

MINISTÉRIO DA SAÚDE

COMPÊNDIO DE ORIENTAÇÕES TÉCNICAS DO DENASUS



Brasília – DF
2023

MINISTÉRIO DA SAÚDE
Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde
Coordenação-Geral de Promoção do Sistema Nacional de Auditoria

COMPÊNDIO DE ORIENTAÇÕES TÉCNICAS DO DENASUS



Brasília – DF
2023

2023 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. A coleção institucional do Ministério da Saúde pode ser acessada, na íntegra, na Biblioteca Virtual em Saúde do Ministério da Saúde: bvsmms.saude.gov.br.

Tiragem: 1ª edição – 2023 – versão eletrônica

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:

Adelina Maria Melo Feijão
Cleide Carvalho Toscano de Almeida
Germano de Oliveira Farias
Jael Mota de Sousa Henna
Larissa Gomes Tavares
Rafael Hohenfeld Macedo dos Santos

Revisão:

Adelina Maria Melo Feijão
Alexandre Alves Rodrigues
Ângela Cristina Maia Franco Rizental
Cleide Carvalho Toscano de Almeida
Jael Mota de Sousa Henna
Larissa Gomes Tavares
Patrícia Rodrigues de Almeida Leal
Rafael Hohenfeld Macedo dos Santos

Projeto gráfico e diagramação:

Cleide Carvalho Toscano de Almeida
Jael Mota de Sousa Henna
Rafael Hohenfeld Macedo dos Santos

Editora responsável:

MINISTÉRIO DA SAÚDE
Secretaria-Executiva
Subsecretaria de Assuntos Administrativos
Coordenação-Geral de Documentação e Informação
Coordenação de Gestão Editorial
Esplanada dos Ministérios, bloco G, Edifício Anexo, 3ª andar, sala 356
CEP: 70058-900 – Brasília/DF
Tels.: (61) 3315-7790 / 3315-7791
E-mail: editora.ms@saude.gov.br

Equipe editorial:

Normalização: Valéria Gameleira da Mota
Revisão textual: Editora MS
Design editorial: Catharina Carvalho Cabral Maldaner

Ficha Catalográfica

Brasil. Ministério da Saúde. Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde. Coordenação-Geral de Inovação e Promoção do Sistema Nacional de Auditoria.
Compendio de orientações técnicas da DenaSUS/MS [recurso eletrônico] / Ministério da Saúde, Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde. Coordenação-Geral de Promoção do Sistema Nacional de Auditoria. – Brasília : Ministério da Saúde, 2023.
143 p. : il.

Modo de acesso: World Wide Web: http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/compendio_orientacoes_tecnicas_denasus.pdf
ISBN 978-65-5993-540-6

1. Auditoria em saúde. 2. Administração em saúde. 3. Sistema Único de Saúde. I. Título.

CDU 614.2:657.6

Catálogo na fonte – Coordenação-Geral de Documentação e Informação – Editora MS – OS 2023/0310

Título para indexação:

Collection of technical guidelines of DenaSUS/MS

SUMÁRIO

APRESENTAÇÃO	4
ORIENTAÇÃO TÉCNICA N.º 02/2020	5
RESPONSABILIZAÇÃO – PROGRAMA FARMÁCIA POPULAR DO BRASIL (PFPB): <i>Trata da responsabilização dos sócios em estabelecimentos credenciados ao Programa Farmácia Popular do Brasil (PFPB)</i>	
ORIENTAÇÃO TÉCNICA N.º 03/2020	13
RESPONSABILIZAÇÃO DE PESSOA FÍSICA E JURÍDICA: <i>Trata da identificação dos responsáveis pelas irregularidades cometidas nas ações e nos serviços públicos de saúde que envolvam recursos de origem federal e do preenchimento da Matriz de Qualificação de Responsáveis da Auditoria do SUS (MQRA-SUS)</i>	
ORIENTAÇÃO TÉCNICA N.º 04/2020	37
RELATÓRIO COMPLEMENTAR: <i>Trata da forma de registro de situações que impliquem em alterações e/ou complementos em relatórios de auditorias encerrados</i>	
ORIENTAÇÃO TÉCNICA N.º 05/2020	44
ELABORAÇÃO DE PARECER TÉCNICO: <i>Trata da estrutura e orientações quanto ao parecer técnico</i>	
ORIENTAÇÃO TÉCNICA N.º 06/2020	59
ADMISSIBILIDADE DA DEMANDA: <i>Trata da verificação da existência dos requisitos de admissibilidade, de forma a subsidiar a decisão quanto ao acatamento ou não da realização de auditoria</i>	
ORIENTAÇÃO TÉCNICA N.º 07/2020	71
PAPÉIS DE TRABALHO: <i>Trata da elaboração e organização dos papéis de trabalho de forma sistemática e padronizada, visando manter a guarda de documentos utilizados na ação de controle</i>	
ORIENTAÇÃO TÉCNICA N.º 08/2020	91
MODELO DE MATRIZES: <i>Trata da apresentação dos modelos de Matrizes de Planejamento e de Achados</i>	

ORIENTAÇÃO TÉCNICA N.º 09/2020 **99**

DEVOLUÇÃO DE RECURSOS FINANCEIROS AO ERÁRIO PROVENIENTES DE TRANSFERÊNCIA FUNDO A FUNDO: *Trata de subsídios para auxiliar as equipes de auditoria nas tomadas de decisão quanto a elaboração de Recomendações, em caso de devolução de recursos financeiros ao Erário provenientes de transferência Fundo a Fundo*

ORIENTAÇÃO TÉCNICA N.º 10/2020 **127**

ENCAMINHAMENTO DOS COMUNICADOS DE AUDITORIA E RELATÓRIOS DE AUDITORIA DO DENASUS: *Trata de padronização das formas de envio dos Comunicados de Auditoria e Relatórios de Auditoria nas versões preliminar e final, entre as unidades de auditoria, os auditados e demais interessados*

APRESENTAÇÃO

O Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde (DenaSUS), do Ministério da Saúde, apresenta este compêndio que reúne Orientações Técnicas (OTs) vigentes de maior relevância no desenvolvimento das atividades de auditoria, com o intuito de proporcionar subsídios para a execução das atividades realizadas pelos profissionais do DenaSUS, assim como servir de referência aos demais componentes do Sistema Nacional de Auditoria (SNA) para o alcance dos seus objetivos, primando pela qualidade das atividades realizadas.

Com relação ao conteúdo, à vigência e à aplicabilidade das OTs, realizou-se a leitura e análise dos documentos, assim como pesquisa das fundamentações legais relacionadas que respaldaram os assuntos abordados e as conversas com os profissionais que atuam nas áreas temáticas. Além disso, foram extraídos os assuntos tratados em cada documento para compor o sumário, a fim de facilitar a imediata identificação das instruções apresentadas.

Considerando que as legislações são resultados dos processos evolutivos da sociedade e estão em constantes mudanças, os técnicos necessitam ter atenção especial em consultar as normas legais, visando verificar se houve alterações recentes para aplicá-las em seu âmbito de atuação. Da mesma forma, caberá juízo quanto à aplicabilidade e pertinência para a sua utilização fora do âmbito do DenaSUS como material de referência.

ORIENTAÇÃO TÉCNICA

N.º 02/2020

RESPONSABILIZAÇÃO – PROGRAMA FARMÁCIA POPULAR DO BRASIL (PFPB)

Trata da responsabilização dos sócios em estabelecimentos credenciados ao Programa Farmácia Popular do Brasil (PFPB)

1 INTRODUÇÃO

- 1.1 Trata-se de orientação acerca da responsabilização dos sócios em estabelecimentos credenciados ao Programa Farmácia Popular do Brasil (PFPB), em decorrência dos resultados de auditorias realizadas pelo Departamento Nacional de Auditoria do SUS (DenaSUS) nesse Programa.
- 1.2 O procedimento de auditoria adotado para a realização de atividades em estabelecimento credenciado ao PFPB está regulamentado pelo Protocolo n.º 28/2015.DENASUS. Na primeira versão deste documento, conforme item 6.b, a responsabilidade pelas inconformidades e pelo ressarcimento ao erário recairia sobre o sócio-administrador na data de realização da auditoria.
- 1.3 Posteriormente, com a revisão do Protocolo, a segunda versão alterou esse entendimento, passando-se a adotar a responsabilidade solidária a todos os sócios da empresa, independentemente se eram os administradores, na data da realização da auditoria. Com a publicação da terceira versão, em marco de 2017, passou-se a responsabilizar todos os sócios, inclusive os que não figuravam como administradores, conforme o período de gestão de cada um.
- 1.4 Tendo em vista os diversos entendimentos e posicionamentos deste Departamento ao longo do tempo sobre responsabilização de sócios de empresas conveniadas ao Ministério da Saúde, no tocante ao PFPB, fez-se necessária a elaboração de uma orientação técnica sobre o assunto para pacificá-lo e unificá-lo no âmbito do DenaSUS, tendo como base o entendimento proferido pelo Tribunal de Contas da União (TCU) em Acórdãos emitidos sobre a temática abordada.
- 1.5 Diante do contexto e considerando que o DenaSUS continua realizando auditorias nos estabelecimentos credenciados ao PFPB, ainda que somente por força de decisão judicial ou requisição cogente do Ministério Público, elaborou-se a presente instrução acerca da responsabilização e consequente notificação nos casos de auditoria nesses estabelecimentos.

2 RESPONSABILIZAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA NO PFPB

- 2.1 O Código Civil Brasileiro faz a diferenciação entre os tipos de pessoas existentes, as naturais e as jurídicas, sendo que uma não deve ser confundida com a outra, ou seja, a pessoa jurídica é inconfundível com as pessoas naturais que a compõem, todos possuem personalidades distintas. Apenas em casos excepcionais a personalidade jurídica pode ser desconsiderada, fazendo com que as obrigações da pessoa jurídica sejam estendidas aos bens particulares dos sócios. Porém, essa prerrogativa é exclusiva do Poder Judiciário, do Ministério Público ou do Tribunal de Contas da União, em raras e especiais ocasiões.
- 2.2 Nesse contexto, cabe ao DenaSUS observar o contido no item anterior, considerando a separação da pessoa física com a pessoa jurídica, responsabilizando a pessoa jurídica, em razão de danos causados ao erário verificados nos trabalhos de auditoria, adotando-se como exceção a autorização concedida pelo Tribunal de Contas da União, conforme os itens a seguir desta orientação.

3 RESPONSABILIZAÇÃO DE SÓCIO ADMINISTRADOR NO PFPB

- 3.1 É entendimento pacificado no TCU de que o PFPB possui natureza de convênio, outorgando ao particular (farmácia ou drogaria integrante da rede provada) a gestão de recursos públicos federais. Registra-se a seguir trecho retirado do Acórdão n.º 2.457/2019-TCU-1ª Câmara, o qual foi publicado no Boletim de Jurisprudência n.º 257/2019, estabelecendo o direcionamento dos julgamentos em casos análogos:

46. Cabe registrar que a responsabilização solidária da pessoa jurídica com a pessoa física de seus sócios-administradores encontra amparo em recente julgado Acórdão 5259/2018-TCU-1ª Câmara, relator Ministro Vital do Rego, proferido no TC 030.027/2017-9) onde os posicionamentos da unidade técnica do Ministério Público Junto ao TCU e do Relator foram uníssonos por considerar o caráter convenial conferido às avenças firmadas com farmácias e drogarias privadas pelo Programa Farmácia Popular do Brasil, o que corrobora o encaminhamento ora proposto. Cita-se trecho do Voto condutor do referido Acórdão:

Com relação à matéria de fato, como bem ressaltou o MPTCU a norma que instituiu o PFPB (art. 2º, inciso II da Portaria 184/2011 sucedido pelo art. 2º, inciso II Portaria 111/2016) atribuiu ao programa expressamente, a natureza de convênio, por meio do qual é outorgado ao particular (farmácia ou drogaria integrante da rede privada) a gestão de recursos públicos. Assim, ao assumir voluntariamente o munus público de gestão de recursos do PFPB, o particular se submete à obrigação de prestar contas, conforme disposto no artigo 70, parágrafo único da Constituição e, eventual responsabilização em caso mau uso dos recursos geridos consoante dispõe o artigo 71, inciso II da CF/1988.

Nesse contexto, compartilho o entendimento do MPTCU no sentido de que, ao se considerar a gestão de recursos públicos no âmbito de uma pessoa jurídica de direito privado, as decisões das pessoas naturais administradoras dessa pessoa jurídica determinam a destinação a ser dada àqueles recursos públicos. Isso faz com que, além da pessoa jurídica, também seus administradores sejam obrigados pessoalmente, a comprovar a regular aplicação dos recursos públicos submetidos às suas decisões, a exemplo do que deliberou esta Corte no Acórdão 8.969/2016-TCU-2ª Câmara (Rel/Min Raimundo Carreiro) (Grifo nosso).

- 3.2 Nesse mesmo sentido, a Súmula TCU 286 define que:

A pessoa jurídica de direito privado destinatária de transferências voluntárias de recursos federais feitas com vistas à consecução de uma finalidade pública responde solidariamente com seus administradores pelos danos causados ao erário na aplicação desses recursos.

- 3.3 Portanto, nas auditorias realizadas em drogarias vinculadas no PFPB, havendo necessidade de responsabilização, apenas o(s) sócio(s)-administrador(es) deverá(ão) ser notificados solidariamente com a pessoa jurídica.

4 NOTIFICAÇÃO DO RELATÓRIO PRELIMINAR, ENCAMINHAMENTO DO RELATÓRIO FINAL E RESPONSABILIZAÇÃO PELAS DEVOLUÇÕES

- 4.1 Diante dos entendimentos mencionados no item anterior, e do fato de que, se o débito não for quitado ainda na esfera administrativa (aqui incluídas as instâncias de cobrança, quais sejam: DAF² e FNS³), o processo será encaminhado ao TCU para instauração de Tomada de Contas Especial, ficando estabelecido o entendimento, no âmbito do DenaSUS, de que devem ser responsabilizados apenas os sócios-administradores do período auditado, sendo atribuídas a eles apenas as devoluções com data de fato gerador dentro do seu período de gestão.
- 4.2 À pessoa jurídica deve ser atribuída a responsabilização por todas as devoluções apontadas no relatório.
- 4.3 Seguem os procedimentos específicos a serem adotados em relação às notificações e encaminhamentos:
 - a. Solicitar todos os contratos sociais da empresa, independentemente do período relatório auditado. Com esses documentos, a equipe incluirá no rol de responsáveis do da auditoria apenas os sócios-administradores do período auditado e a pessoa jurídica (empresa).
 - b. Notificar todos os sócios-administradores e a pessoa jurídica para que apresentem justificativas quando da elaboração do relatório preliminar. Ressalta-se que se o sócio-administrador atual também figura como pessoa física responsável. Devem ser feitas duas notificações distintas: uma para a pessoa física, no endereço residencial e com a informação do CPF dela; e outra no endereço comercial, na condição de representante legal da empresa, com a informação do seu CNPJ. Para esclarecer esse item, seguem modelos de cabeçalho de ofício para notificação:

Notificação de Pessoa Física
A(o) Senhor(a) "Nome da Pessoa Física" CPF: xxx.xxx.xxx.xx (Ex-) Sócio(a) Administrador(a) da Empresa "razão social" CNPJ: xx.xxx.xxx/xxxx-xx Rua (endereço residencial), n. xxx, Bairro xxxxx CEP: xxxxx-xxx Município/UF

Notificação de Pessoa Jurídica
Ao Responsável da Empresa "razão social" CNPJ: xx.xxx.xxx/xxxx-xx Rua (endereço residencial), n. xxx, Bairro xxxxx CEP: xxxxx-xxx Município/UF

- 4.4 Encerrada a auditoria, os encaminhamentos do relatório final devem estar em consonância com as notificações realizadas para o relatório preliminar. Incluir todos os sócios-administradores e a pessoa jurídica também como responsáveis pelas devoluções contidas no capítulo "Proposição de Devolução" do relatório conforme modelo a seguir:

Qualificação do(s) Responsável(eis)
Nome: NOME DA EMPRESA (RAZÃO SOCIAL) CNPJ: xx.xxx.xxx/xxxx-xx Endereço Comercial: xxxxx Devolução N°(s): (...).
Nome: NOME DO SÓCIO ADMINISTRADOS CPF: xxx.xxx.xxx-xx Cargo/Função: Responsável Legal Período Exercício: de xx/xx/xxxx a xx/xx/xxxx Endereço Comercial: Endereço comercial da empresa Endereço Residencial: Endereço residencial do sócio administrador Devolução N°(s): (...).

BASE NORMATIVA

BRASIL. Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, ano 139, n. 8, art. 49-50, 11 de janeiro de 2002.

BRASIL. Ministério da Saúde. Portaria GM/MS n.º 3677, de 29 de setembro de 2022. Altera a Portaria de Consolidação GM/MS n.º 5, de 28 de setembro de 2017, e amplia a cobertura do Programa Farmácia Popular do Brasil – PFPB. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 110, 30 set. 2022.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão n.º 2.457/2019 – 1ª Câmara**. Brasília, DF: TCU, 2019.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Súmula TCU 286 – Boletim de Jurisprudência Sessões 9 e 10 de setembro de 2014**. Brasília, DF: TCU, 2014.

HISTÓRICO DE VERSÕES

Versão	Data	Elaborado por	Revisado por	Aprovado por
1.0	29/10/2019	Cgaud	Cgaud/DenaSUS	Direção

ORIENTAÇÃO TÉCNICA

N.º 03/2020

RESPONSABILIZAÇÃO DE PESSOA FÍSICA E JURÍDICA

Trata da identificação dos responsáveis pelas irregularidades cometidas nas ações e nos serviços públicos de saúde que envolvam recursos de origem federal e do preenchimento da Matriz de Qualificação de Responsáveis da Auditoria do SUS (MQRA-SUS)

1 INTRODUÇÃO

- 1.1 A responsabilidade perante a Auditoria do SUS encontra fundamento na Constituição Federal (CF) e na Lei Orgânica do SUS (LOSUS), por isso é uma responsabilidade do tipo extracontratual. Ou seja, nasce da inobservância das normas e dos deveres jurídicos relativos à boa gestão do SUS, que implique na eficácia e eficiência das ações e dos serviços de saúde pública.
- 1.2 É necessário destacar que a responsabilidade perante a Auditoria do SUS não resulta somente do inadimplemento das obrigações contratuais ou do descumprimento de alguma cláusula de convênio firmado entre um ente federativo e a União, por exemplo. A força cogente da Auditoria do SUS que recai sobre agente faltoso emana da própria Constituição e também da Lei Orgânica do SUS.

- 1.3 De acordo com a CF:

Art. 70 [...] Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumas obrigações de natureza pecuniária. (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º 19, de 1998).

- 1.4 Portanto, a responsabilidade perante a Auditoria do SUS encontra respaldo na própria Constituição, mas não somente nela. A Lei n.º 8.080, de 19 de setembro de 1990 – Lei Orgânica do SUS, legitima a atuação da auditoria do SUS quando dispõe o seguinte:

Art. 33, parágrafo 4º O Ministério da Saúde acompanhará, através de seu sistema de auditoria, a conformidade à programação aprovada da aplicação dos recursos repassados a Estados e Municípios. Constatada a malversação, desvio ou não aplicação dos recursos, caberá ao Ministério da Saúde aplicar as medidas previstas em lei.

- 1.5 Convém ressaltar que o DenaSUS, enquanto unidade central do Sistema Nacional de Auditoria do SUS, pertencente ao Sistema Único de Saúde, dentro da organização institucional do Ministério da Saúde, não é instância julgadora, e não tem a competência de realizar cobrança, ou instaurar Tomada de Contas Especial. Logo, ao falar de responsabilidade perante a Auditoria do SUS, trata-se de uma responsabilidade administrativa, e não afeta a competência de outras

instâncias (civil, penal e perante os tribunais de contas) para deliberar sobre os mesmos fatos, partindo do princípio da independência das instâncias.

- 1.6 Sendo assim, é passível de indicação de responsabilização na Auditoria do SUS qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, diante da identificada inobservância das normas e dos deveres jurídicos referentes à boa gestão do SUS, que comprometa a eficácia e a eficiência das ações e dos serviços de saúde pública.

2 RESPONSABILIZAÇÃO DE PESSOA FÍSICA E/OU JURÍDICA

- 2.1 Para que haja a responsabilização, é necessária a identificação da conduta atribuída ao responsável e do nexo de causalidade entre a conduta do responsável e irregularidade que deu causa ao dano, além de outras informações previstas na MQRA-SUS.
- 2.2 Ressalta-se que, em regra, a responsabilização pela irregularidade constatada incide sobre os agentes públicos (municipal, estadual ou federal) responsáveis pela execução do recurso público federal. Contudo, os órgãos de controle recomendam que poderão ser responsabilizados todos os agentes que, de algum modo, contribuíram para o dano, devendo, nesses casos, estar devidamente configurada a participação de cada um dos envolvidos nos fatos irregulares praticados.
- 2.3 A seguir alguns exemplos de casos de responsabilização:
- a. Transferências Fundo a Fundo e Transferências Voluntárias (convênios, contratos de repasse)
 - i. Responsabiliza-se na MQRA-SUS, solidariamente, com as pessoas jurídicas de direito público (União, estados, DF, municípios, seus órgãos e entidades); o agente público causador da irregularidade, no caso de estar devidamente demonstrado, principalmente o nexo de causalidade entre a conduta e o dano constatado.
 - ii. Em se tratamento da responsabilização da pessoa jurídica de direito público, deve-se identificar o benefício auferido por este com o fato constatado; e, na MQRA-SUS, conforme consta no tópico II.1, do anexo IV da Decisão Normativa TCU n.º 155, de 23 de novembro de 2016, **não cabe o preenchimento das colunas “Período de exercício no cargo”, “Conduta” e “Nexo de causalidade”. Na coluna “Considerações sobre a responsabilidade do agente”, descrever como a pessoa jurídica se beneficiou do resultado ilícito produzido pela conduta do agente público responsável pela irregularidade.**

- iii. A jurisprudência do TCU fixou entendimento de que as pessoas jurídicas de direito público interno, no caso os municípios, podem responder pelos débitos originados da aplicação de recursos federais com desvio de finalidade, quando esses recursos foram revertidos de alguma forma em proveito da comunidade (Acórdãos n.º 651/2004 – 2ª Câmara).

São exemplos que caracterizam benefício ao município:

1. Acórdão TCU n.º 2.533/2009 – 2ª Câmara

8. Dessa forma, os extratos bancários e demais documentos contábeis anexados às fls. 84/92 demonstram que os recursos repassados pela FUNASA foram utilizados no pagamento de pessoal, o qual deveria ser suportado com recursos municipais, ficando, assim, caracterizado o desvio de finalidade, ante o pagamento de despesas, pelo Município de Crucilândia, fora do objeto acordado [...] 9. A jurisprudência neste Tribunal é pacífica no sentido de que, caracterizado o desvio de finalidade e a utilização de recursos em favor da Municipalidade, incumbe a esta o ônus da devolução.

2. Acórdão TCU n.º 1.072/2017 – Plenário:

9.3.2. com relação aos débitos decorrentes de desvio de objeto ou finalidade:

9.3.2.1. o art. 27, inciso I, da Lei Complementar 141/2012 impõe a obrigação de devolução dos valores aplicados indevidamente, não fazendo distinções entre o desvio de objeto e o de finalidade;

9.3.2.2. considerando que as despesas irregulares são realizadas em benefício da comunidade local, cabe, na linha do que determina o art. 3º Decisão Normativa TCU 57/2004 e o art. 27, inciso I, da Lei Complementar 141/2012, ao ente federado a obrigação de recompor, com recursos próprios, os valores gastos indevidamente, atualizados monetariamente, ao fundo de saúde do ente beneficiário do repasse, podendo, ainda, haver a responsabilização solidária do agente público causador da irregularidade e a sua apenação com multa.

- iv. Se for observada a participação de terceiros no cometimento do dano ao erário, podem ser responsabilizados solidariamente à pessoa jurídica contratada pelo ente federativo, independentemente da existência de dolo ou má-fé, bastando a presença do nexo de causalidade entre a ação omissiva ou comissiva e o dano constatado.
- v. Quando envolver convênios do órgão federal direto com entidades sem fins lucrativos, deverá ser responsabilizada a pessoa jurídica de direito privado destinatária de transferências voluntárias de recursos

federais para a consecução de uma finalidade pública, sendo que essa entidade recebedora dos recursos responde solidariamente com seus administradores pelos danos causados ao erário na aplicação desses recursos, de acordo com a Súmula TCU 286 (Acórdão n.º 2.386- 2014 – Plenário).

b. Contrato Administrativo

- i. No caso de prejuízos causados ao erário oriundos de contratação direta dos órgãos que compõem a estrutura do Ministério da Saúde (hospitais federais, Diretoria de Logística do Ministério etc.), podem ser responsabilizados o agente público e a pessoa jurídica de direito privado, caso haja nexo de causalidade e a conduta específica quando da constatação da irregularidade.
- ii. O TCU mantém o entendimento de que a pessoa jurídica de direito privado contratada pelo Poder Público e o agente público podem responder em casos de prejuízos causados em contratos administrativos. A responsabilização neste caso será do particular (pessoa jurídica) com o(s) agente(s) público(s).

c. Programa Farmácia Popular do Brasil

- i. No caso do Programa Farmácia Popular do Brasil (PFPB), os sócios-administradores devem ser incluídos na MQRASUS com a pessoa jurídica, conforme Acórdãos n.º 5.259/2018 – TCU – Primeira Câmara e n.º 8.862/2019 – TCU – Primeira Câmara, e Orientação Técnica (OT) n.º 02/2019 do DenaSUS.

NOTA:

Sobre a matéria, o art. 25 da Lei n.º 8.666, de 21 de junho de 1993, autoriza que o fornecedor e o agente público respondam solidariamente em caso de superfaturamento comprovado, estabelecendo que:

Art. 25. (...)

§ 2º Na hipótese deste artigo e em qualquer dos casos de dispensa, se comprovado superfaturamento, respondem solidariamente pelo dano causado à Fazenda Pública o fornecedor ou o prestador de serviços e o agente público responsável, sem prejuízo de outras sanções legais cabíveis.

Na Lei n.º 14.133, de 1º de abril de 2021, consta o assunto no art. 73, a seguir:

Art. 73. Na hipótese de contratação direta indevida ocorrida com dolo, fraude ou erro grosseiro, o contratado e o agente público responsável responderão solidariamente pelo dano causado ao erário, sem prejuízo de outras sanções legais cabíveis.

A exceção a essa regra ocorre quando responde a pessoa física do sócio, em face da aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica (Acórdão n.º 4.481/2015 – Primeira Câmara), nos casos de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, com fundamento no art. 50 do Código Civil. Entretanto, não cabe ao DenaSUS a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica, por conseguinte não se responsabilizará a pessoa física.

- ii. Nesses casos, o TCU entende que ao assumir voluntariamente o encargo público de gestão de recursos do PFPB, o particular se submete à obrigação de prestar contas, conforme disposto no artigo 70, parágrafo único, da Constituição Federal (CF), e a eventual responsabilização em caso de mau uso dos recursos geridos, consoante dispõe o artigo 71, inciso II, da CF/1988, em conjunto com a pessoa jurídica.

d. Outros programas

- i. Relativamente a outros programas do Ministério da Saúde, cujo executor é o particular, sem a gestão direta do Poder Público Municipal ou Estadual, nos moldes do Programa Farmácia Popular, segue-se a orientação da letra “c”, do subitem 2.3 desta Orientação Técnica, tendo em vista que o particular assume a gestão do recurso público e, sendo assim, submete-se à obrigação de prestar contas.

- ii. Outra questão envolve a responsabilização da empresa individual. Neste caso, o entendimento do TCU é de que a empresa individual não tem personalidade diversa e separada do titular, constituindo-se como única pessoa com único patrimônio, portanto, devem constar da MQRA-SUS a empresa e o seu titular (Acórdão TCU n.º 13.225/2019 – Primeira Câmara).

3 MATRIZ DE QUALIFICAÇÃO DE RESPONSÁVEL DA AUDITORIA DO SUS – MQRA-SUS

- 3.1 A Matriz de Qualificação de Responsável da Auditoria do SUS-MQRA-SUS é o instrumento da auditoria do SUS, utilizado para auxiliar na identificação de responsáveis pelas constatações registradas pela equipe de auditoria nos relatórios.
- 3.2 A matriz deverá ser obrigatoriamente preenchida para constatações apontadas como irregulares¹ **com ou sem** ocorrência de dano ao erário.
- 3.3 Como instrumento que possui finalidade exclusiva de atender as situações expressas no item anterior, a MQRA-SUS não deverá fazer parte do corpo do texto do relatório preliminar, nem do relatório final, constituindo-se em papel de trabalho da auditoria, a fim de mantê-la apenas como anexo da atividade.
- 3.4 Em relação ao modelo da MQRA-SUS, constante no Anexo F do manual “Princípios, Diretrizes e Regras da Auditoria do SUS no âmbito do Ministério da Saúde”, substituiu-se a coluna “Culpabilidade” por “Considerações sobre a responsabilização do agente” campo reservado para o registro de atenuantes ou agravantes da conduta do responsável, caso sejam verificados. Essa nova coluna está em consonância com as disposições da Decisão Normativa TCU n.º 155, de 23 de novembro de 2016, em seu art. 4º, inciso II, alínea “a” e Anexo IV da DN, o que confere maior adequação as regras para a instauração da competente Tomada de Contas Especial.
- 3.5 O modelo adotado deverá ser o correspondente do Quadro 1:

¹ O conceito de Irregularidade pelo TCU reporta a omissão no dever de prestar contas de recursos federais recebidos, prática de ato de gestão ilegal, ilegítimo, antieconômico, ou infração à normal legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial; dano ao erário decorrente de ato de gestão ilegítimo ou antieconômico; desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos.

Quadro 1 – Novo modelo de Matriz de Qualificação de Responsável (MQR)

CONSTATAÇÃO	RESPONSÁVEL (EIS)	PERÍODO DE EXERCÍCIO	CONDUTA	NEXO DE CAUSALIDADE	CONSIDERAÇÕES SOBRE A RESPONSABILIDADE DO AGENTE
Descrever, de forma resumida, o fato tido como irregular, conforme apresentado na Matriz de Constatação. (2.1)*	Pessoa física: Indicar o nome, cargo e o CPF. Pessoa Jurídica de direito privativo e direito público: indicar razão social e CNPJ. (2.2)*	Indicar o período de exercício no cargo, de forma precisa, para cada responsável. (2.3)*	Descrever a ação ou omissão que contribuiu ou determinou a ocorrência da irregularidade praticada pelo responsável. (2.4)*	Evidenciar a relação de causa e efeito entre a conduta do responsável e o resultado irregular. (2.5)*	Se for o caso, descrever as evidências que atenuam ou agravam a conduta praticada pelo responsável. (2.6)*

Fonte: OT n.º 03/DenaSUS versão 1.1.

*Os números correspondem aos subitens dessa Orientação Técnica, na qual consta as descrições detalhadas para preenchimento de cada coluna da matriz.

4 PREENCHIMENTO DA MATRIZ DE QUALIFICAÇÃO DE RESPONSÁVEL DA AUDITORIA DO SUS - MQRA-SUS

- 4.1 **Campo “Constatação”** (Quadro 1 – primeira coluna da MQRA-SUS)
- Descrição resumida do fato tido como irregular, conforme apresentado na Matriz de Constatação.
 - A descrição da constatação corresponde basicamente ao título da irregularidade.
- 4.2 **Campo “Responsável (eis)”** (Quadro 1 – segunda coluna da MQRA-SUS)
- O responsável pela irregularidade ou falha detectada deve ser devidamente identificado, com nome completo, CPF e com a descrição de cargo, função, atribuição ou outros elementos distintivos que o vinculem à competência por agir no âmbito da ocorrência tida como irregular.
 - A irregularidade pode ser atribuída:
 - a uma pessoa ou a um grupo de pessoas (ex.: comissão de licitação), devendo todos os seus componentes serem identificados;
 - a pessoas jurídicas integrantes ou não da Administração Pública, conforme os casos especificados no tópico 4 desta Orientação Técnica (“Responsabilização de pessoas física e/ou jurídica”).
 - Na matriz devem constar também os responsáveis solidários, devendo ser esclarecida a correlação para que um agente responda com o outro, ou seja, a sua atuação concorrente para a ocorrência do fato constatado (ou evidenciado) que resultou em proposição de devolução.
- 4.3 **Campo “Período de Exercício”** (Quadro 1 – terceira coluna da MQRA-SUS)
- Deve-se indicar o período de exercício de forma precisa, visto que a responsabilização se torna inadequada se o fato tiver ocorrido em período em que o gestor estava em gozo de férias, licença ou outras circunstâncias que o afastavam da linha de responsabilização.
 - A solicitação do período de exercício pode ser efetuada pela equipe no início dos trabalhos in loco ou antes de ir a campo, na fase de levantamento de informações da equipe por meio do Comunicado de Auditoria.
 - Quando do preenchimento da Matriz, deve-se reavaliar se o período de

- exercício abrange o período de ocorrência da constatação de irregularidade.
- d. Diante de incompatibilidades, deve-se buscar o responsável que efetivamente desempenhava as funções à época da ocorrência da constatação.
 - e. O período deve ser estabelecido e especificado de forma objetiva, sem a utilização de informações genéricas, por exemplo: “durante todo o período analisado”.

4.4 **Campo “Conduta”** (Quadro 1 – quarta coluna da MQRA-SUS)

- a. Neste campo deve-se descrever ação ou omissão que contribuiu ou determinou a ocorrência da irregularidade praticada pelo responsável.
- b. Para cada conduta irregular deve-se preencher a MQRA-SUS, sendo suficiente apenas um preenchimento no caso de vários responsáveis com idêntica conduta. Condutas e resultados repetidos de um mesmo gestor (ex.: várias contratações sem licitação), desde que idênticas, também podem ser agrupados em um único preenchimento.
- c. O relato da “conduta” não se destina ao relato do fato ocorrido, ou seja, não se confunde com o campo da Matriz de Constatação “situação encontrada” (evidência).
- d. Caso a violação seja a normativos internos do órgão ou ente, estes devem ser identificados pela equipe e juntados aos autos e aos papéis de trabalho. Sendo estes normativos de fácil localização, é suficiente indicar o “caminho” que podem ser encontrados na internet, com vistas a possibilitar a sua interpretação e análise por outros setores e/ou pessoas afins.
- e. As condutas devem ser descritas com verbos no infinitivo que expressem o ato praticado (fazer isso), mencionando-se, ainda, qual seria a conduta correta que deveria ter sido adotada (quando deveria ter feito aquilo).

São exemplos de descrições de condutas:

1. Assinar o contrato n.º X (fls. xx/yy), por dispensa, em hipótese não prevista em lei, quando deveria ter realizado procedimento licitatório.
2. Atestar as faturas X, Y e Z (fls. xx/yy) com valores acima daqueles previstos no contrato K, quando deveria ter glosado os valores superiores aos contratuais (condutas comissivas).
3. Não adotar providências com vistas à apuração dos fatos, à identificação dos responsáveis, à quantificação do dano e ao imediato ressarcimento ao erário, contrariando o disposto no artigo primeiro da IN-TCU 56/2007, quando deveria ter instaurado o devido processo de tomada de contas especial” (conduta omissiva).

4.5 **Campo “Nexo de Causalidade”** (Quadro 1 – quinta coluna da MQRA-SUS)

- a. O nexo de causalidade evidencia a relação de causa e efeito entre a conduta do responsável e o resultado irregular.
- b. O preenchimento desta coluna deve ser iniciado indicando a conduta com um substantivo, derivado do verbo utilizado para indicar a ação ou omissão do agente responsável, e necessariamente indicando como tal conduta contribuiu, resultou ou propiciou a ocorrência do resultado e qual foi a consequência ou o efeito deste.
- c. Devem ser utilizados verbos como resultou, propiciou, possibilitou etc., exemplo: “a conduta de fulano de tal resultou (ou propiciou, ou possibilitou) no superfaturamento (resultado)”.
- d. O TCU usa a seguinte metodologia para verificar a existência de “nexo de causalidade”: pode-se, hipoteticamente, retirar do mundo a conduta do responsável e se perguntar se ainda assim o resultado teria ocorrido e, caso positivo, se teria ocorrido com a mesma gravidade. A inexistência de nexo de causalidade significa que o gestor não pode ser responsabilizado pelo resultado.

São exemplos de descrições de condutas:

1. A autorização de pagamentos por serviços não executados ou executados parcialmente, no âmbito do Contrato n.º X/20XX, no valor de R\$ XXX, propiciou a não realização do objeto contratado, causando dano ao erário no valor de R\$ XXX.
2. A transferência de recursos da conta do Programa de Atenção Básica (PAB), sem comprovação da destinação dos recursos, no valor nominal de R\$ XXX, resultou em dano ao erário no valor de R\$ XXX.

4.6 **Campo “Considerações sobre a responsabilidade do agente”** (Quadro 1 – sexta coluna da MQRA-SUS)

- a. A coluna somente será preenchida caso sejam verificadas evidências que atenuem ou agravem a conduta praticada pelo responsável, por exemplo, medidas preventivas, corretivas ou reparatórias adotadas pelo responsável, existência de documentos falsos, prévia ciência da caracterização da irregularidade, reiteração da irregularidade, entre outros.

São exemplos das situações atenuante e agravante:

1. Situação atenuante: o responsável praticou o ato após prévia consulta a unidade técnica do órgão, respaldado em parecer técnico de integrante dessa unidade técnica.
2. Situação agravantes: as irregularidades foram sinalizadas no curso da obra pela equipe de fiscalização do órgão concedente, o que deu oportunidade a que esse agente conduzisse o processo de forma regular e, mesmo assim, não o fez; ou as notas fiscais foram adulteradas pelo gestor, comprovando a sua intenção em desviar os recursos.

5 INDICAÇÃO DE RESPONSÁVEIS NO CORPO DO RELATÓRIO DE AUDITORIA

- 5.1 Atualmente, as informações de culpabilidade (não mais usadas na MQRA-SUS), juntamente com a conduta do responsável, por vezes estão figuradas no campo “evidências” das constatações, presente no corpo do relatório de auditoria.
- 5.2 Considerando que os registros devem ser efetuados com cautela, de modo a evitar a exposição inadequada de pessoas físicas e jurídicas, é necessária também a revisão dessas informações no corpo do relatório, mediante a alteração da parte final do item 4.4, letra “g”, número “v” do manual “Princípios, Diretrizes e Regras da Auditoria do SUS no âmbito do Ministério da Saúde”, *in verbis*:

Para as constatações que constituírem irregularidades, deverá ser preenchida a MQRA-SUS, conforme modelo inserto no Anexo D, contendo a identificação da constatação, nome do responsável, CPF, período de exercício, conduta, nexos de causalidade e **culpabilidade, cujas informações deverão figurar, também, nas evidências das constatações.**

- 5.3 Desse modo, **a expressão citada no item 4.4, letra “g”, número “v” do referido manual fica alterada, passando a vigorar da seguinte forma:**

Para as constatações que constituírem irregularidades, deverá ser preenchida a MQRA-SUS, contendo a identificação da constatação, nome do responsável, CPF, período de exercício, conduta, nexos de causalidade e considerações sobre a responsabilidade do agente que praticou o ato.

- 5.4 **Como regra geral, não deve ocorrer identificação de pessoas físicas e jurídicas no campo “evidência” dos relatórios de auditoria.** Se a equipe considerar imprescindível fazer menção a esses tipos de pessoas, deve fazer da seguinte forma (Quadro 2):

5.4.1 Pessoas físicas

- a. Caso de agente público
 - i. Deve ser informado o cargo ou função ocupado (ex.: secretário de saúde municipal, secretário de saúde estadual).
 - ii. Caso o servidor não tenha ocupado cargo ou função de direção ou chefia, deve ser informado apenas o CPF descaracterizado (ex.: ***.999.999-**).

- iii. Não se deve informar matrículas (Siape ou outras).
- b. Casos de responsáveis e outros
 - i. No caso de responsáveis, proprietários e/ou funcionários relacionados a pessoas jurídicas contratadas e empregados de empresas terceirizadas, deve ser informado o cargo ocupado (ex.: diretor comercial, sócio-administrador) e CPF descaracterizado (ex.: ***.999.999-**).

5.4.2 Pessoas mencionadas em manifestações apresentadas pela unidade auditada/gestor

- a. Usar o número de CPF descaracterizado (ex.: ***.999.999-**) ou as iniciais do nome.

5.4.3 Pessoas jurídicas

- a. Deve ser efetuada por meio da razão social e do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).
- b. Para microempreendedores, deve ser feita por meio do CPF descaracterizado ou as iniciais do nome, deixando claro que a natureza da pessoa citada é jurídica (ex.: a empresa individual S.M.A. ME ou a empresa individual ME sob o CPF ***.999.999-**).

Quadro 2 - Orientações para identificação de pessoas físicas e jurídicas

SITUAÇÃO	IDENTIFICAÇÃO (se for necessária)
Agentes públicos	<ul style="list-style-type: none"> • Cargo ou função ocupada. • Período de gestão. • No caso de servidores que não ocupem cargo ou função de direção ou chefia: informar apenas o número de CPF descaracterizado da seguinte forma: ***.999.999-**. • Não se deve informar matrículas (Siape ou outras).
Responsáveis, proprietários e/ou funcionários relacionados a pessoas jurídicas contratadas, empregados de empresas terceirizadas e pessoas físicas contratadas temporariamente pela Administração	<ul style="list-style-type: none"> • Cargo ocupado. • CPF descaracterizado (***.999.999-**).
Pessoas mencionadas em manifestações apresentadas pela unidade examinada	<ul style="list-style-type: none"> • Usar o número de CPF descaracterizado (***.999.999-**) ou as iniciais do nome. <p>ATENÇÃO: um mesmo indivíduo não deve ser identificado simultaneamente por meio de CPF descaracterizado e das iniciais do nome.</p>
Microempreendedores	<ul style="list-style-type: none"> • Nome completo, incluindo a sigla ME. • CPF descaracterizado.

Fonte: OT n.º 03/DenaSUS versão 1.1.

5.5 Devem ser indicados no item “Responsáveis” de cada constatação no relatório **somente** os gestores ou agentes considerados pela equipe como responsabilizados por fato apontado para Constatação não conforme que resulte em proposição de devolução de recursos.

Nota:

O procedimento adotado no item 5.5 estará em vigor até que se adeque o sistema informatizado de auditoria a não mais incluir em relatório dados pessoais relacionados também a proposição de devolução.

- 5.6 Não mais serão informados o nome e CPF para outras constatações não conformes que não se enquadrem no critério do item anterior, sendo que este campo no sistema deverá ficar sem preenchimento, considerando o teor da LAI (Lei n.º 12.527, de 18 de novembro de 2011), regulamentada pelo Decreto n.º 7.724, de 16 de maio de 2012, e LGPD (Lei n.º 13.709, de 14 de agosto de 2018).
- 5.7 Em que pese esta orientação de não mais mencionar os dados integrais de pessoas nos relatórios, cabe salientar que as referidas informações (nomes, números de matrículas, CPF e CNPJ) das pessoas físicas e jurídicas relacionadas nas constatações devem constar de forma integral em documento arquivado como papel de trabalho. Essa prática facilita o acesso aos dados em consultas posteriores e, quando necessária, a sua remessa a outros órgãos de controle ou de defesa do Estado, como TCU, CGU, Polícia Federal e Ministério Público

6 DISPOSIÇÕES FINAIS

- 6.1 A MQRA-SUS apresentada no Anexo F do manual “Princípios, Diretrizes e Regras da Auditoria do SUS no âmbito do Ministério da Saúde”, bem como o seu preenchimento, passam a vigorar conforme novo modelo constante na Tabela 1, subitem 3.5, e descritivo consta no item 4.2 desta Orientação Técnica.
- 6.2 A partir desta data, torna-se sem efeito a letra “b” do item 1 da Deliberação n.º 03/2018.
- 6.3 Os casos omissos devem ser tratados junto à Coordenação-Geral da área temática.

BASE NORMATIVA

BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Orientação Prática:** relatório de auditoria. Brasília, DF: CGU, 2019. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/44974>. Acesso em: 17 dez. 2019.

BRASIL. Decreto n.º 7.724, de 16 de maio de 2012. Regulamenta a Lei n.º 12.527, de 18 de novembro de 2011 – Lei geral de acesso à informação pública – LAI. **Diário Oficial da União:** seção 1, Brasília, DF, p. 1, 16 maio 2012, Ed. Extra.

BRASIL. Lei n.º 8.666, de 21 de junho de 1993. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. **Diário Oficial da União:** seção 1, Brasília, DF, p. 8269, 22 jun. 1993.

BRASIL. Lei n.º 12.527, de 14 de novembro de 2011. Lei geral de acesso à informação pública – LAI. **Diário Oficial da União:** seção 1, Brasília, DF, p. 1, 18 nov. 2011, Ed. Extra.

BRASIL. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei n.º 13.709, de 14 de agosto de 2018.** Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais. Brasília, DF: Casa Civil, 2018. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Lei/L13709.htm. Acesso em: 4 set. 2020.

BRASIL. Ministério da Saúde. Portaria GM/MS n.º 885, de 4 de maio de 2021. Regulamenta o art. 23 do Decreto n.º 7.827, de 16 de outubro de 2012, para dispor sobre os procedimentos de cobrança administrativa e de instauração de tomada de contas especial para recomposição ao erário de valores transferidos na modalidade fundo a fundo, no âmbito do Ministério da Saúde. **Diário Oficial da União:** seção 1, Brasília, DF, ano 85, p. 125, 7 maio 2021.

BRASIL. Ministério da Saúde. Departamento Nacional de Auditoria do SUS. **Orientação Técnica 2/2019:** Responsabilização – Programa Farmácia Popular do Brasil/PPFB. Processo SEI n.º 25000.189566/2019-11 – Orientação Técnica 2 (0012271421), de 19/11/2019. Brasília, DF: MS, 2019. Disponível em: https://sei.saude.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&codigo_verificador=0012271421&codigo_crc=F38E69CF&hash_download=64bbf1f0388d43591642675c5c23a1585ae588ff325aec7263a3bd4438525a

24c51a2942530eb07988d72f20a5b9692dd144f2c426b61819f64
38e1ca5705ca7&visualizacao=1&id_orgao_acesso_externo=0. Acesso em: 9
mar. 2020.

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, DF: MS, 2017. 48 p.

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, 2017. Disponível em: <https://www.cgu.gov.br/Publicacoes/auditoria-e-fiscalizacao/arquivos/manual-de-orientacoes-tecnicas-1.pdf>. Acesso em: 11 dez. 2019.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão n.º 1.072/2017.** Plenário. Relator:
Ministro Bruno Dantas, Brasília, DF, 24 de maio de 2017. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2259581/NUMACORDAOINT%20asc/0. Acesso em: 9 mar. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão n.º 2.386/2014.** Plenário – Súmula
TCU 286. Relator: Ministro Benjamin Zymler, Brasília, DF, 10 de outubro de 2014.
Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-1323716/NUMACORDAOINT%20asc/0. Acesso em: 9
mar. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão n.º 3.024/2013.** Plenário. Relator:
Ministro Benjamin Zymler, Brasília, DF, 13 de novembro de 2013. Disponível em:
https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-1290788/NUMACORDAOINT%20asc/0. Acesso em: 9 mar. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão n.º 5.259/2018.** Primeira Câmara.
Relator: Ministro Vital do Rêgo, Brasília, DF, 5 de junho de 2018. Disponível em:
https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2310553/NUMACORDAOINT%20asc/0. Acesso em: 9 mar. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão n.º 8.862/2019.** Primeira Câmara.
Relator: Ministro Vital do Rêgo, Brasília, DF, 10 de setembro de 2019. Disponível
em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2369016/NUMACORDAOINT%20asc/0. Acesso em: 9
mar. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão N.º 13.225/2019**. Primeira Câmara. Relator: Ministro Vital do Rêgo, Brasília, DF, 3 de dezembro de 2019. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2382240/NUMACORDAOINT%20asc/0. Acesso em: 9 mar. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Decisão Normativa n.º 155/2016**. Regulamenta os incisos I, III, IV, V e VI do art. 17 da Instrução Normativa – TCU n.º 71, de 28 de novembro de 2012, para detalhar peças, disponibilizar orientações para a adoção de medidas administrativas, estabelecer prioridades e procedimentos para a constituição e tramitação em meio eletrônico de processo de tomada de contas especial, e, ainda, fixar a forma de apresentação de tomadas de contas especiais instauradas em razão de o somatório dos débitos perante um mesmo responsável atingir limite fixado para dispensa. 23 nov. 2016. Brasília, DF: TCU, 2016. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/ato-normativo/Decis%25C3%25A3o%2520Normativa%2520n%25C2%25BA%2520155%252F2016/%2520score%2520desc/0/%2520>. Acesso em: 9 mar. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Responsabilização de agentes segundo a jurisprudência do TCU**: uma abordagem a partir de licitações e contratos: apostila. Brasília, DF: TCU, 2013. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/responsabilizacao-de-agentes-segundo-a-jurisprudencia-do-tcu-uma-abordagem-a-partir-de-licitacoes-e-contratos-aulas-1-a-5.htm>. Acesso em: 9 mar. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Responsabilidade perante o TCU**: apostila. Brasília, DF: TCU, 2013. Disponível em: <https://isc.tcu.gov.br/ead/course/view.php?id=386>. Acesso em: 02 jun. 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Secretaria Adjunta de Fiscalização (Adplan). **Portaria Adplan 1/2010**: Orientações para elaboração da matriz de responsabilização. Boletim do Tribunal de Contas da União Especial, Brasília, DF, ano XLIII, n. 3, 9 fev. 2010.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Secretaria Geral de Controle Externo. **Orientações para Auditorias de Conformidade**. Brasília, DF: TCU, 2019. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A259ADCD370159B3>. Acesso em: 25 nov. 2019.

BRASIL. Lei n.º 14.133, de 1º de abril de 2021. Lei de Licitações e Contratos Administrativos. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 2, 1 abr. 2021. Ed. Extra.

HISTÓRICO DE VERSÕES

Versão	Data	Elaborado por	Revisado por	Aprovado por
1.0	3/5/2020	Cgaud	CGSNA	Direção
1.1	6/12/2022	Cprom	CGSNA	Direção
1.2	20/6/2023	Cprom	CGSNA	Direção

ORIENTAÇÃO TÉCNICA

N.º 04/2020

RELATÓRIO COMPLEMENTAR

Trata da forma de registro de situações que impliquem em alterações e/ou complementos em relatórios de auditorias encerrados

Processo SEI n.º 25000.126921/2020-84

APRESENTAÇÃO

No processo de execução da atividade de auditoria, a equipe elabora o relatório preliminar e envia ao auditado. Sobre o relatório preliminar de auditoria no âmbito das atividades realizadas pelo Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde (DenaSUS/MS), a legislação vigente da auditoria, institui prazos de resposta pelo auditado para envio da manifestação e documentação comprobatória sobre as irregularidades. Após o encerramento desse prazo, a equipe de auditoria analisa os documentos enviados e elabora o Relatório Final da atividade, que será validado e publicado.

Ocorre que, mesmo após o encerramento da atividade e publicação do Relatório Final, alguns auditados enviam documentos comprobatórios fora do prazo estipulado na referida Portaria, o que no passado ocasionava a reabertura da atividade e consequente emissão de Relatório Complementar, protelando e/ou inviabilizando a efetiva conclusão da atividade de auditoria.

Nesse contexto, o DenaSUS vetou a emissão de Relatórios Complementares e definiu que esses Relatórios só serão produzidos em casos excepcionais. Assim, esta Orientação Técnica tem por objetivo apresentar a forma de registro de situações que impliquem em alterações e/ou complementos em relatórios de auditorias já encerradas.

1 INTRODUÇÃO

- 1.1 Em 23 de março de 2017, por intermédio do Memorando-Circular n.º 08/DenaSUS/Sgep/MS, foi vetada a emissão de Relatório Complementar, em virtude de reiteradas apresentações de justificativas intempestivas, por vezes em caráter meramente protelatório. Eram, então, programadas fases de Relatório Complementar para registro das análises correspondentes, o que impedia que o processo, no âmbito do DenaSUS, tivesse um fim e que as providências a serem adotadas pelos interessados, a partir dos resultados da Auditoria, viessem a ser efetivamente implementadas.
- 1.2 Ocorre que, ao se vetar a emissão de Relatório Complementar, além da finalidade citada no item anterior, o DenaSUS também deixou de utilizar o instrumento para outros fins, por exemplo, promover alteração no rol de responsáveis equivocadamente apontados na auditoria, adequar datas de fatos geradores, entre outros. Diante da necessidade de efetuar tais ajustes e da impossibilidade de utilização do instrumento, decidiu-se por efetuar os registros por meio de pareceres, cujo uso não chegou a ser regulamentado. Porém, este método não permite a rastreabilidade e a publicidade das alterações, o que impacta na transparência das atividades deste DenaSUS.
- 1.3 Objetivando sanar o impacto gerado, esta Orientação Técnica apresenta a forma de registro, com maior transparência, de situações que impliquem em alterações e/ou complementos em relatórios de auditorias já encerradas.

2 EMISSÃO DE RELATÓRIO COMPLEMENTAR

- 2.1 Para complementar, substituir ou corrigir informações específicas e estritamente necessárias, em relatório de auditoria já encerrada, excepcionalmente deve ser elaborado um Relatório Complementar.
- 2.2 São exemplos de situações que justificam a emissão de Relatório Complementar:
 - a. alteração de rol de responsáveis, em virtude de equívoco na atribuição de responsabilidade; e
 - b. necessidade de registro de análise de documentos extemporaneamente apresentados, determinado por órgãos externos (TCU, Ministério Público – MP, Departamento de Polícia Federal – DPF, Judiciário) ou, em casos excepcionais, assim justificados pela equipe de auditoria ou Chefia da Seaud.
- 2.3 O início do processo de elaboração e a emissão de Relatório Complementar devem ser previamente autorizados pelas Coordenações-Gerais de Auditoria, por intermédio de documento específico inserido no processo SEI da atividade onde está formalizado o motivo que desencadeou a reanálise do relatório já encerrado. Após a referida autorização da Coordenação-Geral, a fase de Relatório Complementar deve ser cadastrada no Sistema do DenaSUS.
- 2.4 Na ocorrência da exceção ora tratada, o novo documento não substituirá o Relatório de Auditoria anteriormente emitido, mas servirá tão somente para complementar e ajustar pontos específicos, que serão avaliados caso a caso. Com isso, haverá apenas o complemento e/ou ajuste de pontos/itens específicos constantes do relatório, não havendo a necessidade de se emitir um relatório substitutivo.

3 FLUXO DO RELATÓRIO COMPLEMENTAR

- 3.1 Após seguir o fluxo descrito no item 2.3, a equipe designada elaborará o Relatório, iniciando-se pela Introdução, cujo texto é livre. Entretanto, deve-se deixar evidente o motivo de sua emissão, de forma objetiva, sem, contudo, fazer citações a documentos internos (Ex.: “Este relatório visa atender ao Despacho da Coordenação-Geral XXXX e tem objetivo incluir/alterar/complementar o item da Constatação xxx do Relatório de Auditoria xxxx, em conformidade com a Orientação Técnica YYYY).
- 3.2 Após elaborado o Relatório Complementar no Sistema de Auditoria, este deverá ser encaminhado **por e-mail** para a Coordenação-Geral da área temática para fins de análise e validação.
- 3.3 Após análise pela coordenação, os registros da análise serão retornados à Seaud, por e-mail, para prosseguimento.
- 3.4 O Relatório Complementar que tenha concluído pela inclusão de novo responsável por alguma constatação, como o de sócios de estabelecimentos farmacêuticos, deverá ser enviado ao destinatário em caráter preliminar, para apresentação de justificativa.
- 3.5 Após análise de eventual justificativa apresentada, o Relatório alterado deverá retornar à Coordenação-Geral da área temática, seguindo-se o mesmo fluxo.
- 3.6 Após encerramento do Relatório Complementar e posterior publicação, o link deverá ser compartilhado com os destinatários/interessados da auditoria, bem como inserida cópia do Relatório Complementar no processo SEI que o originou, devendo-se ainda alimentar o Sistema de Auditoria, com os encaminhamentos realizados.

4 DISPOSIÇÕES FINAIS

- 4.1 O Relatório Complementar não é instrumento para avaliação das providências adotadas pelos auditados. Essa etapa deve ser realizada na fase de monitoramento da auditoria, por meio da emissão de documento próprio, a exemplo de Parecer Técnico.
- 4.2 A funcionalidade “Relatório Complementar” no Sistema de Auditoria somente será utilizada seguindo as regras aqui estabelecidas, **excepcionalmente**, até que novo processo de trabalho seja implementado, com a correspondente adequação do referido sistema.
- 4.3 Os casos omissos deverão ser tratados com a Coordenação-Geral da área temática.

HISTÓRICO DE VERSÕES

Versão	Data	Elaborado por	Revisado por	Aprovado por
1.0	9/2020	Cgaud	COSIP E CGSNA	Direção
1.1	7/12/2022	Cprom	CGSNA	Direção
1.2	20/6/2023	Cprom	CGSNA	Direção

ORIENTAÇÃO TÉCNICA

N.º 05/2020

ELABORAÇÃO DE PARECER TÉCNICO

Trata da estrutura e orientações quanto ao parecer técnico

Processo SEI n.º 25000.143701/2020-15

1 INTRODUÇÃO

- 1.1 O Parecer Técnico é um pronunciamento por escrito de uma análise realizada sobre um caso, situação, fato ou opinião técnica sobre um ato, projeto, processo ou relatório, utilizado no serviço público como ferramenta de suporte à gestão, para auxiliar as decisões a serem tomadas. Deve envolver análise metódica e sistematizada sobre a matéria de estudo, devendo ser apresentada com a qualidade necessária para auxiliar as decisões a serem tomadas pela Administração Pública.
- 1.2 É um documento no qual se veicula a análise de um caso, ou de uma situação específica, com base em conhecimentos técnicos, administrativos, científicos ou jurídicos. Esse documento pode ser escrito para fazer parte de um processo ou não. Geralmente, aponta-se uma solução ou se indicam os meios e os procedimentos que contribuirão para a solução do caso.
- 1.3 Assim, pode-se dizer que o parecer é uma opinião fundamentada sobre determinado assunto, emitida por um técnico (parecerista), e destinada ao(s) superior(es) hierárquico(s), com o objetivo de resolver ou deliberar sobre um caso ou situação em que o Departamento tenha que se pronunciar.
- 1.4 Este documento tem o objetivo de modernizar, uniformizar, sistematizar, simplificar e, conseqüentemente, agilizar o processo de elaboração de pareceres, evitando-se, assim, o retrabalho e propiciando melhor qualidade e padronização aos documentos emitidos.

2 ASPECTOS FORMAIS DE UM PARECER

- 2.1 Os aspectos formais de um parecer devem estar em consonância com as características gerais e imprescindíveis preconizadas pelas diretrizes da redação oficial, cujos conceitos encontram-se devidamente detalhados no *Manual de Redação da Presidência da República* (Brasil, 2018), quais sejam:
- a. Clareza e precisão
 - b. Objetividade
 - c. Concisão
 - d. Coesão e coerência
 - e. Impessoalidade
 - f. Formalidade e padronização
 - g. Uso da norma padrão da língua portuguesa
- 2.2 Entretanto, deve ser dada especial atenção à objetividade e à concisão, de forma a permitir ao leitor contato mais direto com o assunto, sem subterfúgios, excessos de palavras e ideias, transmitindo-se o máximo de conteúdo com o mínimo de palavras.
- 2.3 O *Manual de Redação Oficial da Presidência da República* aborda o tema orientando que:
- 2.3.1 Para se atingir a objetividade:

[...] é fundamental que o redator saiba de antemão qual é a ideia principal e quais são as secundárias. Procure perceber certa hierarquia de ideias que existe em todo texto de alguma complexidade: as fundamentais e as secundárias. Essas últimas podem esclarecer o sentido daquelas detalhá-las, exemplificá-las; mas existem também ideias secundárias que não acrescentam informação alguma ao texto, nem têm maior relação com as fundamentais, podendo, por isso, ser dispensadas, o que também proporcionará mais objetividade ao texto.

2.3.2 Para elaboração de um documento conciso:

[...] não se deve eliminar passagens substanciais do texto com o único objetivo de reduzi-lo em tamanho. Trata-se, exclusivamente, de excluir palavras inúteis, redundâncias e passagens que nada acrescentem ao que já foi dito. Detalhes irrelevantes são dispensáveis, a exemplo de abuso de detalhamentos desnecessários e abuso de emprego de adjetivos.

NOTA:

O atributo da precisão complementa a clareza e caracteriza-se por: articulação da linguagem comum ou técnica para a perfeita compreensão da ideia veiculada no texto; manifestação do pensamento ou da ideia com as mesmas palavras, evitando o emprego de sinonímia com propósito meramente estilístico; e escolha de expressão ou palavra que não confira duplo sentido ao texto.

3 ASPECTOS GERAIS DE UM PARECER

- 3.1 O parecer resulta da análise de uma situação real, um caso concreto submetido à análise do DenaSUS, que contém pedido de atuação, manifestação, esclarecimento ou orientação relacionado. Tem, portanto, interessados ou partes do processo que são as pessoas físicas ou jurídicas que figuram na relação com a Administração. Neste documento, o técnico (parecerista) deverá examinar a situação e:
 - a. apresentar soluções técnicas possíveis para a matéria que é objeto de análise; e/ou
 - b. expressar um posicionamento técnico que esclareça dúvidas ou indagações específicas ao(s) interessado(s).
- 3.2 Dessa forma, todo parecer deve expressar uma análise técnica que atenda à necessidade de uma pessoa leiga que necessita de esclarecimentos e/ou informações acerca de uma situação e sirva de suporte técnico a profissionais ou a unidade organizacional que necessite de esclarecimento sobre um determinado assunto ou situação.
- 3.3 É importante considerar que a elaboração de um parecer, antes de mais nada, tem como objetivo analisar tecnicamente uma situação, identificar e examinar todos os aspectos relevantes, sempre baseado na legislação vigente e apontar as soluções possíveis, com as consequências que cada uma delas pode produzir, a fim de que a gestão tome uma decisão respaldada em argumentos razoáveis e fundamentados.
- 3.4 O parecer deve ser bem elaborado e dar todas as condições para que a gestão possa tomar uma decisão esclarecida sobre uma situação prática que lhe diz respeito e/ou interessa, conhecendo todos os aspectos relevantes e todos os efeitos passíveis de serem produzidos com sua decisão. Neste caso, o esclarecimento à gestão é o principal objetivo.
- 3.5 Outro aspecto importante consiste na clareza das informações, das orientações e das recomendações feitas, que devem ser pautadas na legislação, nas normas e nas orientações vigentes, sem adjetivações ou subterfúgios que possam tornar o texto ambíguo.

- 3.6 Por fim, sempre que possível, apontar as várias possibilidades que o exame da situação concreta permitiu, com a análise de cada uma delas, bem como de suas consequências, caso sejam adotadas.

4 ESTRUTURA DE UM PARECER

4.1 O parecer deve conter, necessariamente, os seguintes tópicos:

4.1.1 **Preâmbulo:** a partir dele, visualiza-se, rapidamente, os elementos identificadores da peça sob análise. Versa na parte superior e introdutória. Consiste na indicação do número da peça e de seu respectivo ano, da sigla da unidade emitente; seguido da referência, interessado e assunto.

É exemplo de preâmbulo:

Referência: Despacho Cgaud/DenaSUS/MS, de XX/XX/20XX.

Interessado: Conselho Estadual de Saúde da Bahia

Assunto: ***Requerimento para realização de auditoria no Fundo Municipal de Saúde do Município de Salvador.***

Demanda: XXXXXXXX (Colocar o n.º cadastrado no Sisaud/SUS, se for o caso)

- Em “Referência”: explicitar o documento de origem da demanda;
- Em “Interessado”: mencionar a pessoa física ou a jurídica originária que emitiu a demanda;
- Em “Assunto”: apresentar uma síntese da matéria; e
- Em “Demanda”: este campo constará no preâmbulo **exclusivamente** quando o parecer técnico se referir à análise de admissibilidade de demanda. Neste caso, inserir o número obtido no cadastramento da demanda no sistema informatizado de auditoria vigente ou em consulta a este.

4.1.2 **Ementa:** constitui-se numa breve, concisa e precisa descrição dos pontos mais importantes da situação apresentada. Diz respeito aos parágrafos iniciais que devem conter o nome do interessado, a sinopse do pedido e suas fundamentações, além das principais ocorrências da demanda que será analisada. Pode conter também a transcrição do objeto da consulta, com seus quesitos, e ainda a apresentação das dúvidas levantadas pelo solicitante. É importante apresentar os seguintes aspectos:

- a. Identificar o demandante.
- b. Identificar o demandado (a quem preliminarmente foi enviada a solicitação/requisição).
- c. Apontar o tipo de solicitação (requisição de informação, requisição de ação de controle, recomendação de órgão de controle, determinação do TCU, determinação judicial etc.), ressaltando os casos de demandas de caráter impositivo.
- d. Indicar a vinculação externa da demanda (ex.: Inquérito Civil – IC n.º; Inquérito Policial – IPL n.º; Procedimento Preparatório – PP n.º; Inquérito Civil Público – ICP n.º; Notícia de Fato – NF n.º; outros).
- e. Informar o tipo de atividade solicitada (monitoramento, auditoria para avaliar política ou programa, auditoria pontual, visita técnica, cooperação técnica, entre outras).

NOTA: a delimitação da ementa permite um entendimento da questão de modo mais célere. Para isso, sua elaboração exige lógica, clareza e concisão; todavia, se for identificada a incompletude de informações, o parecerista deve, na sequência da ementa, comentar tal situação.

4.1.3 **Elementos elucidativos:** dependendo da situação e do objeto da análise, ainda pode ser necessário:

- a. Expor o objeto a ser analisado, com indicativo dos apontamentos, das questões/problemas relevantes para o esclarecimento das dúvidas que deram origem ao parecer.
- b. Referenciar se existem documentos anexos que possibilitam a análise e compreensão do pleito.
- c. Citar, de maneira resumida, manifestações sobre a demanda de outros setores por onde tramitaram os autos, desde que tais posicionamentos influenciem a análise.
- d. Explicitar resultado de pesquisas nos sistemas do Ministério da Saúde (Sisaud/SUS, Cnes etc.), desde que sejam úteis à formação da convicção do parecerista acerca do encaminhamento a ser dado.

4.1.3.1 Elementos necessários para quando o parecer tratar de análise de admissibilidade de demanda:

- a. Registrar se a demanda faz parte do passivo de demandas admitidas anteriormente (remanescentes de exercícios

- anteriores).
- b. Pontuar o período de abrangência ou a falta desta informação.
 - c. Referenciar se existem documentos anexos que possibilitam a análise e compreensão do pleito, se a demanda apresenta fatos ou indícios suficientes sobre supostas irregularidades/impropriedades.
 - d. Indicar se as informações são suficientes para definir o escopo da atividade de controle.
 - e. Indicar a procedência das informações prestadas, que devem ser suficientes para que qualquer pessoa interessada possa acessar com facilidade e precisão as citações indicadas pelo parecerista.

4.1.4 **Corpo do parecer (análise e fundamentação):** consiste na análise (baseada, sempre que possível, na legislação) de cada um dos aspectos presentes na demanda, sejam fatos ou dúvidas, de modo a esclarecer de forma completa, todos os pontos relevantes e necessários para uma tomada de decisão fundamentada.

- a. A legislação aplicada deve ser citada e, caso não seja de fácil obtenção, deve ser transcrita no texto, a fim de validar a legalidade do procedimento adotado pela Administração. Havendo necessidade de citação, que seja resumida ao(s) artigo(s) específico(s) que contenha(m) a referência útil à análise.
- b. Nesse sentido, por ser o parecer uma manifestação opinativa, é dever do técnico registrar sugestões que deverão estar pautadas na legislação e/ou em fatos concretos, pesquisa em base de dados, sítios oficiais, notícias vinculadas em jornais/revistas e os encaminhamentos subsequentes.
- c. Não há um formato predefinido para a organização do texto no corpo do parecer, mas uma alternativa interessante é fazer parágrafos sob a forma de tópicos, iniciando pelos aspectos importantes e dando sequência com as dúvidas específicas já apontadas na abertura do parecer. Com isso, tem-se uma sistematização de informações e menor possibilidade de deixar de contemplar um aspecto relevante para a análise como um todo.
- d. O procedimento administrativo deverá ser examinado, trazendo

- a legislação pertinente, as remissões doutrinárias e o entendimento jurisprudencial aplicado ao caso e que dão suporte ao entendimento.
- e. Todo o posicionamento exarado deve ser técnico e fundamentado, ou seja, o técnico elaborará as premissas que sustentarão a sua conclusão. A partir dos fundamentos, procurar-se-á obter uma resposta precisa, tornando possível o pleno entendimento dos fatos por parte daquele que o lê.

4.1.5 **Conclusão:** é a parte final do parecer, em que se expõe o resultado do raciocínio decorrente da análise. Corresponde a uma síntese de todos os aspectos abordados na fundamentação. Na conclusão, o destinatário do parecer deve ser orientado, de forma sintética, sobre o teor da tomada de decisão. Caso o solicitante tenha formulado perguntas em tópicos, é de boa valia respondê-las uma a uma. É nesse tópico que o parecerista, em conformidade com a fundamentação, sugere, pontual e individualmente, as ações, as propostas e os procedimentos possíveis que a Administração possa adotar para tomar uma decisão esclarecida sobre a situação concreta.

4.1.5.1 Regra geral, o fecho submete a manifestação ao crivo da autoridade superior, apresentando a sugestão de direcionamento dos autos para conhecimento ou providências (a quem deve ser encaminhado inicialmente), bem como, se for o caso, o oferecimento de resposta ao(s) demandante(s) do expediente primário.

4.1.5.2 No caso de o expediente ter sido encaminhado a este Departamento por demandante secundário (interno), a resposta deve ser oferecida a ele, para que esse se encarregue de oferecer resposta ao demandante primário (emissor do documento que deu início ao processo); exceto se houver instrução em contrário pelo demandante secundário.

É exemplo de **expediente encaminhado ao DenaSUS por demandante secundário**: em caso de ofício encaminhado pelo Ministério Público Federal (MPF), demandante primário, à Secretaria de Atenção Especializada à Saúde (Saes) requerendo informações sobre ações relacionadas ao Bloco de Custeio das Ações e Serviços Públicos de Saúde – Grupo de Atenção de Média e Alta Complexidade (MAC) em determinado município e, para fins de resposta, a Secretaria direcione a demanda ao DenaSUS, a Saes será considerada o demandante secundário. Nesse caso, o DenaSUS, o qual não foi diligenciado pelo MPF, restituirá o processo à área finalística para que preste informações ao demandante primário.

NOTA:

deve ser evitado o excesso de transcrições. Havendo necessidade de se efetuar alguma citação no Parecer, esta deve se restringir à ideia central, ao núcleo da manifestação que interessa à instrução. De igual modo, consultas e pesquisas que não tragam resultado que se preste a fundamentar a conclusão não precisam ser citadas no Parecer.

BASE NORMATIVA

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. **Manual de redação da Presidência da República**. Coordenação de Gilmar Ferreira Mendes, *et al.* 3. ed. rev. atual. e ampl. Brasília, DF: Presidência da República, 2018. 189 p.

BRASIL. Ministério da Saúde. Secretaria de Ciência, Tecnologia e Insumos Estratégicos. **Diretrizes metodológicas**: elaboração de pareceres técnico-científico. 4. ed. Brasília, DF: MS, 2014.

FERREIRA, E. D. **Elaboração de pareceres**: a escrita no ambiente profissional. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração; UFSC, 2015.

FERREIRA, E. D. **Elaboração de pareceres, relatórios e notas técnicas**. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração; UFSC, 2017.

HISTÓRICO DE VERSÕES

Versão	Data	Elaborado por	Revisado por	Aprovado por
1.0	14/10/2020	Coade E CGSNA	Cosip E CGSNA	Direção
1.1	7/12/2022	Cprom	CGSNA	Direção
1.2	20/6/2023	Cprom	CGSNA	Direção

ANEXO – Exemplo de Parecer Técnico

 <p>Ministério da Saúde Departamento Nacional de Auditoria do SUS Coordenação-Geral de Auditoria Coordenação de Análise de Demandas de Auditoria</p> <p>PARECER TÉCNICO N° XX/20XX-YYYY/DENASUS/MS</p> <p>Brasília, XX de Nnnnn de 20XX.</p>	Informações preenchidas automaticamente pelo sistema SEI
<p>Referência: Requerimento s/n°-D.R. J, de XX de Nnnnn de 20XX. Interessado: Cidadão de iniciais D. R. . Assunto: Denúncia de irregularidades na aplicação dos recursos do SUS, no Município de Nnnnn/NN. Demanda n° XY XY</p>	Preâmbulo
<p>Trata-se de. (Elaborar uma breve apresentação permitindo o conhecimento imediato da demanda, identificando: o documento que traz a demanda, demandante, demandado (a quem preliminarmente foi enviada a demanda); a demanda, tipo da demanda (requisição de informação, requisição de ação de controle, recomendação de órgão de controle, determinação do TCU, determinação judicial, etc); e vinculação externa da demanda (ex, Inquérito Civil — IC n°; Inquérito Policial — IPL n°; Procedimento Preparatório — PP n°; Inquérito Civil Público — ICP n°; Notícia de Fato — NF n°; outros.)).</p>	Ementa
<p>Ainda, constam nos autos que... (Se for o caso trazer outros elementos obtidos no próprio processo sob análise, por exemplo: se existem documentos anexos que possibilitam a análise e compreensão do pleito; se foi enviada alguma notificação ao demandante e as repercussões, se contam manifestações de outros setores (AGU, CONJUR, Secretarias/MS etc.) com resumo da manifestação exarada etc.).</p>	Elementos elucidativos
<p>Em análise, foi verificado que... (Se for o caso trazer outros elementos externos aos autos que não a análise propriamente dita, por exemplo: se a demanda faz parte do passivo do DENASUS; pesquisas a sistemas do MS (Sisaud/SUS, CNES etc.) se a demanda foi objeto de ação de controle por outros órgãos (CGU, TCU, TCE, etc.)). A matéria é tratada na (citar legislação pertinente, compatibilizando-a com o objeto da demanda).</p>	Corpo do parecer (análise e fundamentação)

Considerando as informações que subsidiam a demanda,... (Apresentar a análise propriamente dita)

Diante do exposto, sugere-se... (Orientar o destinatário da demanda, de forma sintética e impessoal, com base na análise efetuada)

Este é o parecer que submeto à apreciação superior, com sugestão de:

- a. Nnnnn
- b. Nnnnn
- c. Nnnnn

Conclusão e proposição de encaminhamentos

(Nome do parecerista)

Cargo/função
Matrícula nº XXAIXIX

NNNN/GGGG (SIGLA DA UNIDADE):

1. Deacordo.
2. À XXXX (autoridade superior), conforme sugerido.

(Nome do detentor do cargo)

Cargo

SIGLA DA UNIDADE SUPERIOR (CG ou DIREÇÃO)

1. Deacordo.
2. Encaminhe-se para prosseguimento, conforme sugerido.

(Nome do detentor do cargo)

Cargo

Identificação dos envolvidos na elaboração da análise e aprovação do parecer

ORIENTAÇÃO TÉCNICA

N.º 06/2020

ADMISSIBILIDADE DA DEMANDA

Trata da verificação da existência dos requisitos de admissibilidade, de forma a subsidiar a decisão quanto ao acatamento ou não da realização de auditoria

1 INTRODUÇÃO

- 1.1 O Departamento Nacional de Auditoria do SUS (DenaSUS), órgão central do Sistema Nacional de Auditoria do SUS (SNA), tem como função precípua auditar a execução das ações e dos serviços de saúde do SUS. Para consecução de sua missão, executa atividades de auditoria, as quais representam um conjunto de técnicas que visam avaliar a gestão, pelos processos e resultados gerenciais, e a aplicação de recursos por entidades de direito público e/ou privado, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com um determinado critério técnico, operacional ou legal.
- 1.2 Dada a amplitude do SUS e a relevância do controle, o DenaSUS é constantemente provocado, por agentes internos do Ministério da Saúde, bem como por agentes externos à Pasta, a atuar em situações que envolvam o SUS.
- 1.3 Nesse contexto, tem-se que a demanda corresponde a qualquer solicitação, requisição ou determinação formalizada, tanto interna quanto externamente, que pleiteie a atuação do DenaSUS.
- 1.4 Entretanto, o exame da demanda é fundamental para se verificar a existência dos requisitos de admissibilidade, de forma a subsidiar a decisão quanto ao acatamento ou não da realização de auditoria.
- 1.5 Assim, considerando ser a demanda um dos elementos que desencadeiam uma ação de controle, é fundamental que o seu entendimento seja fidedigno ao que foi demandado, de modo que sua interpretação e análise permitam a programação de uma atividade que tenha como resultado um produto de qualidade a ser entregue ao demandante.
- 1.6 Todas as demandas que aportam no DenaSUS devem ser recebidas de forma oficial, não sendo objeto de análise demandas verbais. Quando uma demanda é recebida por meio de um expediente e documentos de suporte, deve vir acompanhada da informação de quem deve ser o destinatário da resposta quanto ao resultado da ação de controle.
- 1.7 Para ser admitida, a demanda deve possuir atributos e atender a critérios, cuja aplicação deve conduzir à seleção e priorização de objetos que envolvam maior quantidade de recursos financeiros, atendam aos objetivos mais significativos

para o SUS, estejam sujeitos a riscos mais relevantes e cujo controle seja considerado oportuno em face da viabilidade e dos benefícios de se realizar a ação de controle.

- 1.8 A importância da seleção das demandas a serem atendidas reside na necessidade de delimitar a atuação do DenaSUS à realização de auditorias que contribuam para o aperfeiçoamento da gestão e da assistência à saúde prestada pelo SUS, sendo tal processo imprescindível vez que as demandas que aportam do Departamento são amplas e em quantidade superior aos recursos que a unidade possui, os quais são limitados.

2 ATRIBUTOS DA DEMANDA

2.1 Para se caracterizar as demandas, é necessário que estas contenham os seguintes **atributos**:

- a. **Identificação do demandante**: ator social, órgão público, instituição, empresa, associação, conselho de classe, representação civil, cidadão, entre outros que possam demandar formalmente a atuação do Departamento.

NOTA:

consideram-se demandantes internos as unidades administrativas do Ministério da Saúde e demandantes externos os demais, a exemplo do Ministério Público, Judiciário, Conselho Federal de Medicina.

- b. **Origem da demanda**: diz respeito ao documento formal que contém o pleito ao Departamento, como: ofício, carta, acórdão, despacho, e-mail, entre outros
- c. **Objeto da demanda**: indica o que deve ser analisado, o núcleo do pedido, o fato ou matéria sobre o qual se demanda uma atividade de controle. Deve conter elementos que contribuam para a análise da demanda, que podem ser, por exemplo, indícios, caracterizações de falhas, irregularidades ou problemas de desempenho na operacionalização do SUS. O pedido deve ser claro, delimitado e fundamentado, não se admitindo pedidos genéricos, que não se façam acompanhados de elementos que permitam análise.

NOTA:

quando a demanda for ilegível ou não possuir elementos para o prosseguimento de sua análise, para melhor compreensão, deve ser comunicada ao demandante a impossibilidade de se realizar análise da demanda.

São exemplos de PEDIDOS GENÉRICOS:

“Solicito auditoria para avaliar o processo licitatório Pregão n. 01.234/2016, realizado pelo Município de XXXX”.

“Para fins de instrução do Inquérito 1010010110/0101, requisito auditoria para análise da prestação de contas da empresa ABCD contratada pela SMS/YYYY”.

3 CRITÉRIOS DE ADMISSIBILIDADE DA DEMANDA

3.1 A admissibilidade da demanda deve considerar o preenchimento dos critérios de competência, relevância e materialidade, os quais devem permear a análise.

3.1.1 **Competência:** deve-se classificar a situação demandada, verificando se está compreendida entre as atribuições regimentais do DenaSUS, dos demais componentes do SNA, das unidades finalísticas e de outros órgãos (prefeituras, estados etc.).

3.1.1.1 De acordo com os incisos I, II e III do art. 5º do Decreto n.º 1.651, de 28 de setembro de 1995, que regulamenta o Sistema Nacional de Auditoria (SNA) no âmbito do Sistema Único de Saúde (SUS), **compete ao:**

- a. **Componente Federal do SNA:** auditar a aplicação dos recursos federais transferidos aos estados e municípios; as ações e os serviços de saúde de abrangência nacional em conformidade com a política nacional de saúde; os serviços de saúde sob sua gestão; os sistemas estaduais de saúde e ações, métodos e instrumentos implementados pelo órgão estadual de controle, avaliação e auditoria.
- b. **Componente Estadual do SNA:** auditar os serviços de saúde sob sua gestão, sejam públicos ou privados, contratados ou conveniados.
- c. **Componente Municipal do SNA:** auditar os serviços de saúde sob sua gestão, sejam públicos ou privados, contratados ou conveniados.

NOTA:

se a demanda for classificada como de competência do Componente do SNA estadual ou do municipal, deve ser sugerido ao demandante, em resposta fundamentada, que a encaminhe diretamente aos referidos Componentes, diligenciando-os para a realização da atividade.

3.1.1.2 Deve ainda ser avaliado se o pedido diz respeito a atividade de auditoria, aí considerada como terceira linha de defesa da gestão. Por diversas vezes, são direcionadas ao DenaSUS demandas que se concretizam por atuação do gestor primário, por meio de

monitoramento, avaliação e supervisão das políticas, o que não se confunde com ação de auditoria, como claramente demonstrado na Instrução Normativa CGU n.º 03/2017, que aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo.

NOTA:

caso a análise conclua que o pedido está alheio à competência do DenaSUS por não ser matéria de auditoria e sim de controle primário, tal informação deverá ser repassada ao demandante, de forma fundamentada, e, paralelamente, o processo será enviado à área finalística responsável pela gestão da Política objeto da demanda para que preste a informação diretamente ao demandante.

São exemplos de demandas frequentes que NÃO SÃO DE COMPETÊNCIA DO DenaSUS:

- I. Fiscalização da frequência de servidores: compete ao gestor local fiscalizar e controlar frequência de servidores e contratos sob sua gestão e, havendo indícios de descumprimento da legislação, instaurar processos de averiguação por intermédio de corregedoria ou órgão similar vinculado ao gestor local.
Critério: legislação própria de municípios e estados que regem as condutas dos servidores, baseada nas Leis n.ºs 8.112, de 11 de dezembro de 1990, e 1.171, de 22 de junho de 1994, estas voltadas para servidores federais.
- II. Fiscalização de condutas de equipe de saúde: compete aos conselhos de classe, órgãos com atribuição constitucional de fiscalização da prática profissional.
Critério: Responsabilidade Social dos Conselhos Profissionais (<https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/publicacoes-daconsultoria-legislativa/areas-da-conle/tema1/2008-14144.pdf>).
- III. Convênios e processos licitatórios*: quando se tratar de instrumentos firmados com recursos de origem estadual ou municipal, compete ao gestor local acompanhar e fiscalizar a execução da parceria, bem como emitir parecer técnico conclusivo de análise da prestação de contas e respectivo tribunal de contas.
Critério: Lei n.º 13.019, de 31 de julho de 2014; leis orgânicas municipais; Lei n.º 8.666/1993 (art. 113); leis orgânicas dos tribunais de contas.
- IV. Auditoria em unidades geridas pela Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares (EBSERH): compete ao controle primário da EBSERH, área de auditoria interna e controle interno, conformidade e gerenciamento de riscos em hospitais escolas ou que recebam recursos do Ministério da Educação.
Critério: Lei n.º 12.550, de 15 de dezembro de 2011; Estatuto Social da EBSERH, capítulo XVI e XVII e Regimento Interno da EBSERH.
- V. Conduta médica de auditor da SMS: compete ao gestor local verificar pertinência de código de procedimentos assistenciais realizados em âmbito do Sistema Único de Saúde pela SMS, no setor de auditoria médica.

- VI. Convênios e processos licitatórios*: quando se tratar de instrumentos firmados com recursos de origem estadual ou municipal, compete ao gestor local acompanhar e fiscalizar a execução da parceria, bem como emitir parecer técnico conclusivo de análise da prestação de contas e respectivo tribunal de contas.
- Critério: Lei n.º 13.019, de 31 de julho de 2014; leis orgânicas municipais; Lei n.º 8.666/1993 (art. 113); leis orgânicas dos tribunais de contas.
- VII. Auditoria em unidades geridas pela Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares (EBSERH): compete ao controle primário da EBSERH, área de auditoria interna e controle interno, conformidade e gerenciamento de riscos em hospitais escolas ou que recebam recursos do Ministério da Educação.
- Critério: Lei n.º 12.550, de 15 de dezembro de 2011; Estatuto Social da EBSERH, capítulo XVI e XVII e Regimento Interno da EBSERH.
- VIII. Conduta médica de auditor da SMS: compete ao gestor local verificar pertinência de código de procedimentos assistenciais realizados em âmbito do Sistema Único de Saúde pela SMS, no setor de auditoria médica.
- Critério: Código de Ética Médica, Resolução CFM n.º 1.931, de 17 de setembro de 2009, e Manual Técnico Operacional do Sistema de Informações Ambulatoriais (SIA/SUS), do Drac/Saes/MS.
- IX. Ato médico (erro médico, omissão, negligência): compete ao Conselho de Medicina instaurar processo para apuração de infração
- Critério: Código de Ética Médica, Resolução CFM n.º 1.931/2009
- X. Análise de Prestação de Contas de recursos repassados Fundo a Fundo a Municípios: a competência para apreciar e aprovar a prestação de contas da aplicação dos recursos repassados fundo a fundo para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios é dos respectivos Conselhos de Saúde, por meio da análise do Relatório de Gestão
- Critério: art. 33, § 4º, da Lei n.º 8.080/1990; art. 1º, § 2º, e art. 4º, IV, da Lei n.º 8.142, de 28 de dezembro de 1990; art. 6º, I, b, do Decreto n.º 1.651/1995; e art. 31, II, art. 36, § 1º, e art. 38, IV, da Lei Complementar n.º 141, de 13 de janeiro de 2012.

3.1.2 Relevância: as referências teóricas quanto à definição de relevância não são específicas quanto à aplicação prática do critério, por muitas vezes utilizando-se de expressões pouco específicas e até indeterminadas, que permitem um amplo campo de significação, como “importância”, “valorização” e “interesse da sociedade”.

3.1.2.1 O TCU define, em Orientações para Seleção de Objetos e Ações de Controle, que a “utilização do critério da relevância implica direcionar a seleção para tópicos atuais, de grande importância nacional e de interesse da sociedade”.

3.1.2.2 Nesse sentido, não sendo tais definições delimitadas com exatidão, o critério de relevância, vez que não permite quantificação ou determinação prática, depende substancialmente do julgamento

profissional do analista da demanda, sempre vislumbrando o interesse público, avaliando a importância da matéria a ser auditada, considerando o papel que esta desempenha em relação ao contexto sanitário e de gestão locais.

- 3.1.2.3 Assim, para melhor delimitar a aplicação do critério, orienta-se que sejam levados em consideração o impacto social da não realização da atividade pleiteada e o benefício que a ação de controle possa gerar para a coletividade atingida pelo SUS, de forma a maximizar os resultados positivos a serem alcançados com a atividade.

NOTA:

na avaliação do critério de Relevância deve ser analisado o risco, a probabilidade de que a não realização da ação de controle enseje a evento prejudicial ao bom funcionamento do SUS.

Ainda, deve ser avaliada a relevância da realização da atividade em relação às datas dos fatos, vez que, em se tratando de fatos ocorridos há tempos, além da dificuldade de obtenção de evidências, os resultados podem não trazer benefício social algum, servindo para fins de responsabilização de agentes, o que não é a finalidade da atividade de auditoria, sendo uma consequência das irregularidades eventualmente identificadas.

- 3.1.3 **Materialidade:** o critério de materialidade, para fins de análise quanto ao acatamento de demandas direcionadas ao DenaSUS, deve ser examinado observando-se o montante de recursos federais associados aos fatos narrados na demanda, aplicados em ponto específico (unidade, sistema, área, processo, programa, ação, contrato, convênio), de forma que a ação de controle que venha a ser realizada possa proporcionar benefícios significativos em termos financeiros.

- 3.1.3.1 Na utilização do critério de materialidade, é interessante a observação do princípio de controle interno da relação custo-benefício, aplicado com analogia à convenção contábil de materialidade de que trata a NBC TA 320², que se refere à Materialidade no Planejamento e na Execução da Auditoria, para valores irrisórios em relação ao todo, a “materialidade” desobriga a um tratamento mais rígido que os itens relevantes.

²Normas Brasileiras de Contabilidade – Normas Técnica de Auditoria Independente NBC TA 320, publicada no Diário Oficial da União (DOU), de 5/9/2016.

3.1.3.2 Nesse sentido, para definir se a materialidade é suficiente para fins de realização da atividade pleiteada deve ser avaliado o custo-benefício da realização de atividade, compatibilizando o montante de recursos federais relacionados à possível má utilização com o emprego de tempo, recursos humanos e financeiros envolvidos na realização da ação, bem como do benefício a ser com esta alcançado.

NOTA:

os critérios de relevância e materialidade devem ser avaliados conjuntamente, pois uma demanda com alta relevância, ainda que seja de baixa materialidade, não necessariamente terá um benefício financeiro, e sim, social.

Exemplo: fechamento, pelo município, do único hospital que presta serviço de oncologia. A demanda não tem caráter financeiro, mas o prejuízo à população atendida em virtude da possível desassistência é relevante.

São exemplos de DEMANDAS COM BAIXA MATERIALIDADE:

- I. Requisição de auditoria para verificar suposta utilização de veículo doado ao Ministério da Saúde em atividade diversa. No caso específico, observa-se ainda tratar-se de controle primário que, por ausência de competência, não seria matéria de atuação do DenaSUS.
- II. Pedido de auditoria em execução de contrato de prestação de serviço no valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) e vigência por três meses.
- III. Solicitação de auditoria para verificar localização de uma maca de um hospital municipal, adquirida com recursos federais.

4 DISPOSIÇÕES FINAIS

- 4.1 A análise da demanda deve contemplar pesquisa com o fito de verificar se demanda de igual teor ou conexa foi objeto de ação de controle pelo DenaSUS ou por outros órgãos de controle, evitando retrabalho e propiciando a eficiência e economia de gastos públicos;
- 4.2 Em se tratando de demandas com caráter cogente (determinação do TCU, decisão judicial), a resposta a ser dada ao Demandante deve conter indicação de prazo factível para realização, o que deverá ser visto junto à Coordenação-Geral de Auditoria (Cgaud), considerando o planejamento das unidades e a capacidade operacional;
- 4.3 No que tange a demandas sem prazo fixado para realização, não deverão ser informadas datas prováveis de realização, comunicando-se apenas acerca do acatamento da demanda e que esta será incluída no planejamento do Departamento, considerando-se as prioridades elencadas no instrumento anual de planejamento do DenaSUS, as demandas externas anteriormente acatadas e a capacidade operacional para atendimento.
- 4.4 O produto da análise de admissibilidade da demanda deverá ser consubstanciado em um Parecer Técnico, conforme disposto na **OT n.º 05/2020 – Elaboração de Parecer Técnico**.
- 4.5 As demandas analisadas deverão ser registradas no Sistema Informatizado vigente no DenaSUS para fins de controle, encerrando-se aquelas que não forem acatadas, com menção ao número do processo SEI e do Parecer Técnico em que constam os motivos do não acatamento. Demandas acatadas, uma vez registradas, deverão ser tramitadas, via Sistema Informatizado, à Cgaud, para operacionalização

BASE NORMATIVA

BRASIL. Ministério da Saúde. Secretaria de Gestão Estratégica e Participativa. Departamento de Auditoria do SUS. **Auditoria do SUS no contexto do SNA:** qualificação do relatório de auditoria. Brasília, DF: MS, 2017.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Orientações para Seleção de Objetos e Ações de Controle.** Brasília, DF: TCU, 2016.

HISTÓRICO DE VERSÕES

Versão	Data	Elaborado por	Revisado por	Aprovado por
1.0	14/10/2020	Coade e Cgaud	Cosip e CGSNA	Direção
1.1	7/12/2022	Cprom	CGSNA	Direção
1.2	20/6/2023	Cprom	CGSNA	Direção

ORIENTAÇÃO TÉCNICA

N.º 07/2020

PAPÉIS DE TRABALHO

Trata da elaboração e organização dos papéis de trabalho de forma sistemática e padronizada, visando manter a guarda de documentos utilizados na ação de controle

1 INTRODUÇÃO

De acordo com a norma internacional 2330, do Instituto de Auditores Internos (IIA), a documentação de papéis de trabalho é uma parte importante de um processo sistemático e disciplinado, portanto a unidade de auditoria deve desenvolver diretrizes e procedimentos para o desenvolvimento dos papéis de trabalho.

O *Manual de Auditoria Operacional do Tribunal de Contas da União* (TCU), publicado em 2020, ressalta, além de outros aspectos, a importância que a documentação inclua um sistema de indexação e de referências cruzadas entre o relatório de auditoria e os papéis de trabalho, de modo a permitir a identificação e acesso rápido a todas as evidências de auditoria.

Já o *Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal*, aprovado pela Instrução Normativa n.º 8, de 6 de dezembro de 2017, da Controladoria-Geral da União (CGU), apresenta como atribuições do responsável pela Unidade da Auditoria Interna Governamental, entre outras, definir procedimentos relativos à estrutura e à organização, bem como a política de armazenamento de papéis de trabalho, preferencialmente em meio digital.

Em toda atividade de controle ou auditoria, os papéis de trabalho são elementos essenciais para a elaboração dos achados (que são as constatações e/ou informações), pois são determinantes para embasar o pensamento crítico no exercício do ceticismo e julgamento profissional. A elaboração e organização dos papéis de trabalho são de responsabilidade dos auditores internos que compõem a equipe de auditoria selecionada para realizar determinada atividade.

Com a importância de manter a guarda de documentos utilizados na ação de controle, de forma sistematizada e organizada, e zelar pelas informações e opiniões que embasaram a elaboração do relatório, preconizando-se o armazenamento em meio digital, este documento apresenta uma proposta de organização e armazenamento dos papéis de trabalho a ser utilizada como padrão. Essa medida poderá facilitar futuras pesquisas de arquivos das atividades de controle por quaisquer técnicos do DenaSUS.

As unidades do DenaSUS/MS deverão utilizar repositório local para evitar a circulação ou produção de documentos físicos até a disponibilização de ambiente tecnológico corporativo pela unidade central do DenaSUS.

2 DEFINIÇÃO

- 2.1 São denominados papéis de trabalho todos os documentos, obtidos ou elaborados pela equipe de auditoria, que dão suporte ao trabalho de auditoria em alguma medida e, portanto, contém registros de informações utilizados pelos auditores.
- 2.2 Papéis de trabalho referem-se a um conjunto de registros, produzidos ou coletados por membros da respectiva atividade, com a finalidade de documentar as informações geradas ao longo do processo do trabalho, incluindo o planejamento, a análise e a avaliação de dados, e a formulação dos resultados e das conclusões do trabalho.
- 2.3 Os papéis de trabalho precisam ser organizados e fornecer informações suficientes, confiáveis, relevantes e úteis, a fim de possibilitar que qualquer técnico compreenda a linha de raciocínio adotada pela equipe, em quais informações e evidências estão apoiados os achados de auditoria e o caminho percorrido para alcançar as conclusões apresentadas.
- 2.4 As evidências de auditoria são as informações coletadas, analisadas e avaliadas pelo auditor para apoiar os achados e as conclusões do trabalho de auditoria. Constituem meio de informação ou de prova para fundamentar a opinião da auditoria interna e, ao mesmo tempo, reduzir o risco de auditoria a um nível aceitável. Para tanto, devem estar documentadas em papéis de trabalho, e organizadas e referenciadas apropriadamente, conforme os procedimentos definidos nesta orientação.
- 2.5 Constituem papéis de trabalho: documentos, apontamentos, arquivos de dados, planilhas, formulários, questionários preenchidos, fotografias, vídeos, áudios, ofícios, memorandos, portarias, protocolos, originais ou cópias de contratos ou de termos de convênios, registros de execuções de serviços ou de ações, mapas de riscos e controle, comunicações com a unidade auditada, atas de reuniões, notas fiscais, registros de questionários, entrevistas e grupos focais realizados, relatórios de sistemas de informações (ex.: Relatório do Hórus, SIH), declarações emitidas pelos atores da auditoria, entre outros; que se fizerem necessários para comprovar e dar robustez ao conjunto de constatações que responderão às questões de auditoria.

3 ATRIBUTOS

- 3.1 Durante uma atividade de controle, a equipe acessa muitas informações e documentos. Para reconhecer quais se tornarão papéis de trabalho e incluí-los em seus arquivos, é preciso que cada documento e informação verificados atendam um conjunto de atributos essenciais que possibilitará sua classificação e importância para uma análise isolada ou para o fortalecimento de outras informações ao confrontá-las para qualificar a análise.
- 3.2 Assim, os papéis de trabalho devem contribuir com a asseguuração da qualidade da auditoria, devendo buscar as seguintes características (Quadro 1):

Quadro 1 – Características dos papéis de trabalho

Completude e precisão	Todo documento deve ser suficiente, de forma individual ou em análise conjunta a outro documento, para sustentar as constatações com evidências concisas e claras. É importante considerar que explicações verbais, tal qual entrevistas, não devem ser consideradas completas isoladamente para evidenciar um achado/constatação, portanto, têm o seu uso condicionado à associação de outros documentos que corroborem ou confrontem as afirmações verbais para fortalecer evidências e conclusões. Uma boa prática é a elaboração de resumo dos principais fatos ocorridos durante os trabalhos, de modo a facilitar a revisão e supervisão dos papéis de trabalhos.
Clareza	Todo documento utilizado precisa ser facilmente compreendido e correlacionado, evidenciando os achados. A clareza de alguns arquivos ou documentos técnicos, como planilhas, poderá se dar por um texto que o apresente em seu início, bem como justifique a inclusão do documento e apresente a forma de análise dos dados pela equipe responsável pela atividade. A clareza está presente quando os documentos de auditoria são facilmente compreendidos e utilizados, especialmente na supervisão e na etapa de revisão do trabalho. Uma boa prática é a elaboração de um sumário dos papéis de trabalho, e também quando os documentos de auditoria apresentam uma lista de abreviaturas e um glossário com os principais termos utilizados.

Continua

Conclusão

Concisão	Os papéis de trabalho devem conter apenas as informações necessárias, nem tudo será documentado. O uso das informações deve ser econômico e objetivo, por isso é de extrema importância saber o que se busca, manter o foco nos objetivos da ação de controle e, por muitas vezes, conhecer previamente quais documentos serão realmente necessários para qualificar os achados. É importante que os auditores não confundam papéis de trabalho com simples cópias de documentos. Essas, para se constituírem em papéis de trabalho, deverão ensejar observações e sustentar as evidências obtidas ao longo do processo de auditoria. Uma boa prática quanto à inclusão em papéis de trabalho de normas e outros documentos, que são facilmente obtidos na internet, é informar o endereço onde podem ser encontrados, não sendo necessário manter cópia física ou digital dessa documentação na unidade de auditoria interna.
Legibilidade	Os papéis de trabalho devem ser organizados e legíveis. Se não forem, seu uso na preparação do relatório será restrito e podem perder seu valor como evidência de auditoria.
Relevância	Suas informações devem restringir-se a assuntos materialmente importantes, pertinentes e úteis aos objetivos estabelecidos para a auditoria.
Organização	Devem ser organizados e exibir uma estrutura lógica, facilitando o armazenamento e recuperação de informações.
Segurança	Os membros da equipe são responsáveis pela guarda segura dos papéis de trabalho. Esses materiais devem ser protegidos contra roubo ou destruição e ser acessíveis apenas a pessoas autorizadas.

Fonte: elaboração própria.

- 3.3 Os papéis de trabalho serão guardados, preferencialmente, em meio eletrônico, de forma que atendam às características apresentadas.

4 ELABORAÇÃO

- 4.1 Cabe aos auditores internos que compõem a equipe de auditoria a responsabilidade por elaborar, organizar e arquivar, de forma sistemática e padronizada, os papéis de trabalho relativos às atividades que lhes foram atribuídas no trabalho de auditoria.
- 4.2 A documentação deve ser levantada e organizada ainda durante as fases de planejamento e realização do trabalho, pois tende a ser mais precisa e completa do que aquela elaborada posteriormente.
- 4.3 Essa documentação deve permitir que um servidor experiente, sem nenhum conhecimento prévio da ação de controle, entenda a natureza, o escopo e os resultados dos testes executados, as evidências de auditoria obtidas para fundamentar as conclusões e as recomendações da auditoria, o raciocínio por detrás de todas as questões relevantes e as respectivas conclusões.
- 4.4 As evidências que respondem à questão de auditoria, mesmo que não resultem em impropriedade/irregularidade, após análise pelas técnicas cabíveis, devem constar como papel de trabalho, de modo a dar suporte ao auditor e respaldar o relatório.

5 CLASSIFICAÇÃO

5.1 Os papéis de trabalho têm sua origem na documentação produzida pela equipe/auditor e na documentação coletada pelos auditores na entidade auditada, conforme a seguir:

Papéis de trabalho produzidos: aqueles relacionados a planejamento, escopo, procedimentos de auditoria aplicados, verificações e análises efetuadas, conclusões obtidas.

Papéis de trabalho coletados: aqueles relacionados a documentos, registros, informações e manifestações produzidas pela entidade auditada ou por outras fontes.

5.2 A unidade de auditoria pode manter papéis de trabalho do tipo permanente e do tipo corrente, conforme a natureza de cada um:

Papéis de trabalho permanentes: contêm informações de natureza perene, passíveis de serem utilizadas em mais de uma ação de controle. Constituem documentos para consulta acerca da unidade ou do objeto auditado, devendo ser atualizados sempre que houver alteração da informação na sua fonte. A vantagem de manter papéis de trabalho do tipo permanente é a maior eficiência, uma vez que eles não precisam ser duplicados nos arquivos dos papéis de trabalho correntes, podendo ser conservados em um único local para serem usados todas as vezes que ocorrerem auditoria na mesma unidade ou objeto auditado.

Podem ser considerados papéis de trabalho permanentes, entre outros:

- a. estatuto ou regimento interno da unidade examinada;
- b. dados históricos;
- c. fluxograma de procedimentos operacionais;
- d. organograma;
- e. relação de dirigentes e responsáveis;
- f. legislação específica aplicável;
- g. normas, estatutos e resoluções;
- h. relatórios de auditoria de exercícios anteriores.

Papéis de trabalho correntes: constituem um conjunto de informações suficientes que evidenciam o adequado planejamento, a execução e a

comunicação da ação de controle, bem como para embasar as conclusões obtidas. Ao contrário dos papéis de natureza permanente, os papéis de trabalho correntes têm relação direta com o período e com o objeto dos exames.

Podem ser considerados papéis de trabalho correntes, entre outros:

- a. de planejamento;
- b. olicitações/comunicados de auditoria, bem como as respectivas respostas;
- c. relatos de visitas ou inspeções realizadas;
- d. informação acerca da amostra e do percentual de cobertura dos exames;
- e. registros dos itens dos testes de auditoria realizados e das análises e conclusões obtidas;
- f. evidências dos achados de auditoria;
- g. atas de reuniões realizadas;
- h. relatório de auditoria e demais peças produzidas (matrizes de planejamento e de achados, parecer, nota técnica);
- i. documentos de comunicação de resultados, tais como avisos, memorandos e ofícios.

6 ESTRUTURA

- 6.1 Os responsáveis pela ação de controle devem observar que a forma, o conteúdo e a extensão da documentação da ação de controle podem ser influenciados por vários fatores, tais como:
- tamanho e complexidade do objeto examinado;
 - natureza dos procedimentos a serem executados;
 - riscos de distorção relevante identificados;
 - importância da evidência obtida;
 - natureza e extensão das exceções identificadas;
 - metodologia e ferramentas utilizadas.
- 6.2 Recomenda-se que os papéis de trabalho sejam indexados utilizando-se números, títulos e nomes, data da elaboração, nomes dos auditores, para compor um índice geral (ex.: Auditoria n.º xxxx; PT n.º xxxx; Constatação de verificação de bens etc.).
- 6.3 Considerando o tamanho e a complexidade do objeto examinado e as demais situações já apontadas nesta Orientação Técnica, uma auditoria pode compreender os documentos exemplificados a seguir para cada atividade, podendo ser agrupado parte deles em um único documento, a exemplo da matriz e do relatório de planejamento. Esses documentos das fases da auditoria estão consignados também no anexo desta Orientação.

» Fase do Planejamento

- relatório com objetivo do trabalho, escopo, programa de trabalho, alocação da equipe, materialidade dos recursos (em R\$), cronogramas de execução, indicação do coordenador e do supervisor técnico do trabalho e outras informações;
- análises ou levantamentos preliminares do objeto;
- matriz de Planejamento e matriz de Riscos da Auditoria;
- referência do objeto ao Plano Anual de Auditoria;
- amostragem e fluxogramas (mapas de processos) relacionados ao objeto da auditoria;

- leis e regulamentos, normas, orientações, manuais e procedimentos internos, relacionados ao objeto de auditoria;
- jurisprudência de interesse (Tribunal de Contas da União, Supremo Tribunal Federal, Superior Tribunal de Justiça etc.);
- sistemas informatizados utilizados;
- programas/ações orçamentários envolvidos;
- histórico de achados;
- recomendações dos órgãos de controle pendentes de atendimento;
- informações extraídas de sistemas corporativos, da imprensa, da internet;
- resultados de trabalhos anteriores;
- estrutura organizacional das áreas envolvidas;
- definição se haverá monitoramento da implementação das recomendações e a forma de realizá-lo, devendo essa definição ser documentada adequadamente. Em havendo o monitoramento, atentar para o presente no tópico 5.3.4 desta Orientação.

» **Fase de Execução**

- entendimentos firmados no âmbito de trabalhos compartilhados, se for o caso;
- resultados dos testes realizados no formato Word ou Excel;
- conclusões do trabalho e evidências que as suportam;
- documentos enviados para a Unidade Examinada;
- documentos recebidos da Unidade Examinada;
- digitalizações, fotos, vídeos, áudios;
- registros de questionários, entrevistas e grupos focais realizados;
- matrizes dos achados;
- técnicas aplicadas.

» **Fase de Relatório**

- relatório preliminar ou outra forma de comunicação dos resultados;

- relatório final ou outra forma de comunicação dos resultados;
- versões dos relatórios com as revisões feitas pelo coordenador da equipe, supervisor técnico e coordenação específica;
- comentários ou verificações realizadas no processo de supervisão do relatório;
- documento geral com os resultados dos testes;
- nomes dos membros da equipe que conduziram o trabalho;
- notação de revisão e nome do revisor do trabalho.

» **Fase de Monitoramento**

- planilha de Plano de Ação/Plano de Providências pactuado com as respectivas recomendações que serão monitoradas, responsáveis e prazos para implementação;
- manifestação da unidade auditada e/ou secretarias finalísticas do Ministério da Saúde pós-auditoria, na fase do monitoramento;
- outros documentos da fase de monitoramento.

7 ORGANIZAÇÃO E ARMAZENAMENTO

- 7.1 Os papéis de trabalho devem ser produzidos e armazenados em cada Seção de Auditoria (Seaud), preferencialmente em meio eletrônico (exemplo no Anexo C).
- 7.2 De modo a facilitar a montagem dos papéis de trabalho, o auditor pode solicitar ao auditado os documentos em formato eletrônico (Word, PDF, Excel etc.); em caso contrário, pode efetuar a digitalização dos documentos físicos fornecidos pelo auditado.
- 7.3 No caso de arquivamento de legislações, recomenda-se citar a norma e legislação nos apontamentos, mediante link do sítio oficial, sem que haja a necessidade de imprimir ou salvar a norma na íntegra na pasta do Papel de Trabalho.
- 7.4 A documentação recebida em papel será mantida na unidade até que a digitalização dos documentos seja efetuada com certificação, e, após esse procedimento, não mais será necessária a guarda de papéis na unidade de auditoria. Sobre a guarda de documentos físicos existentes nas unidades, serão expedidas orientações da unidade central sobre o tema.
- 7.5 Os papéis de trabalho fornecem a base para as conclusões da ação de controle, logo, o armazenamento deve ocorrer de forma a garantir a sua preservação, necessária para a adequada supervisão, para a revisão e realização de consultas posteriores.
- 7.6 A organização em pastas-padrão (meios digital ou físico) favorece pesquisas de informações em qualquer tempo pelos integrantes da atividade, assim como, por outros técnicos, sempre que se fizer necessário.
- 7.7 Em trabalhos executados de forma compartilhada por unidades regionais do DenaSUS, os papéis de trabalhos devem ser elaborados pela equipe de auditoria e compartilhados com a chefia da unidade de auditoria do local da execução dos trabalhos.
- 7.8 Os papéis de trabalho em forma digitalizada devem, preferencialmente, ser guardados em ambiente próprio, em servidores de arquivos da rede do órgão ou, caso necessário, em outros meios, sendo que a equipe e todos os demais membros da unidade de auditoria possam acessá-lo irrestritamente.

8 ACESSO E CONFIDENCIALIDADE DOS PAPÉIS DE TRABALHO

- 8.1 Cabe à unidade central do DenaSUS a responsabilidade pelo estabelecimento de política que discipline as regras de acesso a esses documentos.
- 8.2 Os auditores internos devem avaliar a confidencialidade das informações documentadas como papéis de trabalho, para efeito da concessão de acesso de interessados externos, sendo que as solicitações de acesso aos papéis de trabalho por interessados externos deverão ser encaminhadas à unidade central do DenaSUS para manifestação e orientação.
- 8.3 Em razão do caráter de confidencialidade do papel de trabalho, e considerando que o Sistema Eletrônico de Informações (SEI) não é repositório de documentos, não devem ser incluídos papéis de trabalho no processo SEI da auditoria, com exceção dos seguintes elementos:
 - a. ofício de apresentação;
 - b. solicitações/comunicados de auditoria, bem como as respectivas respostas;
 - c. relatórios preliminares, finais e/ou relatos de visitas ou inspeções realizadas;
 - d. documentos de comunicação de resultados, tais como avisos, memorandos e ofícios;
 - e. documentos de monitoramento (plano de ação etc.).

9 PRAZO DE GUARDA DA DOCUMENTAÇÃO

- 9.1 A guarda dos papéis de trabalho é de responsabilidade da unidade que realizou a ação de controle, devendo ser mantidos por prazo adequado.
- 9.2 Os prazos de guarda serão definidos pela unidade central do DenaSUS.

10 DISPOSIÇÕES FINAIS

- 10.1 A partir da organização de dados, informações, arquivos e todos os documentos que passam a ser classificados como papéis de trabalho, além dos relatórios e conclusões que são formalmente apresentados, a sistemática de organização favorece a elaboração de análises com metodologias mais claras, com a possibilidade de verificação quanto à execução do planejamento, à transparência na descrição da metodologia utilizada para a análise e ao cruzamento das informações veiculadas pelos papéis de trabalho.
- 10.2 Essa Orientação Técnica revoga o item 4.3.3 do *Manual de Princípios, Diretrizes e Regras da Auditoria do SUS*.

BASE NORMATIVA

BRASIL. **Lei n.º 10.180, de 6 de fevereiro de 2001**. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2001. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/l10180.htm. Acesso em: 26 jul.2021.

BRASIL. Ministério da Saúde. Secretaria de Gestão Estratégica e Participativa. Departamento Nacional de Auditoria do SUS. **Curso – Auditoria do SUS no Contexto do SNA – Qualificação do Relatório (Apostila)**. Brasília, DF: MS, 2015.

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, DF: MS, 2017.

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

BRASIL. Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. **Portaria n.º 1.335, de 21 de maio de 2018**. Regulamenta os procedimentos relativos ao acesso e ao tratamento de documentos e informações no âmbito do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União – CGU. Brasília, DF: CGU, 2018. Disponível em: https://www.in.gov.br/web/guest/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/15957944/do1-2018-05-25-portaria-n-1-335-de-21-de-maio-de-2018-15957940. Acesso em: 26 jul. 2021.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Curso – Aperfeiçoamento em Auditoria: módulos execução e relatório (apostila)**. Brasília, DF: TCU, 2018.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Manual de auditoria operacional**. 4. ed. Brasília, DF: TCU, Secretaria-Geral de Controle Externo, 2020.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. **Normas Internacionais para a prática profissional de auditoria interna**. Florida, EUA: IIA, 2017. Disponível em: <https://iiabrasil.org.br/korbillload/upl/ippf/downloads/2019orientacoes-ippf-00000013-07042020104945.pdf>. Acesso em: 19 nov. 2020.

HISTÓRICO DE VERSÕES

Versão	Data	Elaborado por	Revisado por	Aprovado por
1.0	30/9/2021	Cosip e CGSNA	Cosip, Cgaud e CGMRA	Direção
1.1	7/12/2022	Cprom	CGSNA	Direção
1.2	20/6/2023	Cprom	CGSNA	Direção

ANEXOS

Anexo A - Exemplos De Papéis De Trabalho

FASE DE EXECUÇÃO **INFORMAÇÕES A SEREM PREENCHIDAS NO PAPEL DE TRABALHO EM** **DOCUMENTO ELETRÔNICO**

1 Questão de Auditoria: Houve superfaturamento e/ou sobrepreço na aquisição de medicamentos?

1.1 Processo analisado: (X) sim () não

1.2 Número do Processo:

1.3 Teste aplicado:

a) análise de superfaturamento. Comparação do preço adjudicado com painel de preços/banco de preços/CMED. Base da pesquisa de preço: 07/2020.

- Preço adjudicado no processo: R\$ 1.000.000,00
- Preço médio obtido na pesquisa: R\$ 750.000,00

1.4 Evidência: Constante do Papel de trabalho do achado/constatação n.º xxxx (conforme modelo no anexo B)

1.5 Conclusão: Superfaturamento verificado da ordem de R\$ xxxx

1.6 Auditor responsável:

1.7 Mês/Ano da análise:

2 Questão de Auditoria: A unidade hospitalar apresenta estrutura adequado para tratamento dos pacientes internados pela COVID?

2.1 Processo analisado: () sim (X) não

2.2 Número do Processo:

2.3 Teste aplicado:

a) análise por observação/verificação física da unidade hospitalar

2.4 Evidência: Constante do Papel de trabalho do achado/constatação n.º xxxxx (conforme modelo no anexo B)

2.5 Conclusão: Estrutura deficiente para atendimento aos pacientes com covid-19

2.6 Auditor responsável:

2.7 Mês/Ano da análise:

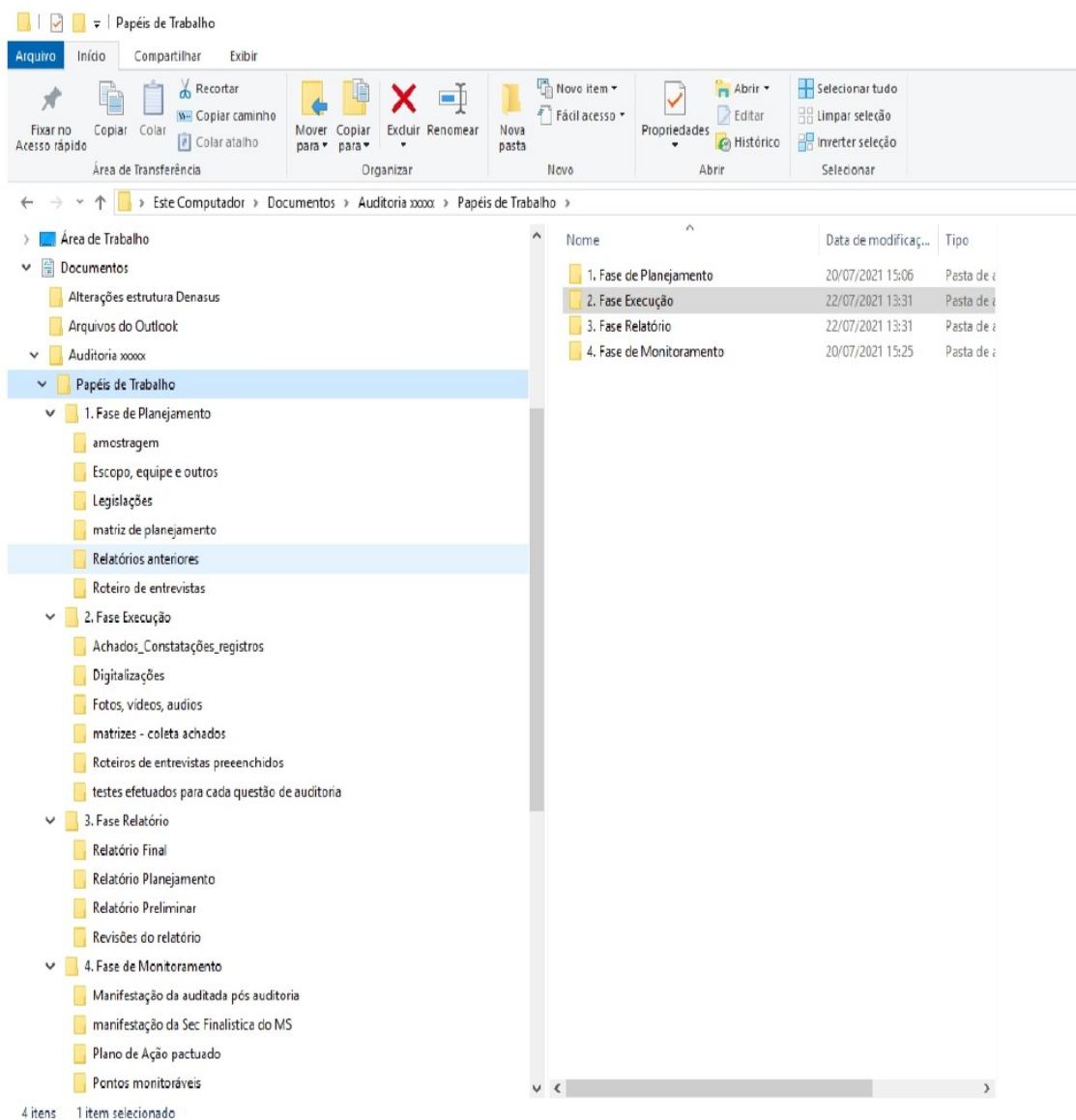
Anexo B - Fase De Execução

ACHADO N.º XXXXXXXX

1. N.º do processo SEI: xxxxx Auditoria n.º: xxxxx
2. *Órgão/entidade auditada:*
3. Objeto da auditoria:
4. Registros da análise do auditor: *(conforme fase de execução desta orientação)*

5. Nome do auditor:
6. Data do preenchimento:

Anexo C - Proposta De Organização De Pastas Para Armazenamento Dos Papéis De Trabalho



ORIENTAÇÃO TÉCNICA

N.º 08/2020

MODELO DE MATRIZES

Trata da apresentação dos modelos de Matrizes de Planejamento e de Achados

1 INTRODUÇÃO

- 1.1 Trata-se da apresentação dos modelos de Matriz de Planejamento (Anexo A) e da Matriz de Achados (Anexo B), os quais deverão ser adotados nas atividades de auditoria do DenaSUS.
- 1.2 As Matrizes de Planejamento e de Achados têm o objetivo de sistematizar e organizar o processo de auditoria.
- 1.3 As matrizes apoiam o processo contínuo de garantia e de melhoria da qualidade dos serviços de auditoria prestados pelo DenaSUS, e cada uma constitui a base para o desenvolvimento de uma etapa da auditoria. A Matriz de Planejamento contribui para o planejamento dos trabalhos, de modo geral, e para a supervisão contínua. A Matriz de Achados contribui para o planejamento do relatório, sua elaboração, supervisão e, posteriormente, revisão final.

2 MATRIZ DE PLANEJAMENTO

- 2.1 A Matriz de Planejamento (Anexo A) é um instrumento fundamental para o direcionamento e a organização de todo o trabalho de auditoria.
- 2.2 É o documento por meio do qual a equipe de auditoria define os objetivos do trabalho, os critérios relativos ao objeto auditado e os meios pelos quais pretende chegar a esses objetivos.
- 2.3 A forma clara e concisa como esses elementos são expostos nessa matriz, aliada à organização do pensamento e também dos recursos que ela propicia, causa impactos positivos na execução do trabalho e, conseqüentemente, na qualidade do respectivo relatório.

3 MATRIZ DE ACHADOS

- 3.1 A Matriz de Achados (Anexo B) consiste em documento auxiliar para a estruturação dos achados, o exercício da supervisão, o planejamento da redação do relatório de forma ágil e eficiente, bem como posterior revisão do relatório.
- 3.2 O preenchimento da matriz deve ser iniciado durante a fase de execução da auditoria e finalizado antes da elaboração do relatório preliminar.
- 3.3 Com o uso desta Matriz, os ganhos de produtividade na atividade de relatoria tendem a ocorrer pelos seguintes motivos:
 - a. os componentes dos achados são organizados na matriz em ordem lógica e de forma sintética, propiciando uma visão geral dos resultados do trabalho, além da identificação de eventuais lacunas ou inconsistências nas informações ali registradas;
 - b. por apresentar uma síntese dos conteúdos, a matriz facilita as discussões internas da equipe, a supervisão do trabalho e a revisão do relatório (realizada inicialmente com base na matriz de achados);
 - c. a visão geral que essa matriz propicia realça os achados mais relevantes, o que facilita a sua ordenação no relatório (dos mais relevantes para os menos relevantes);
 - d. contribui fortemente para a concisão e a objetividade dos relatórios, haja vista desestimular a inserção de detalhes ou de outras informações desnecessárias aos componentes dos achados;
 - e. permite o cruzamento dos achados com as evidências;
 - f. evita a elaboração de vários achados com conteúdo idêntico ou muito semelhante.

4 DISPOSIÇÕES FINAIS

- 4.1 As auditorias que já estão em fase de execução não necessitam aderir aos modelos aqui apresentados, de modo a não impactar no andamento dos trabalhos.
- 4.2 A Matriz de Planejamento consolidará as informações anteriormente dispostas nas Matrizes de Coleta de Informações e de Análise de Informações.
 - 4.2.1 A Matriz de Planejamento deverá ser inserida no Sistema de Auditoria como anexo, **não integrando dossiê** (pois esta não fará parte do Relatório),

HISTÓRICO DE VERSÕES

Versão	Data	Elaborado por	Revisado por	Aprovado por
1.0	24/12/2021	CGSNA	CGSNA, Cgaud e CGMRA	Direção

ANEXOS

Anexo A - Matriz de planejamento

Unidade ou objeto examinado:

Objetivo da auditoria:

Equipe de auditoria:

Supervisor:

Período dos trabalhos:

QUESTÕES DE AUDITORIA	SUBQUESTÕES DE AUDITORIA	CRITÉRIO (O QUE DEVE SER)	INFORMAÇÕES REQUERIDAS	FONTES DE INFORMAÇÃO	PROCEDIMENTO DE AUDITORIA	LIMITAÇÕES	O QUE A ANÁLISE VAI PERMITIR DIZER
Consistem nos objetivos do trabalho descritos em forma de perguntas. São necessárias para direcionar os trabalhos para os resultados que se pretende atingir.	São desdobramentos de cada questão de auditoria que permitem, no conjunto, respondê-la, devendo ao mesmo tempo excluir-se mutuamente e completar-se coletivamente.	É o padrão utilizado para avaliar se o objeto auditado atende, excede ou está aquém do desempenho esperado. São os referenciais e/ou base legal.	Identificar as informações necessárias para responder à questão de auditoria.	Identificar a fonte de cada informação requerida, por exemplo: sistemas corporativos; sistemas internos da unidade; instalações físicas do gestor.	Conjunto de exames que têm como finalidade obter evidências suficientes, confiáveis, fidedignas, relevantes e úteis, que permitam responder a uma questão de auditoria.	Fatos que podem impossibilitar a verificação de alguns aspectos ou a utilização de algumas técnicas. Exemplo: foi constatado que a população-alvo da pesquisa que seria realizada é, em sua maioria, analfabeta, o que impossibilitará a utilização de questionários.	Hipóteses, ou seja, respostas provisórias para as questões de auditoria. Ex.: se há desvios do objeto do programa; se há pagamentos sem a entrega do bem.

Anexo B - Matriz de achados

Unidade ou objeto examinado:

Objetivo da auditoria:

Equipe de auditoria:

Supervisor:

N.º do Relatório:

QUESTÕES DE AUDITORIA	DESCRIÇÃO SUMÁRIA	CRITÉRIO	CONDIÇÃO OU SITUAÇÃO ENCONTRADA (O que é)	EVIDÊNCIA	CAUSAS	EFEITOS	RECOMENDAÇÕES
Enunciado da questão que se busca responder com a auditoria.	Deve apresentar a situação encontrada de forma resumida, de modo a antecipar a leitura do fato.	É o padrão utilizado para avaliar se o objeto auditado atende, ou está aquém do esperado. Legislação, norma ou padrão adotado como referência.	Situação identificada na fase de execução. Devem estar relacionadas às questões/subquestões de auditoria.	São as informações coletadas, analisadas e avaliadas pelo auditor para apoiar os achados e as conclusões do trabalho de auditoria.	É a razão para a existência de diferença entre critério e condição, ou seja, entre a situação esperada e a encontrada.	Consequências ou possíveis consequências da constatação. Pode ser positivo, correspondendo a benefícios alcançados, ou negativo, por não estar conforme o padrão esperado.	Propostas da equipe de auditoria para resolver a situação-objeto da constatação e introduzir melhorias que impeçam a repetição desse tipo de constatação. Tem por finalidade corrigir desconformidades, aperfeiçoar processos. É preciso atentar para que a quantidade de recomendações não seja excessiva e que estejam focadas nos principais aspectos da condição identificada.

ORIENTAÇÃO TÉCNICA

N.º 09/2020

DEVOLUÇÃO DE RECURSOS FINANCEIROS AO ERÁRIO PROVENIENTES DE TRANSFERÊNCIA FUNDO A FUNDO

Trata de subsídios para auxiliar as equipes de auditoria nas tomadas de decisão quanto a elaboração de Recomendações, em caso de devolução de recursos financeiros ao Erário provenientes de transferência Fundo a Fundo

APRESENTAÇÃO

A presente Orientação Técnica tem por objetivo trazer subsídios que auxiliem as equipes de auditoria nas análises e tomadas de decisões para a construção do relatório, no que se refere ao embasamento para elaboração das recomendações, em caso de devolução de recursos financeiros ao Erário provenientes de transferência Fundo a Fundo.

O material não pretende esgotar todas as situações possíveis sobre o tema Devolução de Recursos Financeiros, tendo em vista as diversas situações que podem ser encontradas na execução das auditorias.

1 A GESTÃO FINANCEIRA DOS RECURSOS DO SUS NAS TRANSFERÊNCIAS FUNDO A FUNDO

- 1.1 Para uma breve contextualização, destaca-se as principais informações sobre o financiamento do SUS de forma cronológica, conforme as leis que regem o assunto, começando pela previsão do financiamento do SUS na Constituição e sua regulamentação nas Lei Orgânicas da Saúde, Leis n.º 8.080 e n.º 8.142, ambas de 1990.
- 1.2 Posteriormente, foi sancionada a Lei Complementar n.º 141, de 2012, que estabeleceu a necessidade de criar uma metodologia de distribuição dos recursos da União para estados e municípios, ratificando o texto do art. 35 da Lei n.º 8.080/1990.
- 1.3 Conforme disposto na Lei n.º 8.080/1990, os recursos do SUS serão depositados em conta especial, em cada esfera de atuação, e movimentados sob a fiscalização dos Conselhos de Saúde, sem prejuízo da atuação dos órgãos de controle internos e externos e da aplicação das penalidades previstas em lei.
- 1.4 Na esfera federal, os recursos financeiros, originários do Orçamento da Seguridade Social, de outros Orçamentos da União, além de outras fontes, serão administrados pelo Ministério da Saúde, e repassados pelo Fundo Nacional de Saúde aos entes subnacionais.
- 1.5 De acordo com a Lei n.º 8.142/1990, esses recursos serão alocados, entre outras finalidades, como cobertura das ações e serviços de saúde a serem implementados pelos entes subnacionais, cujos repasses devem ocorrer de forma regular e automática, destinados a investimentos na rede de serviços, à cobertura assistencial e hospitalar e às demais ações de saúde.
- 1.6 Em 2012, a Lei Complementar n.º 141 reforçou a vinculação dos recursos à finalidade saúde, regulamentando o § 3º do art. 198, da Constituição Federal, que dispõe sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, pelos estados, pelo Distrito Federal e pelos municípios em ações e serviços de saúde, estabelecendo em seu art. 18, que:

Os recursos repassados pelo Fundo Nacional de Saúde (FNS) destinados a despesas com as ações e serviços públicos de saúde, de custeio e capital, a serem executados pelos Estados, pelo Distrito

Federal ou pelos Municípios, serão transferidos diretamente e automática, dispensada a celebração de convênios e outros instrumentos jurídicos.

- 1.7 Em decorrência disso, todas as transferências realizadas pelo FNS para o financiamento das ações e serviços públicos de saúde a serem implementados por estados, municípios e Distrito Federal serão depositados diretamente em instituições financeiras federais sob a titularidade dos respectivos Fundos de Saúde dos entes federados e movimentados, conforme disposto no Decreto n.º 7.507/2011, sem que as verbas percam a natureza federal.
- 1.8 Nesse aspecto, fundos especiais (aplicável aos Fundos de Saúde) são tratados nos arts. 71, 72 e 74 da Lei n.º 4.320/1964, que dispõe “Estatui sobre as normas gerais de direito financeiro para a elaboração dos orçamentos e balanços da União, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal”.
- 1.9 Ressalta-se a preservação da autonomia dos Fundos de Saúde, reforçada, posteriormente, pelo artigo 14 da Lei Complementar n.º 141/2012.
- 1.10 Embora os recursos sejam destinados a estados, municípios e Distrito Federal, **a lógica jurídica e contábil** é no sentido de que **as transferências realizadas na modalidade fundo a fundo, no âmbito dos SUS, não se incorporam ao patrimônio do ente receptor, posto que são geridas por Fundo de Saúde autônomo**. Esse fato é decorrente da desvinculação do Fundo de Saúde em relação ao ente federativo beneficiário. **Então, não há que se confundir os recursos que pertencem aos Fundos de Saúde e as receitas que pertencem a estados, municípios e Distrito Federal**.
- 1.11 Portanto, na hipótese de alteração dos fins a que se destinam os recursos vinculados à saúde, transferidos de forma regular e automática pelo FNS aos Fundos de Saúde Estaduais, Municipais e do DF, deve-se recomendar a devolução dos valores ao Fundo de Saúde do ente beneficiário, visando ao cumprimento do objetivo do repasse.
- 1.12 O fundamento para a devolução ao Fundo de Saúde do ente beneficiário está na preservação da sistemática constitucional e legal de transferência e aplicação de recursos, no âmbito do Sistema Único de Saúde, com destino ao cumprimento das ações e serviços de saúde planejados; quanto a isso, destaca-se o disposto no Parágrafo único do artigo 8º da Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000 (LRF), que disciplina a vinculação de verbas

públicas: “Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.”

- 1.13 Por fim, caracterizado o descumprimento da referida Lei Complementar n.º 141/2012, bem como do Decreto n.º 7.827/2012, que, entre outros, dispõe sobre os procedimentos de suspensão e restabelecimento das transferências voluntárias da União, nos casos de irregularidade na aplicação dos recursos em ações e serviços públicos de saúde da referida Lei Complementar, o Ministério da Saúde deverá comunicar a irregularidade aos órgãos, entes e responsáveis elencados no art. 23 do Decreto n.º 7.827/2012.
- 1.14 No âmbito do Ministério da Saúde, quanto à temática de irregularidades na aplicação dos recursos abordada no art. 3º da Portaria GM/MS n.º 885, de 4 de maio de 2021, as secretarias finalísticas do Ministério da Saúde, sempre que tomarem conhecimento de situação que configure ou que potencialmente possa configurar caracterização de aplicação irregular de recursos federais vinculados a ações e serviços públicos de saúde transferidos na modalidade fundo a fundo, deverão adotar, imediatamente, as medidas cabíveis de apuração para a cobrança administrativa. Não obtendo êxito na recomposição ao erário, a Secretaria competente deverá encaminhar o processo de cobrança administrativa ao FNS, para fins de instauração de tomada de contas especial e demais providências cabíveis

2 BLOCOS DE FINANCIAMENTO

2.1 Os recursos do Fundo Nacional de Saúde destinados ao financiamento das ações e dos serviços de saúde a serem repassados, na modalidade Fundo a Fundo, conforme o estabelecido na Portaria de Consolidação MS n.º 6, de 28 de setembro de 2017, alterada pela Portaria n.º 828, de 17 de abril de 2020, serão organizados e transferidos para os seguintes blocos de financiamentos:

a. **Bloco de manutenção das ações e dos serviços públicos de saúde (ex.: Custeio** – Portaria GM/MS n.º 3.992, de 28 de dezembro de 2017): destinado ao funcionamento dos órgãos e estabelecimentos públicos de saúde e à manutenção das condições de oferta e continuidade da prestação das ações e dos serviços públicos de saúde, inclusive para financiar despesas com reparos e adaptações, nos termos da classificação “serviços de terceiros” do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP).

Conforme o Parágrafo único do art. 5º Portaria GM/MS n.º 828/2020: “Fica vedada a utilização de recursos financeiros para obras de construções novas bem como de ampliações de imóveis já existentes, ainda que utilizados para a realização de ações e/ou serviços de saúde.”

b. **Bloco de estruturação da rede de serviços públicos de saúde (ex.: Investimento** – Portaria GM/MS n.º 3.992/2017): destinado à aquisição de equipamentos, a obras de construções novas ou ampliação de imóveis existentes ou a obra de reforma de imóveis já existentes utilizados.

Conforme o Parágrafo Único do art. 6º da Portaria GM/MS n.º 828/2020, “Fica vedada a utilização de recursos financeiros referentes ao Bloco de Estruturação em órgãos e unidade voltados, exclusivamente, para a realização de atividades administrativas”.

Os valores serão depositados em conta corrente específica e única para cada bloco, mantidas em instituições financeiras oficiais federais e movimentadas conforme disposto no Decreto n.º 7.507, de 27 de junho de 2011.

NOTA:

Sob a égide da Portaria n.º 204, de 29 de janeiro de 2007, existiam seis Blocos de Financiamento:

- Atenção Básica
- Atenção de Média e Alta Complexidade Ambulatorial e Hospitalar
- Vigilância em Saúde
- Assistência Farmacêutica
- Gestão do SUS
- Investimentos na Rede de Serviços de Saúde (Redação dada pela Portaria GM/MS n.º 837, de 23 de abril de 2009)

Posteriormente, a Portaria GM/MS n.º 828/2020, que alterou Portaria de Consolidação MS n.º 6 no que dispõe sobre os grupos de identificação das transferências federais de recursos da saúde, passaram a ser organizados e transferidos para dois blocos de financiamento:

- Bloco de manutenção das ações e serviços públicos de saúde
- Bloco de estruturação da rede de serviços públicos de saúde

2.2 Vale ressaltar que continua sendo obrigada a aplicação de recursos em despesas relacionadas ao próprio Bloco, conforme incisos I a III do § 2º a §5º do art. 3º do Título I da Portaria de Consolidação GM/MS n.º 6/2017, alterada pela Portaria GM/MS n.º 3.992/2017, posteriormente alterada pela Portaria GM/MS n.º 828/2020, a seguir:

§ 2º Os recursos que compõem cada Bloco de Financiamento **devem ser aplicados em ações e serviços públicos de saúde relacionados ao próprio bloco**, devendo ser observados: I – a vinculação dos recursos, ao FINAL DO EXERCÍCIO FINANCEIRO, com a finalidade definida em cada Programa de Trabalho do Orçamento Geral da União que deu origem aos repasses realizados; III – o cumprimento do objeto e dos compromissos pactuados e/ou estabelecidos em atos normativos específicos expedidos pela direção do Sistema Único de Saúde – SUS em sua respectiva esfera de competência. § 3º A vinculação de que trata o inciso I do § 2º é válida até a aplicação integral dos recursos relacionados a cada Programa de Trabalho do Orçamento Geral da União que deu origem ao repasse, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorreu o ingresso no fundo de saúde do Estado, do Distrito Federal ou do Município. § 4º Enquanto não forem investidos na sua finalidade, os recursos de que trata este artigo deverão ser automaticamente aplicados em fundos de aplicação financeira de curto prazo, lastreados em títulos da dívida pública federal, com resgates automáticos, observado o disposto no art. 1.122. § 5º Os rendimentos das aplicações financeiras de que trata o § 4º serão obrigatoriamente aplicados na execução de ações e serviços públicos de saúde relacionados ao respectivo Bloco de Financiamento, estando sujeitos às mesmas finalidades, regras e condições de prestação de contas exigidas para os recursos transferidos.

3 CARACTERIZAÇÃO DA IRREGULARIDADE MOTIVADORA DA DEVOLUÇÃO DO RECURSO

3.1 Nas transferências fundo a fundo, as irregularidades que podem ensejar a recomendação de devolução de recursos são: **desvio de objeto, desvio de finalidade, dano ou prejuízo ao erário e recebimento irregular/indevido.**

3.1.1 Desvio

3.1.1.1 Entende-se por **desvio** o emprego do recurso público em finalidade diversa da prevista em lei, ainda que vise o interesse público, e que o agente não se beneficie financeiramente.

3.1.1.2 **Desvio de recursos do SUS** a utilização de recursos financeiros de forma diversa da sua destinação original, descritas no art. 3º da Lei Complementar n.º 141/2012, bem como a aplicação fora do bloco próprio de recebimento de recursos.

3.1.1.3 Os desvios podem ser classificados em:

- ✓ **Desvio de Objeto:** É a utilização de recursos em ações e serviços de saúde de forma diversa ao originalmente pactuados, e em ações de saúde diversas das previstas no programa de trabalho do Orçamento Geral da União (OGU).
- ✓ **Desvio de Finalidade:** É a utilização de recursos em ações e serviços diversos dos previstos no art. 3º da Lei Complementar n.º 141, de 13 de janeiro de 2012 (exemplo, recurso da saúde utilizado em ações de educação).

3.1.2 Dano ou Prejuízo ao Erário:

3.1.2.1 É utilização de recursos sem a devida comprovação da despesa, não comprovação da regular aplicação dos recursos repassados pela União, ocorrência de desfalque, alcance, desvio ou desaparecimento de dinheiro, bens ou de valores públicos e prática de ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico que resulte em dano ao erário, conforme arts. 3º e 8º da Instrução Normativa/

TCU n.º 71, de 28 de novembro de 2012, e do inciso III do art. 2º da Portaria GM/MS n.º 885, de 4 de maio de 2021.

- 3.1.2.2 Caso não sejam apresentados os documentos comprobatórios da execução da despesa, o gestor dos recursos incorrerá em falta de comprovação da despesa, com caracterização do dano ou prejuízo ao erário, devendo ser recomendada a devolução dos recursos federais ao Fundo Nacional de Saúde do valor não comprovado.
- 3.1.2.3 Podem ocorrer exceções a esta regra, nas situações em que puder ser constatado por exame visual, ou outra técnica de auditoria, que o bem foi entregue ou o serviço foi executado de modo compatível com os valores, descrição e período envolvidos, o que deverá ser avaliado caso a caso pela equipe da auditoria. Nesses casos, sugere-se inserir constatação de ausência de apresentação da documentação comprobatória, devendo ser informado que restou prejudicada a opinião da auditoria sobre a regular aplicação dos recursos.
- 3.1.2.4 No caso de o gestor apresentar a documentação comprobatória da execução da despesa, após o prazo concedido para manifestação e antes da emissão do relatório final, a equipe de auditoria deverá efetuar a análise, e, se for o caso, efetuar a prorrogação dos trabalhos para que possa realizar a análise da documentação entregue e, quando for o caso, efetuar as alterações no relatório. Caso o relatório final tenha sido finalizado, deve ser informado ao auditado que a documentação será encaminhada para área ministerial correlata, responsável pelo acompanhamento das recomendações, sem prejuízo da atuação da unidade de auditoria na fase de monitoramento das recomendações.

NOTA 1: nos casos de irregularidade na aplicação dos recursos que configurem dano ou prejuízo ao Erário, quando os recursos forem repassados pelo FNS ao Fundo Municipal/Estadual de Saúde e este transferiu para um Hospital Filantrópico, por meio de contratualização, o destinatário da recomendação será o ente auditado (exemplo: Secretaria Municipal ou Estadual de Saúde). Com efeito, o ente auditado que recebeu os recursos federais tem a obrigação de efetuar a sua correta aplicação, bem como de acompanhar e fiscalizar as ações e serviços por ele contratualizados.

NOTA 2: a falta de ateste em Notas Fiscais não deve resultar em recomendação para devolução de recursos, principalmente havendo outros meios para comprovar a existência de bens e serviços adquiridos.

3.1.3 **Recebimento Irregular/Indevido:**

- 3.1.3.1 É a transferência de recursos em desacordo com requisitos de habilitação estabelecidos pelo Ministério da Saúde.
- 3.1.3.2 O recebimento será caracterizado após a declaração de nulidade do ato de habilitação ou medida equivalente e importará na obrigação de restituição dos valores em favor do FNS, independentemente da destinação final dos recursos, conforme Manual de Ressarcimento Fundo a Fundo – FNS de 2022.
- 3.1.3.3 A situação ocorre nos casos em que incentivos financeiros são criados para repasse condicionado ao atendimento de exigências definidas em regramentos.
- 3.1.3.4 Nesse sentido, pelo item 9.3.4 do Acórdão n.º 1.072/2017 – TCU/Plenário, foi firmado o entendimento de que nos casos de débito decorrente do recebimento irregular de recursos federais pelos estados, municípios ou Distrito Federal, em razão de eventuais incorreções nas informações prestadas pelo beneficiário, independentemente do destino final dado aos recursos repassados, cabe ao ente recebedor restituir o Fundo Nacional de Saúde, uma vez que não fazia jus ao repasse, podendo, ainda, haver aplicação de multa ao agente público causador da irregularidade

4 IDENTIFICAÇÃO DA DATA DO FATO GERADOR

- 4.1 Após classificada a irregularidade que motivou a recomendação para devolução, identifica-se **a data do fato gerador**, da seguinte forma:
- i. da data do crédito na conta bancária específica do Fundo, quando conhecida, ou da data do repasse dos recursos – no caso de omissão no dever de prestar contas ou de as contas apresentadas não comprovarem a regular aplicação dos recursos, exceto nas ocorrências previstas no item II seguinte;
 - ii. da data do pagamento – quando houver impugnação de despesas específicas e os recursos tiverem sido aplicados no mercado financeiro ou quando caracterizada responsabilidade de terceiro;
 - iii. da data do evento, quando conhecida, ou da data de ciência do fato pela administração – nos demais casos.

NOTA:

Deverão ser mantidas as informações detalhadas da identificação do **fato gerador** em papéis de trabalho.

5 PROCEDIMENTOS PARA PROPOSIÇÃO DE RECOMENDAÇÃO DE DEVOLUÇÃO DE RECURSOS

Quando na realização da Auditoria for verificada a ocorrência de alguma irregularidade motivadora de recomendação de devolução de recursos, a equipe de Auditoria deverá adotar as orientações do Apêndice A, de acordo com o tipo de irregularidade constatada, seguindo os quadros dos Apêndices A e B.

NOTA: a comprovação da despesa pelo ente federativo referente aos recursos transferidos pelo FNS pode advir da execução **direta** (quando não há um contrato firmado entre o ente e terceiros) ou **indireta** (quando há celebração de instrumento contratual e, por meio deste, o ente apresenta todos os elementos comprobatórios da despesa, inclusive o contrato formalizado e o processo de pagamento).

6 DISPOSIÇÕES FINAIS

- 6.1 No caso de identificação de eventual situação de irregularidade na aplicação de recursos de origem estadual ou municipal, deverá ser realizado o registro da informação no Relatório de Auditoria, encaminhando-o para conhecimento, pelo menos, ao componente estadual ou municipal do Sistema Nacional de Auditoria e ao respectivo Ministério Público responsável pela localidade.
- 6.2 A relação do DenaSUS com o ente auditado deve ser estritamente institucional, independentemente de quem sejam seus dirigentes, sendo ou não caso de devolução de recursos. Operacionalmente, qualquer forma de comunicação (Comunicados, Notas, Ofícios, Relatórios) deve ser direcionada à autoridade máxima do órgão/entidade auditada, e, quando envolver devolução de recursos, a comunicação deverá ser encaminhada a todos aqueles que deram causa ao dano/irregularidade à época da constatação.
- 6.3 Importa consignar que a auditoria não deve emitir “notificação” aos atuais e/ou ex-responsáveis pela unidade auditada, mas sim encaminhar comunicados para operacionalização da atividade de auditoria (Comunicado de Auditoria, Notas, Ofício de Apresentação, Relatórios Preliminar e Final). Esse tipo de comunicação não deve se confundir com o ato de “notificar”, que é de competência das secretarias finalísticas.
- 6.4 Dessa forma, não há obrigatoriedade de se contatar individualmente os responsáveis envolvidos, visto que a auditoria, por meio de seus instrumentos, já propiciou a manifestação do órgão ou da entidade auditada, cabendo às áreas finalísticas do Ministério da Saúde realizar os procedimentos de cobrança administrativa e ao Fundo Nacional de Saúde a instauração de Tomada de Contas Especial (TCE), incluindo providências de notificação aos responsáveis, em consonância com a Portaria GM/MS n.º 885/2021 e Manual de Ressarcimento Fundo a Fundo – FNS de 2022.
- 6.5 Por outro lado, em atenção aos § 2º e § 3º do art. 5º e art. 9º da Portaria GM/MS n.º 885/2021, o DenaSUS poderá subsidiar as secretarias finalísticas com os relatórios finais de auditoria e anexos, com os registros dos achados que resultem em recomendação de devolução de recursos, colaborando para que

a secretaria finalística efetue o processo de cobrança ao responsável, conforme art. 8º da referida Portaria.

- 6.6 A secretaria finalística, ao receber o Relatório de Auditoria e a Matriz de Qualificação de Responsáveis da Auditoria do SUS (MQRA-SUS), realizados pelo DenaSUS, poderá aproveitar as informações para fins de comprovação de irregularidade e prosseguir no processo de cobrança, ou atuar junto ao auditado para correção de inconsistências e impropriedades. Assim, é importante que, quando a auditoria detectar irregularidades com proposição de devolução de recursos, tais achados/constatações contenham os elementos necessários para subsidiar a secretaria finalística na instrução do processo de cobrança.
- 6.7 Portanto, no sentido de auxiliar no preenchimento da MQRA-SUS, com as evidências e fatos comprobatórios irregulares, deve-se verificar a Orientação Técnica n.º 03/2020 – Responsabilização de Pessoa Física e Jurídica. Considere-se para operacionalização das atividades de auditoria esta Orientação Técnica n.º 09/DenaSUS versão 1.2.

BASE NORMATIVA

BRASIL. Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 2745, 23 mar. 1964.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 1, 5 out. 1988.

BRASIL. Lei n.º 8.080, de 19 de setembro de 1990. Dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a organização e o funcionamento dos serviços correspondentes e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 18055, 20 set. 1990.

BRASIL. Lei n.º 8.142, de 28 de dezembro de 1990. Dispõe sobre a participação da comunidade na gestão do Sistema Único de Saúde (SUS) e sobre as transferências intergovernamentais de recursos financeiros na área da saúde e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 25694, 31 dez. 1990.

BRASIL. Lei n.º 8.666, de 21 de junho de 1993. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 8269, 22 jun. 1993.

BRASIL. Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, Brasília, DF, p. 1, 5 maio 2000.

BRASIL. Ministério da Saúde. Gabinete do Ministro. Portaria n.º 204, de 29 de janeiro de 2007. Regulamenta o financiamento e a transferência dos recursos federais para as ações e os serviços de saúde, na forma de blocos de financiamento, com o respectivo monitoramento e controle. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 45, 31 jan. 2007.

BRASIL. Ministério da Saúde. Gabinete do Ministro. Portaria n.º 837, de 23 de abril de 2009. Altera e acrescenta dispositivos à Portaria n.º 204/GM, de 29 de janeiro de 2007, para inserir o Bloco de Investimentos na Rede de Serviços de Saúde na composição

dos blocos de financiamento relativos à transferência de recursos federais para as ações e os serviços de saúde no âmbito do Sistema Único de Saúde – SUS. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 45, 23 abr. 2009.

BRASIL. Decreto n.º 7.508, de 28 de junho de 2011. Regulamenta a Lei no 8.080, de 19 de setembro de 1990, para dispor sobre a organização do Sistema Único de Saúde – SUS, o planejamento da saúde, a assistência à saúde e a articulação interfederativa, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 1, 29 jun. 2011.

BRASIL. Decreto n.º 7.507, de 27 de junho de 2011. Dispõe sobre a movimentação de recursos federais transferidos a Estados, Distrito Federal e Municípios, em decorrência das leis citadas. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 2, 28 jun. 2011.

BRASIL. Lei Complementar n.º 141, de 13 de janeiro de 2012. Regulamenta o § 3º do art. 198 da Constituição Federal para dispor sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em ações e serviços públicos de saúde; estabelece os critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas 3 (três) esferas de governo; revoga dispositivos das Leis n.ºs 8.080, de 19 de setembro de 1990, e 8.689, de 27 de julho de 1993; e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 1, 16 jan. 2012.

BRASIL. Decreto n.º 7.827, de 16 de outubro de 2012. Regulamenta os procedimentos de condicionamento e restabelecimento das transferências de recursos provenientes das receitas de que tratam o inciso II do caput do art. 158, as alíneas “a” e “b” do inciso I e o inciso II do caput do art. 159 da Constituição, dispõe sobre os procedimentos de suspensão e restabelecimento das transferências voluntárias da União, nos casos de descumprimento da aplicação dos recursos em ações e serviços públicos de saúde de que trata a Lei Complementar n.º 141, de 13 de janeiro de 2012, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 1, 16 jan. 2012.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Instrução Normativa n.º 71 de 28 de novembro de 2012. Plenário. Dispõe sobre a instauração, a organização e o encaminhamento ao Tribunal de Contas da União dos processos de tomada de contas especial. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 1, 16 jan. 2012.

BRASIL. Ministério da Saúde. Gabinete do Ministro. Portaria de Consolidação n.º 6, de 28 de setembro de 2017. Consolidação das normas sobre o financiamento e a

transferência dos recursos federais para as ações e os serviços de saúde do Sistema Único de Saúde. **Diário Oficial da União:** seção 1, Brasília, DF, n. 90, p. 598, 3 out. 2017. Suppl.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Plenário. Acórdão n.º 1072/2017.

Representação formulada pela SECEXSAÚDE. Recusa do Fundo Nacional de Saúde (FNS) em instaurar tomadas de contas especiais para apurar débitos identificados em auditorias e fiscalizações realizadas pelo Departamento Nacional de Auditoria do SUS (DenaSUS). Alegada ausência de competência do fns para instaurar esses processos com base em interpretação equivocada do art. 27 da lei complementar 141/2012. Audiência dos gestores do FNS e da Secretaria Executiva do Ministério da Saúde (SE/MS). **Diário Oficial da União:** seção 1, Brasília, DF, 24 maio 2017.

BRASIL. Ministério da Saúde. Gabinete do Ministro. Portaria n.º 3.992, de 28 de dezembro de 2017. Altera a Portaria de Consolidação n.º 6/GM/MS, de 28 de setembro de 2017, para dispor sobre o financiamento e a transferência dos recursos federais para as ações e os serviços públicos de saúde do Sistema Único de Saúde. **Diário Oficial da União:** seção 1, Brasília, DF, ed. extra, p. 91, 28 dez. 2017.

BRASIL. Decreto n.º 9.380, de 22 de maio de 2018. Altera o Decreto n.º 7.827, de 16 de outubro de 2012, e dispõe sobre a readequação da rede física do Sistema Único de Saúde oriunda de investimentos realizados pelos entes federativos com recursos repassados pelo Fundo Nacional de Saúde. **Diário Oficial da União:** seção 1, Brasília, DF, p. 1, 23 maio 2018.

BRASIL. Ministério da Saúde. Gabinete do Ministro. Portaria n.º 828, de 17 de abril de 2020. Altera a Portaria de Consolidação n.º 6/2017/GM/MS, para dispor sobre os Grupos de Identificação Transferências federais de recursos da saúde. **Diário Oficial da União:** seção 1, Brasília, DF, p. 203, 24 abr. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Instrução Normativa n.º 88 de 09 de setembro de 2020.** Altera a Instrução Normativa – TCU n.º 71, de 28 de novembro de 2012, que dispõe sobre a instauração, a organização e o encaminhamento ao Tribunal de Contas da União dos processos de tomada de contas especial. Brasília, DF: TCU, 2020.

BRASIL. Lei n.º 14.133, de 01 de abril de 2021. Lei de Licitações e Contratos Administrativos. **Diário Oficial da União:** seção 1, Brasília, DF, p. 2, 1 abr. 2021. Ed. extra-F

BRASIL. Ministério da Saúde. Gabinete do Ministro. Portaria n.º 885, de 04 de maio de 2021. Regulamenta o art. 23 do Decreto n.º 7.827, de 16 de outubro de 2012, para dispor sobre os procedimentos de cobrança administrativa e de instauração de tomada de contas especial para recomposição ao erário de valores transferidos na modalidade fundo a fundo, no âmbito do Ministério da Saúde. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 125, 7 maio 2021.

BRASIL. Ministério da Saúde. Auditoria do Sistema Único de Saúde. **Orientação Técnica n.º 03/DenaSUS, versão 1.1**. Responsabilização de Pessoa Física e Jurídica. SEI n.º 25000.051314/2020-53.

BRASIL. Ministério da Saúde. **Manual de Ressarcimento Fundo a Fundo**. Brasília, DF: MS, 2022. Disponível em: [Manual-de-Ressarcimento-v2.0_VERSAOFINAL-1.pdf](#) (saude.gov.br). Acesso em: 13 jun. 2023.

HISTÓRICO DE VERSÕES

Versão	Data	Elaborado por	Revisado por	Aprovado por
1.0	22/11/2022	Cogea, Cgap, Cgae, Cgesp, CGSNA, Cprom e Seaud	CGSNA	Direção
1.1	8/12/2022	Cogea, Cgae, Cgap, CGSNA, Cprom	CGSNA	Direção
1.2	20/6/2023	Cprom, Cgaud	CGSNA	Direção

APÊNDICES

Apêndice A - Orientação para de devolução de recursos federais da saúde, conforme a irregularidade – transferências fundo a fundo

	DESVIO DE OBJETO	DESVIO DE FINALIDADE	DANO OU PREJUÍZO AO ERÁRIO	RECEBIMENTO IRREGULAR
Caracterização da Irregularidade:	Utilização de recursos em ações e serviços de saúde diversos dos originalmente pactuados, e em ações de saúde diversas das previstas no programa de trabalho do Orçamento Geral da União.	Utilização de recursos em ações e serviços diversos dos previstos no art. 3º Lei Complementar n.º 141/2012.	Utilização de recursos sem a devida comprovação da despesa, não comprovação da regular aplicação dos recursos repassados pela União, ocorrência de desfalque, alcance, desvio ou desaparecimento de dinheiro, bens ou de valores públicos e a prática de ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico que resulte em dano ao erário, conforme arts. 3º e 8º da Instrução Normativa/TCU n.º 71, de 28 de novembro de 2012.	Transferência de recursos em desacordo com requisitos de habilitação estabelecidos pelo Ministério da Saúde. Caracterizado após a declaração de nulidade do ato de habilitação ou medida equivalente e importará a obrigação de restituição dos valores em favor do Fundo Nacional de Saúde (FNS), independentemente da destinação final dos recursos.

Fundamentação Legal:	Portaria GM/MS n.º 885/2021 (Inciso I do art. 2º); Portaria Cons. n.º 06/2017.	Portaria GM/MS n.º 885/2021 (Inciso II, art. 2º); Portaria GM/MS n.º 3.992/2017.	Portaria GM/MS n.º 885/2021 (Inciso III do art. 2º).	Portaria GM/MS n.º 885/2021 (Parágrafo único do inciso IV do art. 2º).
	Acórdãos/TCU n.ºs 1.072/2017/Plenário; 1.673/2019/Plenário.	Acórdão/TCU n.º 1.072/2017/Plenário.	Acórdão/TCU n.º 1.072/2017/Plenário (Item 9.3.3).	Acórdão/TCU n.º 1.072/2017/Plenário (Item 9.3.4).
	DN/TCU n.º 57/2004 (art. 3º).	DN/TCU n.º 57/2004.	DN/TCU n.º 155/2016.	DN/TCU n.º 155/2016.
	IN/TCU n.º 71/2012 IN/TCU n.º 88/2020.	IN/TCU n.º 71/2012, alterada pela IN-TCU n.º 76/2016; IN/TCU n.º 88/2020.	IN/TCU n.º 71/2012 (Parágrafo único do art. 3º) e alterações; IN/TCU n.º 88/2020.	IN/TCU n.º 71/2012 (Parágrafo único do art. 3º) e alterações; IN/TCU n.º 88/2020.
	LC n.º 141/2012.	LC n.º 141/2012.		
Proposição de recomendação para Devolução:	Recomposição de recursos para o Fundo de Saúde do ente da Federação beneficiário e não do(s) ente(s) transferidor(es).		Devolução de recursos para o Fundo Nacional de Saúde.	

	DESVIO DE OBJETO	DESVIO DE FINALIDADE	DANO OU PREJUÍZO AO ERÁRIO	RECEBIMENTO IRREGULAR
Destinatário da Recomendação:	Será o <u>ente auditado</u> e os <u>demais responsáveis por não conformidades</u> que tenham <u>indicação de devolução ao erário</u> . Os demais encaminhamentos que tratam de não conformidades sem devolução de recursos serão tratados em OT específica.			
Recomendação:	<p>1) Recompôr o Fundo de Saúde local, com recursos próprios (Tesouro do ente federativo beneficiário), com o valor de R\$ XXXX(citar o valor), em cumprimento ao que estabelece o inciso I do art. 27 da Lei Complementar n.º 141/2012, regulamentado pelos §2º e §3º do art. 23 do Decreto n.º 7.827/2012.</p> <p>2) Aplicar o recurso devolvido em ações originalmente pactuadas, visando ao cumprimento do objeto do repasse em consonância com o que preceitua o art. 27 da Lei Complementar n.º 141/2012, regulamentado pelos §2º e §3º do art. 23 do Decreto n.º 7.827/2012.</p>		<p>Restituir o valor (citar o valor) ao Fundo Nacional de Saúde, conforme apontamentos registrados neste item, atualizado monetariamente segundo o “Sistema Débito” do Tribunal de Contas da União, em cumprimento aos incisos VII e VIII do art. 2º do Decreto n.º 3.964/2001 e ao item 9.3.4 do Acórdão/TCU n.º 1.072/2017-Plenário.</p> <p>OU</p> <p>Dar ciência ao responsável pela irregularidade registrada neste item para ressarcimento a ser feito junto ao Fundo Nacional de Saúde (FNS) no valor de R\$ XXXX (citar o valor), em cumprimento ao item 9.3.3 do Acórdão/TCU n.º 1.072/2017-Plenário visando à elisão do dano ao erário. (<u>Gestor atual não responsável pela irregularidade</u>).</p>	<p>Restituir o valor (citar o valor) ao Fundo Nacional de Saúde, conforme apontamentos registrados neste item, atualizado monetariamente segundo o “Sistema Débito” do Tribunal de Contas da União, em cumprimento aos incisos VII e VIII do art. 2º do Decreto n.º 3.964/2001 e ao item 9.3.4 do Acórdão/TCU n.º 1.072/2017-Plenário.</p>

Apêndice B - Exemplos de irregularidades – transferências fundo a fundo

DESVIO DE OBJETO – Caracterização da irregularidade		FUNDAMENTAÇÃO LEGAL
1	<p>Descumprimento do conteúdo do Termo de Responsabilidade relativo à implantação e redimensionamento dos Centros de Especialidades Odontológicas (CEO).</p>	<p>Portaria GM/MS n.º 283, de 22/02/2005 (art. 2º, §§ 4º e 5º).</p>
2	<p>Recurso financeiro não aplicado em:</p> <ul style="list-style-type: none"> • construção, compra de unidades móveis, aquisição de equipamentos permanentes de saúde, de tecnologia de informação e mobiliário dos Serviços de Atendimento Móvel de Urgências (Samu 192); • capacitação e educação permanente, manutenção das equipes efetivamente implantadas, reformas, insumos, manutenção de equipamentos e das unidades móveis de urgência. 	<p>Portaria de Consolidação GM/MS n.º 03, de 28/09/2017 – Título II, Capítulo I, Seção I (art. 40, Inciso V e VI).</p>

DESVIO DE FINALIDADE – Caracterização da irregularidade		FUNDAMENTAÇÃO LEGAL
1	Pagamento com recursos do SUS em ações e serviços fora da área da Saúde.	Lei Complementar n.º 141/2012 (art. 3º). Lei n.º 8.080/1990 (art. 52).
2	Pagamento, com recursos do SUS, de despesas com: <ul style="list-style-type: none"> • pagamento de aposentadorias e pensões; • assistência à saúde que não atenda ao princípio de acesso universal; • merenda escolar e outros programas de alimentação, ainda que executados em unidades do SUS, ressalvando-se o disposto no inciso II do art. 3º da LC n.º 141/2012; • saneamento básico; • limpeza urbana e remoção de resíduos sólidos (lixo) com a utilização de recursos do SUS; • preservação e correção do meio ambiente; • ações de assistência sócia; • obras de infraestrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede de saúde. 	Lei Complementar n.º 141/2012 (art. 4º, incisos I, III a IX). Lei n.º 8.080/1990 (art. 52).

RECEBIMENTO IRREGULAR/INDEVIDO – Caracterização da irregularidade		FUNDAMENTAÇÃO LEGAL
1	<p>Não cumprimento de requisitos estabelecidos pelo Ministério da Saúde para a concessão de incentivos financeiros.</p> <p>Exemplo: Estratégia Saúde da Família – a política estabelece que a concessão do incentivo financeiro deve ser realizada com base em informações fornecidas pelo ente receptor acerca do número de equipes de saúde da família de que dispõe. Assim, eventuais falhas nas informações prestadas pelo ente receptor poderiam acarretar no recebimento irregular de recursos transferidos “fundo a fundo”. Nesses casos, o não atendimento às condicionantes estabelecidas para a realização dessas transferências maculam o fato gerador do repasse, tornando-o nulo e ensejando a restituição do Fundo Nacional de Saúde, independentemente da destinação final dos recursos.</p>	Acórdão n.º 1.072/2017 – TCU/PL
DANO OU PREJUÍZO AO ERÁRIO OCORRIDOS COM RECURSOS TRANSFERIDOS NA MODALIDADE FUNDO A FUNDO – Caracterização da irregularidade		FUNDAMENTAÇÃO LEGAL
1	Débito em contas do Fundo de Saúde (estadual/municipal) sem comprovação e/ou justificativas plausíveis.	CF/1988 (art. 70, parágrafo único). Decreto n.º 7.507/2011 (art. 2º, § 1º).
2	Serviços não executados e/ou compras não entregues.	Lei n.º 4.320, de 23/3/1964 (arts. 60 a 64).
3	Não comprovação da entrega do material, medicamento, equipamento, prestação de serviços constantes no documento fiscal.	
4	Pagamento realizado acima do valor constante em documento fiscal.	Lei n.º 4.320, de 23/3/1964 (arts. 61 a 64).
5	Pagamento de nota fiscal em duplicidade.	Lei n.º 4.320, de 23/3/1964 (art. 62).

6	Equipamentos adquiridos e não localizados.	Lei n.º 4.320, de 23/3/1964 (arts. 94, 95 e 96). Instrução Normativa n.º 205/1988 da Presidência da República, que versa sobre o tombamento dos bens. Decreto-Lei n.º 200/1967, (arts. 84 e 90).
7	Pagamento de procedimentos em quantidades superiores às realizadas (proposição de devolução do valor pago e não comprovado).	Sistema de Gerenciamento da Tabela de Procedimentos (Sigtap), aprovado pelas:
8	Pagamento de procedimento diferente do realizado (proposição de devolução da diferença do valor do procedimento pago pelo comprovadamente realizado).	<ul style="list-style-type: none"> • Portaria de Consolidação GM/MS n.º 01, de 28/09/2017 – Título VII, Capítulo III, Seção VII; • Portaria GM/MS n.º 2.848, de 6/11/2007;
9	Pagamento de procedimentos em quantidade superior ao máximo permitido pela tabela SIGTAP.	<ul style="list-style-type: none"> • Portaria SAS/MS n.º 07, de 4/01/2008 (republicada pela Portaria SAS/GM/MS n.º 07, de 19/3/2008);
10	Pagamento de duas AIH ou Apac de determinado procedimento em nome do mesmo paciente, na mesma competência e para o mesmo tratamento.	<ul style="list-style-type: none"> • Portaria SAS/MS n.º 276, de 30/3/2012.
11	Pagamento de procedimento secundário não compatível com o procedimento principal.	
12	Pagamento indevido de procedimentos ambulatoriais ou hospitalares para paciente atendido em caráter particular ou assistido por plano de saúde do próprio hospital ou de outras instituições.	Resolução CFM n.º 1.638/2002. Parecer CFM n.º 16/1990. Resolução CFM n.º 2.217, de 27/9/2018, Aprova o Código de Ética Médica (cap. III, art. 5º). Manual Técnico Operacional do Sistema de Informação Hospitalar do SUS, aprovado pela Portaria GM/MS n.º 396, de 14/4/2000 (versão de 9/2012).
13	Superfaturamento de compras, obras e serviços.	Lei n.º 8.666, de 22/6/1993 (art. 15, inciso V) ou Lei n.º 14.133, de 1º de abril de 2021.

Apêndice C - Rol exemplificativo de documentos comprobatórios de atendimento, de produção, de pagamento, de programação e de gerenciamento que sustentam a proposição para devolução de recursos

- Boletim de Produção Ambulatorial – Consolidado e Individualizado (BPA-C e BPA-I).
- Relatório Síntese de Produção de Autorização de Procedimento Ambulatorial (Apac).
- Relatório de Síntese de Produção Ambulatorial.
- Controle de Frequência Individual (hemodiálise, quimioterapia, radioterapia, queimado, acompanhamento pós-transplante, deficiência auditiva etc.)
- Relatório de Frequência de Procedimentos Ambulatoriais – BPA e Apac.
- Relatório de Frequência de Procedimentos Hospitalares – AIH.
- Relatório de Acompanhamento da Ficha de Programação Físico-Orçamentária (FPO).
- Laudo para Solicitação/Autorização de Procedimento Ambulatorial (somente para Apac).
- Laudo para Solicitação/Autorização de Medicamentos de Dispensação Excepcional e Estratégicos.
- Demonstrativo de Apac II (meio magnético) Espelho da Apac.
- Prontuário Médico/Ficha de Atendimento Ambulatorial.
- Tabela Unificada de Procedimentos do SUS – Sigtap no mês de competência do processamento analisado.
- Cadastro Nacional de Estabelecimento de Saúde – Cnes.
- Manual Operacional do Sistema de Informação Ambulatorial – SIA/SUS.
- Manual Operacional do Sistema de Informação Hospitalar – SIH/SUS.
- Manual de Bases Técnicas de Oncologia.
- Relatório Demonstrativo de AIH pagas do mês de competência do processamento analisado, ou a relação de AIH pagas – arquivo reduzido (Rd).
- AIH-1 – Autorização de Internação Hospitalar de internamento inicial.

- AIH-5 – Autorização de Internação Hospitalar de continuidade.
- Prontuário médico.
- Receituário médico.
- Laudo para solicitação/autorização de internação hospitalar.
- Laudo para solicitação/autorização de procedimentos especiais e ou mudança de procedimento de internação hospitalar.
- Ordem de pagamento, ou extrato bancário, referente ao pagamento do processamento de AIH pagas.
- Notas fiscais.
- Nota fiscal eletrônica.
- Recibos.
- Ordens bancárias.
- Ordens de pagamento/relações de créditos.
- Extratos bancários.
- Demonstrativos de Créditos para estados, Distrito Federal, municípios (FNS/MS).
- Folhas de pagamento.
- Contratos de terceiros de pessoa física ou jurídica.
- Cupom fiscal – Farmácia Popular.

ORIENTAÇÃO TÉCNICA

N.º 10/2020

ENCAMINHAMENTO DOS COMUNICADOS DE AUDITORIA E RELATÓRIOS DE AUDITORIA DO DENASUS

Trata de padronização das formas de envio dos Comunicados de Auditoria e Relatórios de Auditoria nas versões preliminar e final, entre as unidades de auditoria, os auditados e demais interessados

APRESENTAÇÃO

O Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde (DenaSUS) elaborou a presente Orientação Técnica com o intuito de padronizar as formas de envio das comunicações à unidade auditada e demais partes interessadas, seja por Comunicado de Auditoria (CA) e/ou por Relatórios de Auditoria nas versões preliminar e final, visando à economia de tempo e recursos.

O material contém modelos de encaminhamentos de Comunicados de Auditoria e de relatórios de auditoria que deverão ser adotados no âmbito do DenaSUS.

1 INTRODUÇÃO

- 1.1 O Comunicado de Auditoria (CA) é o documento utilizado pelo DenaSUS para solicitar ao órgão ou entidade auditado a apresentação de documentos, informações e esclarecimentos, podendo ser emitido antes, durante e/ou após o desenvolvimento dos trabalhos de campo. Serve também para comunicar a realização de auditoria e solicitar o acesso da equipe da auditoria às dependências da área a ser auditada.
- 1.2 O Relatório de Auditoria é um documento técnico institucional pelo qual a Auditoria Interna apresenta os resultados dos achados, as conclusões e as recomendações dos trabalhos, contribuindo, assim, para a melhoria na gestão do Sistema Único de Saúde (SUS) e para o fortalecimento da governança, gestão de riscos e sistema de controle interno do objeto e/ou processo avaliado.
- 1.3 A Portaria GM/MS n.º 3.629/2022, que alterou a Portaria de Consolidação GM/MS n.º 4, de 28 de setembro de 2017, dispõe sobre o encaminhamento do comunicado de auditoria e do relatório preliminar de auditoria no âmbito das atividades realizadas pelo DenaSUS. Nesse sentido, esta Orientação Técnica busca complementar as orientações publicadas na Portaria quanto ao encaminhamento de comunicados e relatórios de auditoria, incluindo a substituição de práticas que utilizavam o Aviso de Recebimento (AR) por meios eletrônicos, representando, assim, economia de tempo e recursos.
- 1.4 A comunicação com a gestão é um processo contínuo ao longo do trabalho e a atividade de auditoria interna agrega valor ao desenvolver comunicações (tanto verbais quanto escritas) que provoquem mudanças positivas na organização. Nesse sentido, para que o encaminhamento das comunicações escritas ocorra de forma célere e eficiente, é importante o contato preliminar com os gestores auditados, informando-os sobre o envio por meio eletrônico de informações e documentos, especialmente quanto aos CA e os Relatórios de Auditoria, seja nas versões preliminar e final, efetuando o registro de telefones e e-mails oficiais, de modo também a assegurar o cumprimento dos prazos envolvidos nas fases da auditoria.

2 PROTEÇÃO DE DADOS PESSOAIS

- 2.1 A anonimização do Relatório consiste na preservação de informações que possam identificar determinada pessoa física, ou evitar que informações consideradas confidenciais sejam divulgadas considerando os ditames Lei n.º 13.709/2018 (Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais – LGPD) e/ou da Lei n.º 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação – LAI). A anonimização não impede que determinados dados sejam divulgados de forma codificada, por exemplo, quanto ao CPF pode ser mencionado da seguinte forma: ***.XXX.XXX.**, onde X é o algarismo original do CPF.
- 2.2 O Relatório Preliminar de Auditoria deve ser submetido à unidade auditada para que também se manifeste sobre eventuais dados pessoais, sensíveis e sigilosos, sendo que a solicitação de restrição a divulgação de trechos e dados do relatório deverá estar fundamentada na LGPD e/ou na LAI. Considerando a LAI e a LGPD, há necessidade de gerar duas versões do Relatório de Auditoria, sendo uma encaminhada à unidade auditada para que se manifeste sobre a necessidade de sigilo das informações e outra destinada a transparência ativa, após anonimizada e avaliados eventuais trechos sigilosos, apontados pelas unidades auditadas.

3 ENCAMINHAMENTO DE COMUNICADOS E RELATÓRIOS DE AUDITORIA

- 3.1 Durante a realização da atividade de auditoria, as comunicações com a unidade auditada deverão ser realizadas por meios eletrônicos institucionais, tanto na solicitação/apresentação de documentos em geral quanto na resposta do auditado, evitando-se com isso tramitação de papéis em formato físico. No caso de grande volume de dados, estes podem ser armazenados em espaço de nuvem institucional (OneDrive) e apresentados em forma de link compartilhado para acesso.
- 3.2 O encaminhamento tanto do CA quanto dos Relatórios de Auditoria deverá ser efetuado pela chefia da unidade responsável pela atividade de auditoria por meio de e-mail eletrônico (Apêndice A). No primeiro caso, deve ser anexado o CA assinado pela chefia da unidade responsável e gerado via Processo SEI correspondente, contendo a apresentação dos trabalhos à unidade auditada (Apêndice B) e/ou a solicitação de informações necessárias à atividade (Apêndice C). Excetuam-se os casos em que a equipe de auditoria efetua a entrega do CA “em mãos”, devendo ser emitido em duas vias, coletando a assinatura de recebimento em uma, e inserindo, posteriormente, o documento em PDF no SEI.
- 3.3 Ao encaminhar Relatórios, também deve ser anexado Ofício assinado pela chefia da unidade responsável pela atividade de auditoria e gerado via Processo SEI correspondente, contendo orientações quanto a apresentação do Relatório de Auditoria na versão Preliminar (Apêndice D) ou na versão Final (Apêndice E).
- 3.4 Ao realizar os encaminhamentos, deve-se considerar:
 - Tanto o CA quanto os Relatórios deverão ser enviados por correio eletrônico institucional da unidade responsável pela atividade de auditoria (seja nas Seções ou na unidade central), solicitando-se a confirmação de recebimento.
 - O registro de envio do e-mail com o pedido de confirmação de recebimento do Relatório Preliminar ou Final de Auditoria deve ser anexado no processo SEI que trata da auditoria.
 - Em caso de tentativa frustrada de envio por e-mail, nos casos em que

não é obtida a confirmação do recebimento dos documentos, orientase que seja mantido contato com o destinatário para solucionar a pendência.

- Caso não haja sucesso no contato com o destinatário, mediante justificativa, deverá ser alternativamente avaliado envio físico do relatório por Ofício, com o ateste de recebimento na cópia do expediente, quando o procedimento for feito “em mãos”, com posterior inserção no processo SEI da auditoria.
- Em última hipótese, mediante insucesso das alternativas anteriores, outras formas de encaminhamento (como – excepcionalmente – o envio de correspondência com Aviso de Recebimento – AR) poderão ser adotadas.

3.5 Destinatário do Relatório Preliminar e Final

O relatório de auditoria, no formato preliminar e final, tem como destinatários todos os gestores atuais, ou os gestores que estiveram em exercício do cargo/função dentro do período auditado, das unidades auditadas e/ou visitadas, e demais atores identificados na matriz de qualificação de responsáveis da auditoria do SUS.

Os destinatários da versão final anonimizada do Relatório de Auditoria deverão ser:

- a. Gestor atual ou que estiveram em exercício de cargo/função na unidade auditada: por meio de ofício, via SEI ou e-mail, informando o link de acesso ao relatório ou disponibilizando o arquivo em PDF, devendo solicitar a confirmação do recebimento.
- b. Secretaria(s) finalística(s) correlacionada ao objeto auditado: por meio de ofício via SEI, informando o link de acesso ao relatório ou disponibilizando o arquivo em PDF.
- c. Assessoria de Controle Interno (Aeci/MS): na hipótese de a unidade auditada pertencer à estrutura administrativa do Ministério da Saúde, por meio de ofício via SEI, informando o link de acesso ao relatório ou disponibilizando o arquivo em PDF.
- d. Conselho de Saúde, no âmbito da gestão a quem compete a adoção de providências saneadoras de irregularidades apontadas na auditoria: por meio de ofício via SEI, informando o link de acesso ao relatório ou disponibilizando o arquivo em PDF.

- e. Ao demandante e demais interessados: se necessário, via e-mail no caso de solicitação expressa, informando o link de acesso ao relatório ou disponibilizando o arquivo em PDF.
- f. Internet, em sítio específico, a fim de dar publicidade ao relatório.

3.4 **O Relatório Final de Auditoria** completo (sem anonimização) deve contemplar todos os dados e informações sobre a atividade de auditoria e ser disponibilizada aos órgãos de controle e judiciais, quando solicitados, devendo ser informados sobre a existência de dados restritos. O encaminhamento deve seguir por meio de ofício, via SEI ou e-mail, informando o link de acesso ao relatório ou disponibilizando o arquivo em PDF, devendo solicitar a confirmação do recebimento.

NOTA 1:

o Relatório Final completo deverá ser enviado à(s) secretaria(s) finalística(s) do Ministério da Saúde correlacionada ao objeto auditado nos casos em que é apontada proposição de devolução de recursos, para que sejam tomadas as providências por parte dos gestores, como cobranças administrativas ou instauração de Tomadas de Contas Especiais. Da mesma forma, deverá, excepcionalmente, ser enviado ao Ministério Público ou Polícia Federal em casos de terem sido identificados claros indícios de ocorrência de fraudes e afins que demandem sua possível atuação.

NOTA 2:

em caso de auditorias realizadas em atendimento a decisões judiciais, além dos encaminhamentos citados, deverá ser inserido o Relatório Final no processo SEI da demanda judicial correspondente e tramitado pela unidade executora da auditoria à Coordenação-Geral da área temática e à Conjur/MS, para fins de comunicação ao juízo prolator da decisão quanto ao cumprimento da ordem. Nessa seara, excetuam-se as auditorias realizadas em decorrência de decisão em Mandado de Segurança em que o Diretor do DenaSUS figure como impetrado, pois, nesse caso, o processo SEI da demanda judicial, contendo o Relatório Final, deverá ser tramitado apenas à Coordenação-Geral da área temática para elaboração de ofício direcionado ao juízo prolator da decisão.

4 DISPOSIÇÕES FINAIS

- 4.1 Observa-se que o relatório de auditoria deve ser enviado a todos os atores identificados na matriz de qualificação de responsáveis da auditoria do SUS. Caso haja necessidade de inserir informação do envio do relatório no formato eletrônico no campo do cadastro de notificação no Sisaud, poderá ser utilizado o campo “observação”.
- 4.2 Demais casos excepcionais podem ser tratados diretamente com as Coordenações-Gerais da unidade central do DenaSUS.

BASE NORMATIVA

BRASIL. Lei n.º 12.527, de 14 de novembro de 2011. Lei geral de acesso à informação pública – LAI. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 1, 18 nov. 2011, Ed. extra.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Lei n.º 13.709, de 14 de agosto de 2018. Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais. Dispõe sobre a proteção de dados pessoais e altera a Lei n.º 12.965, de 23 de abril de 2014 (Marco Civil da Internet). **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 1, 15 ago. 2018, Ed. extra.

BRASIL. Ministério da Saúde. Gabinete do Ministro. Portaria n.º 3.629/2022, de 27 de setembro de 2022. Altera a Portaria de Consolidação GM/MS n.º 4, de 28 de setembro de 2017, para dispor sobre o encaminhamento do comunicado de auditoria e do relatório preliminar de auditoria no âmbito das atividades realizadas pela pelo Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde (DenaSUS). **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 57, 29 set. 2022.

HISTÓRICO DE VERSÕES

Versão	Data	Elaborado por	Revisado por	Aprovado por
1.0	13/12/2022	Cgae, Cgap, CGSNA e Cprom	CGSNA	Direção
1.1	30/1/2023	Cogea, Cgae, CGSNA e Cprom	CGSNA	Direção
1.2	20/6/2023	Cgaud, Cprom	CGSNA	Direção

APÊNDICES

Apêndice A - Modelo de email

De: MS/SEÇÃO DE AUDITORIA auditoriaxxxxxx@saude.gov.br

Para: órgão destinatário xxxx

Assunto: Envio do Relatório Preliminar (ou Relatório Final) de Auditoria n.º xxxxxx

Mensagem:

Senhor(a) XXXXX (cargo)

FULANO DE TAL xxxx

Encaminhamos, em anexo, Ofício n.º xxx/2022/xx/Seaud/DenaSUS/MS e Relatório Preliminar (ou Relatório Final) de Auditoria para análises e providências necessárias.

Informamos que o Ofício anexo contém as informações a serem observadas por essa unidade para o tratamento do relatório apresentado.

Solicitamos, por gentileza, que confirme o recebimento deste e-mail e do relatório anexo para fins de registros internos.

Atenciosamente,

Apêndice B - Modelo de comunicado de auditoria para apresentação dos trabalhos

Ao(à) Senhor(a)

Nome do titular da Unidade auditada

Cargo XXXXXXXX – Estado ou Município/UF Endereço: XXXXXXXX

CEP: XXXXXX

Contatos: XXXXXXXXXXXX E-mail: XXXXXX

Assunto: Realização de atividade de auditoria n.º xxxxx

Prezado(a) Senhor(a),

1. Informo que esta unidade de auditoria realizará, no período de X/XXX/20XX a XX/XXX/20XX, ação de auditoria nessa, cujo objeto é
2. Diante disso, informo-lhe que a equipe de auditoria é composta pelos servidores xxxxxx, coordenada pelo primeiro e necessitará realizar atividades em xxxxxx (nome do órgão auditado), nos dias xxxxxx. **[SE FOR O CASO]**
3. Solicito a gentileza de providenciar ambiente reservado e seguro para a instalação da equipe, bem como a designação de um servidor para ser ponto focal, o qual providenciará documentos e informações solicitadas pela equipe, além de prestar esclarecimentos, quando necessário. **[SE FOR O CASO]**
4. Adicionalmente, solicito que seja informado contato de **e-mail**, preferencialmente institucional, que será utilizado como destinatário das comunicações necessárias ao longo da realização dos trabalhos, bem como contato de e-mail do servidor designado como ponto focal, o qual também receberá as comunicações em cópia.
5. Ainda no tocante às comunicações, informo que aquelas que não sejam entregues pessoalmente pela equipe, serão encaminhadas exclusivamente aos e-mails indicados, cabendo aos destinatários enviarem a confirmação do recebimento no prazo de até 2 (dois) dias. Outrossim, é importante esclarecer que a falta de manifestação não impede o prosseguimento dos trabalhos para a conclusão do Relatório de Auditoria.
6. Agradeço, antecipadamente, a colaboração que for prestada aos técnicos da referida equipe, facultando-lhes livre acesso às instalações dessa unidade/órgão e aos documentos por eles solicitados, assim como provendo os meios necessários à execução dos trabalhos.
7. Coloco-me à disposição para mais esclarecimentos que julgar necessários.

Atenciosamente,

Chefia da unidade responsável pela atividade de auditoria

Apêndice C - Modelo de comunicado de auditoria para solicitação de informações

Ao(à) Senhor(a)

Nome do titular da Unidade auditada

Cargo XXXXXXXX – Estado ou Município/UF Endereço: XXXXXXXX

CEP: XXXXXX

Contatos: XXXXXXXXXX E-mail: XXXXXX

Assunto: **Solicitação de informações/documentos referentes à Auditoria n.º XXXXXX**

Prezado(a) Senhor(a),

1. Em decorrência dos trabalhos de Auditoria N.º xxxx, realizada por equipe do Departamento Nacional de Auditoria do SUS (DenaSUS), do Ministério da Saúde, e com amparo no art. 11 do Decreto n.º 1.651/1995, solicito a apresentação, no prazo de xxxx (xxxx) dias úteis (**MÁXIMO DE 07 DIAS**), da(s) seguinte(s) documentação(s)/informação(s)/acesso(s):
 - a) xxxxx.
 - b) xxxxx.
 - c) xxxxx.
2. Em caso de indisponibilidade de alguma das informações solicitadas, orientamos que as devidas justificativas sejam encaminhadas à equipe de auditoria dentro do prazo estabelecido para o atendimento ao presente Comunicado de Auditoria.
3. A equipe de auditoria permanece disponível para prestar quaisquer esclarecimentos necessários em relação aos itens solicitados.

Atenciosamente,

Chefia da unidade responsável pela atividade de auditoria

Apêndice D - Modelo de ofício de encaminhamento do relatório preliminar – para unidade auditada

Ao(à) Senhor(a)

Nome do titular da Unidade auditada

Cargo XXXXXXXX – Estado ou Município/UF Endereço: XXXXXXXX

CEP: XXXXXX

Contatos: XXXXXXXXXXXX E-mail: XXXXXX

Assunto: **Encaminha Relatório Preliminar da Auditoria n.º XXXXXX**

Prezado (a) Senhor (a),

1. Cumprimentando-o(a), encaminho a versão preliminar do Relatório de Auditoria n.º xxxxxxxx, referente aos trabalhos que tiveram como objetivo avaliar xxxxxx da unidade/ processo xxxxxx, no exercício de xxxx, para análise e apresentação de considerações adicionais, se necessário.
2. Os elementos consignados no Relatório derivam das avaliações realizadas e das oportunidades de interlocução com os gestores responsáveis dessa Unidade. Assim, solicito que realize o exame do Relatório Preliminar anexo, considerando que cabe a esse órgão/entidade dar ciência aos responsáveis eventualmente identificados no relatório para possível manifestação.
3. Se necessária a apresentação de elementos complementares que impactem na conclusão da auditoria, manifeste-se formalmente com esclarecimentos/justificativas/documentos à equipe de auditoria no prazo de até 5 (cinco) dias úteis, improrrogável, a contar do recebimento ou ciência deste ofício. Estes devem ser formulados para cada constatação a ser esclarecida, identificando-as pelo correspondente número identificador registrado no Relatório Preliminar, a serem apresentados via Ofício e enviados ao endereço de e-mail xxxxxx@saude.gov.br.
4. Em caráter excepcional, na impossibilidade do envio de resposta em meio digital, a documentação física poderá ser enviada para esta Seção de Auditoria, localizada no endereço (endereço completo da unidade de auditoria).
5. No prazo supracitado, solicito também manifestação quanto à eventual existência de informações ou trechos considerados sigilosos no teor deste relatório, acompanhada de sua respectiva fundamentação legal, em conformidade com a Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais, para análise desta Unidade de Auditoria, tendo em vista posterior publicação do relatório final.
6. Observa-se, por fim, que o Relatório de Auditoria será considerado apto para encerramento e para publicização na íntegra, respectivamente, caso não haja manifestação por parte dessa Unidade Auditada nos prazos estabelecidos acima.

Atenciosamente,

Chefia da unidade responsável pela atividade de auditoria

Apêndice E - Modelo de ofício de encaminhamento relatório final para unidade auditada

Ao(à) Senhor(a)

Nome do titular da Unidade auditada

Cargo XXXXXXXX – Estado ou Município/UF Endereço: XXXXXXXX

CEP: XXXXXX

Contatos: XXXXXXXXXX E-mail: XXXXXX

Assunto: Encaminhamento do Relatório Final de Auditoria n.º xxxxxx

Senhor(a) XXXXXXXX;

Cumprimentando-o(a), encaminho o Relatório Final de Auditoria n.º xxxxxx, para conhecimento e devidas providências, referente aos trabalhos de auditoria que tiveram como objetivo avaliar xxxxxx da unidade/processo xxxxxx, referente ao(s) exercício(s) de xxxx.

OU

Cumprimentando-o(a), encaminho o Relatório Final de Auditoria n.º xxxxxx, para conhecimento e devidas providências, referente aos trabalhos de auditoria que tiveram como objetivo avaliar xxxxxx da unidade/processo xxxxxx, referente ao(s) exercício(s) de xxxx. **O documento pode ser acessado no link: <https://consultaauditoria.saude.gov.br>.**

Ademais, coloco-me à disposição desse(a) XXXXXXXX para esclarecimentos de eventuais dúvidas quanto ao relatório apresentado.

Atenciosamente,

Chefia da unidade responsável pela atividade de auditor

Conte-nos o que pensa
sobre esta publicação.



CLIQUE AQUI
e responda a pesquisa

DISQUE SAÚDE **136**

Biblioteca Virtual em Saúde do Ministério da Saúde
bvsms.saude.gov.br



MINISTÉRIO DA
SAÚDE

**Governo
Federal**