



CÉLIA REGINA SCHMIDT

**Análise da percepção dos auditores sobre a auditoria interna na
gestão do Sistema Único de Saúde de Mato Grosso**

PIRACICABA
2014



UNIVERSIDADE ESTADUAL DE CAMPINAS
FACULDADE DE ODONTOLOGIA DE PIRACICABA

CÉLIA REGINA SCHMIDT

**Análise da percepção dos auditores sobre a auditoria interna na
gestão do Sistema Único de Saúde de Mato Grosso**

Dissertação de Mestrado Profissional apresentada à Faculdade de Odontologia de Piracicaba da Universidade Estadual de Campinas como parte dos requisitos exigidos para obtenção do título de Mestra em Odontologia em Saúde Coletiva.

Orientador: Prof. Dr. Marcelo de Castro Meneghim

ESTE EXEMPLAR CORRESPONDE À VERSÃO FINAL
DA DISSERTAÇÃO DEFENDIDA PELA ALUNA CÉLIA
REGINA SCHMIDT E ORIENTADA PELO PROF. DR.
MARCELO DE CASTRO MENEGHIM

Assinatura do Orientador

PIRACICABA
2014

Ficha catalográfica
Universidade Estadual de Campinas
Biblioteca da Faculdade de Odontologia de Piracicaba
Marilene Girello - CRB 8/6159

Schmidt, Célia Regina, 1969-
Sch52a Análise da percepção dos auditores sobre a auditoria interna na gestão do Sistema Único de Saúde de Mato Grosso / Célia Regina Schmidt. – Piracicaba, SP : [s.n.], 2014.

Orientador: Marcelo de Castro Meneghim.
Dissertação (mestrado profissional) – Universidade Estadual de Campinas, Faculdade de Odontologia de Piracicaba.

1. Auditoria. 2. Análise qualitativa. 3. Controle interno-externo. I. Meneghim, Marcelo de Castro, 1965-. II. Universidade Estadual de Campinas. Faculdade de Odontologia de Piracicaba. III. Título.

Informações para Biblioteca Digital

Título em outro idioma: Analysis of the perception of the auditors on the internal audit the management of the Unified Health System of Mato Grosso

Palavras-chave em inglês:

Audit

Qualitative analysis

Internal-external control

Área de concentração: Odontologia em Saúde Coletiva

Titulação: Mestra em Odontologia em Saúde Coletiva

Banca examinadora:

Marcelo de Castro Meneghim [Orientador]

Silvia Amélia Scudeler Vedovello

Luciane Miranda Guerra

Data de defesa: 25-06-2014

Programa de Pós-Graduação: Odontologia em Saúde Coletiva



UNIVERSIDADE ESTADUAL DE CAMPINAS
Faculdade de Odontologia de Piracicaba



A Comissão Julgadora dos trabalhos de Defesa de Dissertação de Mestrado Profissionalizante, em sessão pública realizada em 25 de Junho de 2014, considerou a candidata CÉLIA REGINA SCHMIDT aprovada.

A handwritten signature in blue ink, appearing to read "M. de Castro Meneghim".

Prof. Dr. MARCELO DE CASTRO MENEGHIM

A handwritten signature in blue ink, appearing to read "S. Amélia Scudeler Vedovello".

Profa. Dra. SILVIA AMÉLIA SCUDELER VEDOVELLO

A handwritten signature in blue ink, appearing to read "L. Miranda Guerra".

Profa. Dra. LUCIANE MIRANDA GUERRA

RESUMO

Os órgãos de controle interno e externo da Administração Pública estão voltados para todas as áreas de governo, porém o Sistema Único de Saúde – SUS possui um sistema de controle próprio, sob sua competência e com características específicas, destinado ao acompanhamento técnico e financeiro das ações e serviços de saúde, que é o Sistema Nacional de Auditoria – SNA. Entendendo a Auditoria Interna como atividade integrante do governo, com propósito construtivo e educacional, pressupõe-se que os auditores entendam a auditoria em saúde como um importante instrumento para gestão e determinante para a consolidação da Política Pública de Saúde. O objetivo deste estudo foi analisar a percepção dos auditores que realizam os controles internos e externos em relação à auditoria interna, na gestão da saúde pública, na atenção primária, no Estado de Mato Grosso. O presente estudo foi aprovado pelo CEP/FOP/UNICAMP. Nesta pesquisa foi incluída toda população de auditores do SUS do Estado de Mato Grosso e excluído o controle social, os controles de vertentes políticas e os controles específicos da gestão pública. O estudo foi qualitativo, com entrevistas, realizando-se a técnica do discurso do sujeito coletivo – DSC, que resgata o sentido das opiniões coletivas, e realizada a análise descritiva dos discursos. Constatou-se que a auditoria interna existente é vista como facilitador do controle externo e interno por conhecer a complexidade das normas do SUS, acompanhar as rotinas de trabalho, detectar erros e fraudes no sistema e atuar como braço auxiliar do gestor. Há ações positivas nos controles com uso de indicadores e foco na efetividade e no funcionamento global do SUS. No entanto, a estrutura de auditoria ausente ou incompleta e problemas dos recursos humanos no setor estão entre os diversos desafios em auditar o SUS no Mato Grosso. Conclui-se que os auditores dos controles internos e externos percebem que a auditoria interna no SUS, presente em cada esfera de governo, é um relevante instrumento de apoio à gestão pública.

Palavras chave: Controle interno/ externo; Auditoria; Sistema Único de Saúde; Análise Qualitativa.

ABSTRACT

The organs of internal and external control of the public administration are focused on all areas of government, but the Unified Health System - SUS relies on the National Audit System - SNA, which has "self-jurisdiction," or legal authority, to determine and monitor the technical and financial aspects related to public health. Since this internal audit is an integrating strategy of the government, with constructive and educational purposes, one assumption might be that auditors understand the audit of health as an important tool for management and determining factor to the consolidation of the public health policies. The aim of this study was to assess the perceptions of auditors that monitoring internal and external controls of government in relation to the internal audit in the management of the Unified Health System in primary care, throughout the state of Mato Grosso. This study was approved by the ethics committee for human research (Piracicaba Dental School - UNICAMP). This research involved all the SUS auditors of Mato Grosso and excluded social control, politics controls and controls specific aspects of public management. The study was qualitative, with interviews, performing the technique of collective subject discourse - DSC, that rescues the sense of collective opinions, and performed a descriptive analysis of speeches. The discourse analysis revealed that the internal audit facilitates the external and internal control of activities in the SUS given his knowledge of the complexity of the rules of system, tracking the work routines, detect errors and fraud in the system and acts as an auxiliary arm of the manager. There are positive controls actions in using indicators e with a focus on effectiveness and overall functioning of the SUS. However, the missing structure or incomplete auditing structure and human resource problems in this sector are among the challenges towards auditing the SUS in Mato Grosso. In conclusion, the auditors of internal and external controls view the internal auditing in the SUS, present in every sphere of government, as a valuable aiding tool towards public health management.

Key words: Audit; Internal-External Control; Unified Health System; Qualitative Analysis.

SUMÁRIO

DEDICATÓRIA	xiii
AGRADECIMENTOS	xv
1 INTRODUÇÃO	1
2 REVISÃO DA LITERATURA	5
3 PROPOSIÇÃO	49
4 MATERIAL E MÉTODOS	51
5 RESULTADOS	57
6 DISCUSSÃO	77
7 CONCLUSÃO	93
REFERÊNCIAS	95
APÊNDICE 1	105
APÊNDICE 2	107
ANEXO 1	113

DEDICO ESTE ESTUDO

A **DEUS**, pois a humanidade só existe pois Ele assim o permitiu.

Ao meu saudoso pai **ALÚZIO** que foi um exemplo de amigo.

A minha saudosa mãe **ALAIR** que não pôde ver meus sonhos realizados.

Ao meu amado marido **RAFAEL** que compreendeu a minha ausência, mas sempre presente.

Aos meus filhos **PEDRO** e **LAVÍNIA**, meus aliados na caminhada da vida.

AGRADECIMENTOS

À Faculdade de Odontologia de Piracicaba da Universidade Estadual de Campinas – UNICAMP, pelo acolhimento fraterno.

Ao Diretor Prof. Dr. Jacks Jorge Junior pelo esforço em manter a Faculdade rumo ao futuro.

Ao Prof. Dr. Antônio Carlos Pereira coordenador do curso de Mestrado Profissionalizante da FOP/UNICAMP, pela simplicidade e pela forma responsável e elegante que se dedica à Saúde Coletiva.

Ao Prof. Dr. Marcelo de Castro Meneghim, meu orientador, por me conduzir com competência, esmerada educação e colaboração na evolução deste estudo.

Ao Prof. Dr. Fernando Lefèvre e a Profa. Dra. Ana Lefèvre pela oportunidade e competência que a todos oferecem no aprendizado do estudo qualitativo.

A Profa. Luciane Miranda Guerra que compartilha conhecimento, atenção, cooperação e amizade.

Aos demais Professores do Curso de Pós-Graduação que contribuíram diretamente para a minha formação.

A Sra. Eliana Aparecida Mônaco pela atenção e confiança designada.

A Sra. Érica A. Pinho Sinhoreti pela educação e competência com que nos atende.

A Sra. Ana Paula Carone meus sinceros agradecimentos pela ajuda inestimável.

A Sra. Marilene Girello que colaborou solidariamente nos momentos certos.

Ao Sr. Jamil de Paula Ramos, chefe da Auditoria do SNA/SUS de Cuiabá/MT, pelo incentivo à educação continuada.

A minha funcionária Maria de Fátima pelo carinho e responsabilidade.

Aos colegas do Curso de Mestrado da FOP-UNICAMP que emprestaram a alegria e sabedoria nos momentos difíceis.

Aos auditores do controle interno e externo, participantes deste estudo, que colaboraram com satisfação na coleta de dados.

1 INTRODUÇÃO

A Administração Pública subdivide-se em Administração Direta, representada pelos órgãos ligados diretamente ao Prefeito, Governador ou Presidente da República, e, em Administração Indireta, representada por Empresas Públicas, Sociedades de Economia Mista, Fundações e Autarquias. Todas as ações e serviços realizados pela Administração Pública são atos administrativos. Alguns Poderes e órgãos exercem o controle dos atos administrativos oriundos de outros Poderes e órgãos. Ocorre também o controle da gestão sobre a própria atuação, sob os aspectos e princípios da Administração Pública, por iniciativa própria ou mediante provocação; por exemplo, a auditoria interna de um município realizando auditoria na sua Secretaria de Saúde (TCU, 2012a).

No funcionamento das organizações há necessidade de controle, interno e externo, tanto no setor público quanto privado. Esse controle é uma das cinco funções universais da Ciência da Administração, a saber: prever, organizar, comandar, coordenar e controlar (Da Silva, 2002). O controle da Administração Pública segundo definição de Di Pietro (2004) é “o poder de fiscalização e correção que sobre ela exercem os órgãos do Poder Judiciário, Legislativo e Executivo, com o objetivo de garantir a conformidade de sua atuação com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico”.

Até o ano de 1976, as atividades de controle na saúde, instituídas pelo então Instituto Nacional de Previdência Social – INPS, eram desempenhadas pelos chamados “supervisores”, que atuavam por meio de apurações em prontuários de pacientes e, principalmente, em contas hospitalares (Brasil, 2011d). Antes da Constituição Federal – CF de 1988 o controle da assistência à saúde atendia o propósito de preservar o adequado cumprimento das normas, índices e parâmetros regulamentares, mais voltadas à revisão do registro de atendimento e faturas com ações de controle no financeiro, como técnica contábil e ações punitivas (Brasil, 1993; Attie, 2000; Vale, 2001; Castro, 2004).

O conceito e os princípios de saúde adotados pela CF/88 mostram a complexidade do sistema de saúde a ser implantado e gerenciado como: múltiplas determinações sobre o estado de saúde da população e dos indivíduos; diversidade das necessidades de saúde em uma população; diferentes tipos de ações e serviços necessários

para dar conta dessas necessidades; capacitação de pessoal e recursos tecnológicos requeridos para atendê-las; interesses e pressões do mercado na área da saúde (no âmbito da comercialização de equipamentos, medicamentos, produção de serviços, entre outros) que freqüentemente tencionam a estruturação de um sistema calcado na concepção de saúde como um direito de cidadania (Brasil, 1988; Brasil, 1990; Brasil, 2003; Brasil, 2012c).

O Sistema Único de Saúde – SUS é exercido pela administração direta do Poder Executivo das três esferas de governo e admite, conforme o Artigo 70 da Constituição Federal, além do controle externo exercido pelo Poder Legislativo com auxílio dos Tribunais de Contas, o controle interno desenvolvido pelo próprio Poder Executivo (Nóbrega, 2008).

As atividades de controle, avaliação e auditoria no SUS são nuances de uma mesma prática, pertencem a uma mesma área de atuação, com a mesma finalidade, e compõem o Sistema de Controle de uma organização. Assim, o Ministério da Saúde instituiu pela Lei 8689/93 o Sistema Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde – SNA/SUS, concebido de acordo com os princípios e diretrizes do SUS, regulamentado pelo Decreto 1651/95, que estabelece a estruturação e funcionamento geral do sistema, a ser implementado nos três níveis – federal, estadual e municipal – de gestão do SUS. As atividades referentes ao componente Federal são desenvolvidas pelo Departamento Nacional de Auditoria – DENASUS, órgão da Secretaria Executiva do Ministério da Saúde. Essa descentralização do SNA nos estados e municípios do Brasil aperfeiçoa as unidades locais, melhora a gestão e a responsabilidade social. O gestor municipal tem a responsabilidade de estruturar o componente local de auditoria do SUS de forma a aferir sua adequação aos critérios e parâmetros dos princípios da administração pública, mediante exame pericial e analítico (Brasil, 1995).

Com o propósito de acompanhar o processo de evolução do SUS, suas ações, seus indicadores e resultados, foram desenvolvidos diferentes sistemas e redes de informações estratégicos, gerenciais e operacionais, que auxiliam na obtenção de dados, análise, controle e suporte para auditar o SUS (Brasil, 2005). A Portaria nº 1.467, de 10 de julho de 2006, institui o Sistema de Auditoria do SUS - SISAUD/SUS, via Internet, no âmbito do Sistema Nacional de Auditoria. Os relatórios de auditoria inseridos no

SISAUD/SUS organizam e padronizam os processos de trabalho executados e facilitam as análises do funcionamento dos programas de saúde, prestação de contas e relatórios de gestão aos órgãos competentes (Brasil, 2012b).

Atualmente, o campo da auditoria tem assumido, além da análise técnica em saúde, a função de reorientação nos processos de gestão (Camacho e Rubin, 1996). Como ferramenta de gestão a auditoria protege e fortalece o SUS. Sua aplicabilidade contribui efetivamente para alocação de recursos e para qualidade da atenção oferecida à população. Vem assumindo a missão de avaliar a eficiência, eficácia, efetividade e economicidade das ações e serviços de saúde, prestar cooperação técnica e propor medidas corretivas, subsidiar o planejamento e o monitoramento com informações validadas e confiáveis.

O mérito de um programa de governo está no cumprimento de seus objetivos com adequado custo-benefício. Nessa perspectiva, a auditoria tem a função de sugerir recomendações para consolidação da política pública de saúde (Barzelay, 2002; Remor, 2002; Noronha, 2004; Brasil, 2006b; Melo, 2007; Melo e Vaitsman, 2008; Costa e Alevato, 2010; Brasil, 2011a; Brasil 2012c).

A atividade de auditoria implica não apenas o fornecimento de subsídios para a gestão no campo da saúde, mas também sobre a relação de prestação de contas. Essa obrigação constante de prestação de contas denomina-se *accountability* (responsabilização) dos gestores pelos atos administrativos (Brasil, 2006b; Melo, 2007; Castro, 2008; TCU, 2012e; Brasil, 2012c). Este procedimento de auditoria não exclui a ação fiscalizadora do Tribunal de Contas, que assegurado pelos princípios da Administração Pública pode adotar procedimento especial, baseado na legislação, para apurar irregularidades, impropriedades, omissão no dever de prestar contas e identificar responsáveis e quantificar danos ao erário. O Tribunal de Contas possui poder coercitivo com autonomia perante os três poderes (Castro, 2003; Nóbrega, 2008; TCU, 2012b; TCU, 2014).

A Lei complementar 141 de 13 de janeiro de 2012, Art. 17, § 3º estabelece que os Conselhos de Saúde e os Tribunais de Contas de cada ente da Federação devam ser informados sobre os recursos previstos com base no Plano Nacional de Saúde. Assim como no Art. 25, § único que estabelece competência ao Tribunal de Contas, local, a fim de verificar a aplicação dos recursos mínimos em ações e serviços públicos de saúde (Brasil,

2012a). Essa lei vem reforçar a importância das auditorias realizadas com as recomendações e determinações.

A auditoria em saúde na gestão pública é uma atividade integrante do governo, sendo, portanto, uma imposição constitucional, com o propósito construtivo e educacional. Pressupõe-se que os auditores que realizam os controles internos e externos do Estado de Mato Grosso entendam a importância da auditoria na gestão da saúde pública na garantia de qualidade, assistência e segurança aos usuários do SUS.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Histórico

2.1.1 Sistema Único de Saúde

O Sistema Único de Saúde – SUS vem se consolidando ao longo de mais de duas décadas, fruto do acúmulo de embates políticos e ideológicos travados por diferentes atores sociais, nos diversos momentos históricos de nosso país. A sua formação teve como marco a VIII Conferência Nacional de Saúde – CNS, realizada em Brasília, em 1986, importante na formulação das propostas de mudanças do setor saúde.

Esse documento serviu de base para as negociações na Assembléia Nacional Constituinte, durante a elaboração da CF de 1988, no Art. 196 que “... saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução de risco de doenças e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário as ações e serviços para a promoção, proteção e recuperação”. Assim em 1990, a partir da constituição citada originou a Lei Orgânica da Saúde (Lei 8080/90 e 8142/90) trazendo os princípios Doutrinários e Organizativos (Brasil, 1990).

Antes da CF/88 o Ministério da Saúde responsabilizava-se pelas ações preventivas e o Ministério da Previdência pela prestação dos serviços curativos. Esses serviços eram direcionados somente aos trabalhadores com carteira registrada, que contribuíam com o Ministério da Previdência Social (Brasil, 2000a).

Inserido no contexto da CF/88, o Art. 197 prevê a regulação, fiscalização e controle do Estado no caso de participação da iniciativa privada na assistência à saúde. O Art. 198 caracteriza o SUS como “conjunto de ações e serviços de saúde, prestados por órgãos e instituições públicas federais, estaduais e municipais da administração direta e indireta e das fundações mantidas pelo Poder Público”. Os princípios doutrinários do SUS são: universalização, equidade e integralidade; e os organizativos: regionalização e hierarquização, descentralização e a participação popular (Brasil, 2000a).

A descentralização deve ser político-administrativa, dotando o município de condições gerenciais, técnicas e financeiras para a execução de ações que privilegiem as

realidades locais, garantindo melhor qualidade e seu controle por parte dos cidadãos, com direção única em cada esfera de governo. A estratégia de promover a descentralização das ações e dos serviços de saúde por meio de um processo de regionalização e hierarquização baseada na escala, na qualidade e com custos adequados contribuirá para o aprimoramento da gestão do SUS e para o estabelecimento dos limites das funções dos gestores estadual e municipal (Brasil, 2011d).

2.1.2 Auditoria no Sistema Único de Saúde

O Sistema Único de Saúde – SUS foi legitimado na Constituição de 1988, sendo assegurado o acesso universal como um direito de todo o cidadão brasileiro (Brasil, 1988). A Lei Orgânica nº 8.080/1990, que regulamenta o SUS, estabelece como competência comum das três esferas de governo a definição das instâncias e mecanismos de controle, de avaliação e de fiscalização das ações e serviços de saúde no SUS.

Dentre as competências da direção nacional do SUS, conforme o Artigo 16, inciso XIX, da Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990, consta o estabelecimento do Sistema Nacional de Auditoria – SNA como um mecanismo de controle técnico e financeiro para regular as ações e os serviços de saúde, em todo o território nacional. Sendo este mecanismo, executado em cooperação com os estados, Distrito Federal e municípios. A instituição desse sistema de auditoria, desde então, tem sido considerada como um importante instrumento para a manutenção e o desenvolvimento do SUS (Brasil, 1990).

Anteriormente à Constituição Federal de 1988, a assistência médica, financiada pelo governo federal, era prestada através do Instituto Nacional de Assistência Médica e Previdência Social – INAMPS, sendo voltada às ações curativas, com a manutenção de serviços ambulatoriais e de hospitais próprios e a contratação de serviços para complementar as suas atividades. A atuação do INAMPS junto a esses prestadores contratados visava controlar a produção e os gastos na assistência médica através da revisão de registros de atendimento e de faturas. Nessa perspectiva, o INAMPS mantinha a visão da auditoria como controle financeiro, referente à produção dos serviços contratados. Atuava

em um modelo baseado na produção e pagamento de procedimentos realizados, com ações de fiscalização e atitudes punitivas.

Ao incorporar o INAMPS através da Lei 8.689/93, o Ministério da Saúde adotou, também, sua lógica de financiamento e de alocação de recursos financeiros. Essa mesma lei institui no âmbito do Ministério da Saúde o Sistema Nacional de Auditoria – SNA. Dessa forma, o SUS, a despeito de seus princípios e diretrizes inovadores, inicia sua atuação na área da assistência à saúde reproduzindo práticas institucionais do INAMPS de compra de serviços orientada pela oferta dos próprios prestadores e atividades de controle centradas nos tetos financeiros (Brasil, 1993).

Essa lei induz a uma reestruturação de grande monta no Ministério da Saúde, além da transferência de serviços e doação ou cessão de bens patrimoniais do INAMPS, repassados ao Fundo de Saúde do estado, do Distrito Federal ou do município, que se tornaram “responsáveis pela execução dos serviços, os recursos financeiros que a esfera federal vem aplicando na sua manutenção e funcionamento”. Os servidores ocupantes de cargos efetivos no INAMPS passaram a integrar o Quadro de Pessoal Permanente do Ministério da Saúde (Brasil, 1993).

Nos serviços de saúde, o emprego da auditoria, além de ser recente e, em certas situações, incipiente, tem sido adotado em diversos sentidos, ampliando-o a uma concepção de análise e verificação de serviço ou programa ou vista apenas como uma análise de aspectos financeiros. Atualmente, o campo da auditoria tem assumido, além da análise técnica em saúde, a função de reorientação nos processos de gestão (Camacho e Rubin, 1996).

Caleman, Moreira e Sanches (1998) assinalam que o termo *audit* foi proposto para os serviços de saúde, pela primeira vez, em 1956, por Lambeck. Sua finalidade era avaliar a qualidade dos processos e resultados desses serviços, através da observação direta do registro e da história clínica do usuário.

O surgimento da auditoria é incerto quanto à data havendo divergências entre autores da área. No entanto, há unanimidade na afirmação de que as primeiras auditorias tinham por objetivo assegurar aos proprietários das entidades que os controles das contas estavam sendo efetuados de maneira correta, ou seja, a auditoria surgiu como técnica

contábil de subsídio à verificação da adequação do controle do patrimônio. A auditoria destaca-se inicialmente como técnica auxiliar ao setor público para controle da arrecadação e da aplicação de recursos. Para entidades privadas, a auditoria assume importância com o desenvolvimento do mercado de ações, visando atração e manutenção de investidores através da credibilidade das informações divulgadas, atestadas pela auditoria (Attie, 2000).

Segundo Vale (2001) a auditoria governamental envolve uma situação atípica, haja vista as peculiaridades do setor público que prima pela necessidade de se comprovar a legalidade, legitimidade e avaliar os resultados, quanto à economicidade, eficiência e eficácia da gestão pública, sendo o objetivo a gestão dos recursos públicos, cujas principais características são a propriedade pública e a escassez de recursos, pois decorrem de contribuições da população para custear bens e serviços que satisfaçam suas necessidades. A auditoria é uma imposição constitucional, de acordo com o Artigo 70 da atual Constituição Federal:

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

A primeira normatização de Auditoria na área do atendimento da Saúde Pública, a Resolução nº 45 de 1984 que define auditoria médica como um conjunto de ações administrativas, técnicas e observacionais que buscavam a caracterização do desempenho assistencial referenciado às unidades médico assistenciais próprias, contratadas, conveniadas e em regime de cogestão, com o propósito de preservar o adequado cumprimento das normas, índices e parâmetros regulamentares, para o alcance do objetivo da melhoria progressiva da qualidade médico-assistencial, da produtividade, e os ajustes operacionais devidos, sob a garantia dos princípios éticos (Castro, 2004).

O Sistema Único de Saúde é exercido pela administração direta do Poder Executivo das três esferas de governo e admite, conforme o Artigo 70 da Constituição Federal, além do controle externo exercido pelo Poder Legislativo com auxílio dos Tribunais de Contas, o controle interno desenvolvido pelo próprio Poder Executivo (Nóbrega, 2008).

A auditoria interna, que não deve ser confundida com controle interno ou com unidade do controle interno, é um controle da própria gestão que tem por atribuição medir e avaliar a eficácia e eficiência de outros controles. Destaca-se que não cabe à auditoria interna estabelecer estratégias para gerenciamento de riscos ou controles internos para mitigá-los, pois estas são atividades próprias dos gestores. Cabe-lhe avaliar a qualidade desses processos. A auditoria interna de um órgão ou entidade do poder executivo integra o sistema de controle interno desse poder (TCU, 2009).

A auditoria é definida em sua versão mais atual como um poderoso instrumento gerencial, que permite o conhecimento, a validação, a interpretação, a análise e a otimização da informação. Na auditoria do sistema público de saúde, este conceito é ainda fundamental porque existe uma questão ética que permeia a necessidade da destinação correta dos recursos públicos, a definição das prioridades e a garantia do acesso humanizado com qualidade do cidadão aos serviços de saúde.

A auditoria deve atuar quando as funções de controle, avaliação e regulação sinalizarem distorções ou quando estas ações mostrarem-se insuficientes para prevenir ou corrigir as falhas. Portanto, a preexistência desses mecanismos, associada aos instrumentos de planejamento e gestão do SUS, são elementos essenciais para a fundamentação e a abertura de processos de auditoria. Cabe, também, a auditoria, através de ações planejadas, atuar preventivamente auditando programas, serviços, processos e resultados das atividades do Sistema de Saúde (Brasil, 2011a).

O ParticipaSUS define auditoria como um instrumento de gestão que fortalece o Sistema Único de Saúde e contribui para a alocação e utilização adequada dos recursos, a qualidade da atenção à saúde e a garantia do acesso aos cidadãos. A auditoria é como instrumento de gestão no contexto do SUS e assume a missão de avaliar a eficiência, eficácia, efetividade e economicidade das ações e serviços de saúde, prestar cooperação técnica e propor medidas corretivas, subsidiar o planejamento e o monitoramento com informações validadas e confiáveis (Brasil, 2011a).

A forma de utilização da auditoria pela saúde pública brasileira guarda estreita relação com a forma de organização da assistência. No site do Departamento Nacional de Auditoria do SUS – DENASUS há também o histórico da auditoria no SUS (Brasil, 2013a).

Até o ano de 1976, não havia auditorias diretas em hospitais, as atividades de auditoria se restringiam a apurações em prontuários, realizadas pelos supervisores do Instituto Nacional de Previdência Social – INPS. A partir daquele ano, as ações de auditoria passaram a ser executadas visando ao Controle Formal e Técnico das Guias de Internações Hospitalares – GIH.

Em 1978, o Instituto Nacional de Assistência Médica da Previdência Social – INAMPS centralizou a prestação de assistência médico-hospitalar à população ofertada por intermédio de prestadores de serviços, públicos e privados, contratados ou conveniados com o governo federal.

No mesmo período foram criadas: a Secretaria de Assistência Médica subordinada ao INAMPS, a Coordenadoria de Controle e Avaliação nas capitais e o Serviço de Medicina Social nos municípios. Esse setor revisava os prontuários médicos dos hospitais contratados, os boletins de produção ambulatorial de clínicas contratadas e conveniadas, previamente ao pagamento, e realizava a avaliação das estruturas de unidades que se propunham a serem prestadoras de serviços de saúde para o INAMPS. Embora ainda não existisse oficialmente a Estrutura de Auditoria, algumas ações de auditoria eram realizadas sob o nome de Controle e Avaliação.

Em 1983, o cargo de médico-auditor foi reconhecido e a auditoria passou a ser realizada nos próprios hospitais e tinha como objeto os procedimentos médico – hospitalares visando controlar a compra de serviços da iniciativa privada para evitar distorções e fraudes (Brasil, 2013a). Nesse mesmo ano, o Sistema de Assistência Médica da Previdência Social – SAMPS adota a Autorização de Internação Hospitalar – AIH, em substituição à Guia de Internação Hospitalar – GIH.

A partir da Lei 8.689/93 os prestadores que recebiam diretamente do INAMPS, passaram a ser pagos pelo Ministério da Saúde, por intermédio dos estados e municípios. A descentralização deu autonomia para estados e municípios e obrigou o governo federal a criar mecanismos de regulação e fiscalização, introduzindo o Controle, Avaliação e Auditoria nas três esferas de governo. Em seis de abril de 1994, foi editado o Decreto nº 1.105, que dispunha sobre o Sistema Nacional de Auditoria. Entretanto, ele foi revogado

em 1995, o que foi atribuído ao seu caráter centralizador, incompatível com o processo de descentralização em andamento.

O Decreto nº 1.651, de 28 de setembro de 1995, regulamenta o Sistema Nacional de Auditoria – SNA e estabelece que todas as esferas de governo devem organizar e implantar seus componentes do SNA, sob a supervisão da respectiva direção do SUS (Brasil, 2013a).

2.2 Controles na Administração Pública

O ato de controlar na esfera administrativa é qualquer ação tomada pela Administração Pública com o objetivo de atingir metas preestabelecidas. A Administração Pública planeja, organiza e supervisiona a execução de inúmeras funções e estas atividades, caso sejam bem executadas, devem resultar no alcance destas metas. Neste contexto, controle é o resultado de planejamento, organização e supervisão (Meirelles, 2001).

O controle integra o rol das funções universais da administração pública e tem como objetivo manter o equilíbrio na relação Estado e Sociedade, sendo exercido por meio de ações próprias daquele, sejam estas ligadas ao executivo, legislativo ou judiciário. O controle da Administração Pública tem o poder de fiscalização e correção que sobre ela exercem os órgãos do Poder Judiciário, Legislativo e Executivo, com o objetivo de garantir a conformidade de sua atuação com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico (Di Pietro, 2004).

O modelo “Nova Gestão Pública” de administração, qualificada como gerencialista, se contrapõe ao conceito de governança e ao formalismo e excesso de regras que estruturaram a administração burocrática. Como reflexo deste movimento tornou-se imprescindível a ampliação do modelo de controle, até então voltado exclusivamente para a verificação da regularidade da execução dos gastos públicos, da legalidade dos atos administrativos e da fidedignidade dos demonstrativos financeiros, pela inclusão de critérios para avaliação da eficiência, da eficácia e da economicidade (Nóbrega, 2008).

Essa Reforma Gerencial iniciada em 1995 no Brasil é a primeira em pensar no setor público, onde o Estado deve estar voltado para o atendimento dos seus cidadãos, as

instituições públicas devem ser eficientes e eficazes. Assim é especificamente a Reforma do Aparelho do Estado, ou seja, do conjunto teórico que vem alimentando as várias iniciativas de reforma ao redor do mundo, que costuma ser denominada de Nova Administração Pública (Araújo, 2010).

Acompanhando esse cenário de mudanças na Administração Pública o Sistema Único de Saúde instituiu o seu sistema de controle próprio que é o Sistema Nacional de Auditoria – SNA, através da Lei 8.689/93 e em 28 de setembro de 1995 houve a regulamentação dessa lei com o Decreto 1651. Este estabeleceu à época, que o órgão central do sistema seria o Departamento de Controle, Avaliação e Auditoria do Ministério da Saúde (Brasil, 2010).

A União, Estados, Distrito Federal e Municípios devem seguir procedimentos previstos na Lei 12.527, de 18 de novembro de 2011, que regula o acesso a informações dos órgãos e entidades que integram a Administração Pública, com o fim de assegurar o direito fundamental de acesso à informação, em conformidade com os princípios básicos da administração pública (Brasil, 2011b).

A Lei complementar 141 de 13 de janeiro de 2012 com o objetivo de fortalecer a transparência estabelece no § 3º, Art. 17 que a gestão pública deva manter os Conselhos de Saúde e os Tribunais de Contas de cada ente da Federação informados sobre os recursos previstos com base no Plano Nacional de Saúde (Brasil, 2012a).

O marco inicial legal do controle interno da gestão pública estabeleceu-se com a Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964, que introduziu as expressões controle interno e controle externo e definiu as competências para o exercício daquelas atividades. Ao Poder Executivo incumbiu-se o controle interno, enquanto o externo foi atribuído ao Poder Legislativo, cujo fundamento se encontrava no Artigo 76, o qual estabelecia que o Poder Executivo exerceria os três tipos de controle da execução orçamentária:

a) legalidade dos atos que resultem arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;

b) a fidelidade funcional dos agentes da administração responsáveis por bens e valores públicos; e

c) o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

O controle da Administração Pública pode ser representado pela figura 1, que demonstra o Poder Legislativo exercendo controle sobre os demais Poderes, o controle exercido pelo Tribunal de Contas da União sobre toda a administração, destaca o controle social que pode atuar através dos próprios órgãos oficiais de controle.

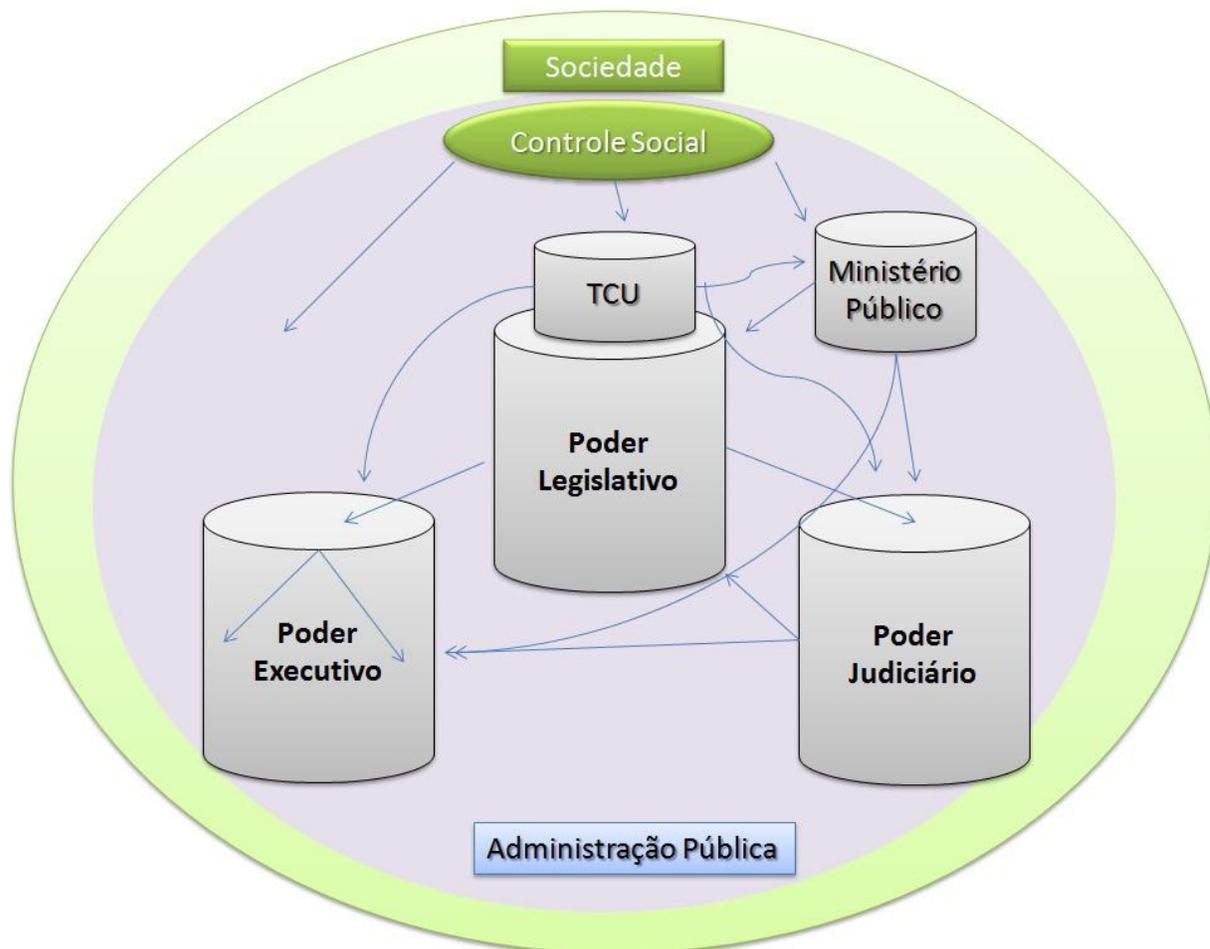


Figura 1: Controle da Administração Pública
Fonte: TCU, 2012a.

A Constituição Federal de 1988 fundamentada nos princípios constitucionais de legalidade, moralidade, finalidade pública, motivação, impessoalidade e publicidade consolidou as estruturas distintas de controle: o controle interno, realizado pelos órgãos do Estado, e o controle externo, realizado pelo Poder Legislativo que é auxiliado pelos Tribunais de Contas (Brasil, 2012b).

As modalidades de controle na Administração Pública são definidas quanto às seguintes espécies:

a) Quanto ao órgão

- controle administrativo: é o poder de fiscalização e correção que a Administração Pública exerce sobre a própria atuação, sob os aspectos de legalidade e mérito, por iniciativa própria ou mediante provocação;

- controle legislativo: basicamente compreende o controle político e o financeiro. O controle político aprecia se as decisões administrativas atendem aos aspectos legais e de oportunidade e conveniência diante do interesse público. O controle financeiro é exercido com auxílio do Tribunal de Contas que programa fiscalizações contábeis, financeiras, orçamentárias, patrimoniais e operacionais;

- controle judicial: dotado de garantias de imparcialidade que permitam apreciar e invalidar os atos ilícitos perpetrados pela Administração Pública;

b) Quanto ao momento em que se efetua

- controle prévio: quando o ato administrativo fica sujeito à autorização ou aprovação prévia, visando impedir que seja praticado ato ilegal ou contrário ao interesse público;

- controle concomitante: é o que acompanha a atuação administrativa no momento em que o ato administrativo é executado como, por exemplo, o acompanhamento do procedimento licitatório, a execução orçamentária da despesa, etc.;

- controle posterior: tem o objetivo de rever os atos já praticados, para corrigi-los, desfazê-los ou apenas confirmá-los. Abrange atos como os de aprovação, homologação, anulação, revogação, convalidação;

c) Quanto ao ambiente (posição: interno ou externo)

- controle interno: é o controle decorrente de órgão integrante da própria estrutura em que se insere o órgão controlado. Por exemplo, a auditoria interna de um Município realizando auditoria em uma Secretaria Municipal;

- controle externo: é o controle exercido por um dos Poderes sobre o outro, ou a auditoria realizada por um órgão que não é componente da estrutura da administração que está sendo fiscalizada. Por exemplo, o Tribunal de Contas da União - TCU, auxiliar do Congresso Nacional no exercício do controle externo, também realiza fiscalização, mas essa é apenas umas das funções do TCU, que engloba função consultiva, informativa, judicante, sancionadora, corretiva, normativa e de ouvidoria;

d) De legalidade ou de mérito

- controle de legalidade: é o controle que pode ser exercido pelos três Poderes sobre a legalidade dos atos administrativos de acordo com as normas;

- controle de mérito: é exercido pela própria Administração Pública verificando a oportunidade de realização do ato administrativo (TCU, 2012a).

A Administração Pública conta, na sua estrutura, com diversos órgãos incumbidos de exercer o controle sobre a própria administração, tendo a CF de 1988 reservado atribuições específicas a eles. São controles específicos: Ministério Público; Polícia Federal; Advocacia Geral da União; Controladoria Geral da União; Controles da Atividade Judiciária. Cada órgão produz as próprias informações a fim de coibir o desvio e a corrupção na máquina pública. No intuito de unir esforços, ser mais célere no combate à corrupção, o Tribunal de Contas da União, em 2009, lançou uma proposta para a formação de uma rede, entre os órgãos governamentais, com o objetivo de conferir maior eficiência, efetividade e eficácia à gestão pública. Essa união foi denominada Rede de Controle da Gestão Pública, oficializada por meio de documento intitulado “Protocolo de Intenções”. Em 2010, o Ministério da Saúde integrou a Rede de Controle da Gestão Pública (TCU, 2012b).

Devemos destacar o controle exercido pela sociedade, denominado controle social, previsto na Constituição Federal de 1988. O exemplo expresso está assentado no Art. 204 que dispõe que as ações governamentais na área da assistência social serão

realizadas (...) com base nas seguintes diretrizes: “II – participação da população, por meio de organizações representativas, na formulação das políticas e no controle das ações em todos os níveis”. O controle social é um conceito amplo e quanto mais transparente for a Administração Pública, maior será o grau de controle social. Pode ser exercido diretamente pelos cidadãos, de forma isolada, na qual cada indivíduo percebe e verifica comportamento dos gestores frente às ações governamentais, como também através de Organizações Não-Governamentais – ONGs, compostas por voluntários e profissionais das mais diversas áreas, que atuam em associações na observação das despesas públicas. O controle social pode ser exercido de forma coletiva pelos Conselhos de Políticas Públicas, onde os conselheiros têm funções consultivas, deliberativas, fiscalizadoras e mobilizadoras. Os conselheiros devem ser escolhidos sem que haja interferência ou qualquer tipo de ingerência do Poder Executivo Municipal (TCU, 2012d).

O Tribunal de Contas da União, com vistas a fortalecer o controle social, disponibiliza na sua página eletrônica na internet, diversas publicações direcionadas aos conselheiros municipais, a exemplo: orientações para conselhos da área de assistência social; cartilha para conselheiros do programa nacional de alimentação escolar e orientações para conselheiros da saúde (TCU, 2012d).

2.2.1 Controle Externo na Administração Pública

O controle externo mencionado no Art. 71 da CF/88 é um controle político de legalidade contábil e financeira e a ele cabe averiguar: probidade dos atos da administração; regularidade dos gastos públicos e do emprego de bens, valores e dinheiros públicos; e, fiel execução do orçamento. Caracteriza-se por ser exercido por órgão autônomo e independente da administração, cabendo-lhe, entre as atribuições indicadas pela CF/88, exercer fiscalização. Mediante tal função, os Tribunais de Contas devem verificar se os atos praticados pela administração estão em conformidade com as normas vigentes, observando-se as questões contábeis, financeiras, orçamentárias, operacionais e patrimoniais. No controle externo, o Tribunal de Contas possui poderes para impor correções à administração, bem como pode intervir em licitações e aplicar sanções, como multas ou,

dependendo da gravidade, até a decretação de penhora de bens e inelegibilidade do responsável (Brasil, 1988).

O Tribunal de Contas da União – TCU, de acordo com o Art. 8º da Lei 8443/92 disciplina que diante da omissão no dever de prestar contas, da não comprovação da aplicação de recursos repassados pela União, na forma prevista no Art. 5º desta Lei, da ocorrência de desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos, ou, ainda, da prática de qualquer ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico de que resulte dano ao Erário, a autoridade administrativa competente, sob pena de responsabilidade solidária, deverá de imediato adotar providências com vistas à instauração da tomada de contas especial para apuração dos fatos, identificação dos responsáveis e quantificação do dano. Ainda estabelece que o TCU possa aplicar aos administradores ou responsáveis que lhe são jurisdicionados as sanções cabíveis e previstas nesta lei (TCU, 1992).

Controle externo é o que se realiza por órgão estranho à administração responsável pelo ato controlado e visa comprovar a probidade da administração e a regularidade da guarda e do emprego de bens, valores, dinheiros públicos, bem como a fiel execução do orçamento (Meirelles, 2001).

O auxílio de natureza técnica especializada que os Tribunais de Contas prestam ao Poder Legislativo não traduz uma relação de subalternidade, mas sim de necessidade (Castro, 2003).

O controle externo deve ter fundamentação técnica ou numérico-legal, o que expande a importância dos Tribunais de Contas em sua execução, de vez que o parlamento, órgão responsável por sua efetivação é de natureza política, o que traz a tendência do predomínio do teor político em suas decisões, a ser mitigado pela participação do Tribunal de Contas (Silva, 2004).

A atividade de controle externo, competência das Entidades Fiscalizadoras Superiores – EFS representa um conjunto de ações patrocinadas com recursos próprios de uma organização independente da estrutura controlada, que visam à fiscalização, a verificação e a correção de atos. Dessa forma admitem-se duas modalidades de sistema de controle para a Administração Pública.

O primeiro destes sistemas tem origem anglo-saxã e denominação geral de controladorias ou auditorias-gerais. Caracterizam-se pelo regime de mandato, pelo exercício de controle de caráter opinativo ou consultivo, sendo destituídos de poderes jurisdicionais coercitivos. O segundo sistema de controle tem origem romano-germânica e denomina-se sistema tribunais de contas. São suas características o processo decisório por colegiado, a vitaliciedade de seus membros, poderes jurisdicionais na instância administrativa, poder coercitivo com autonomia perante os três Poderes. Da sua prática resultam controles administrativos judicialiformes, com procedimentos de fiscalização formais, burocráticos e legalistas (Nóbrega, 2008).

O sistema dedicado ao controle da Administração Pública no Brasil (Sistema Tribunal de Contas), como de resto em todos os países, é condicionado pelo estágio evolutivo e modelo operacional exercido por sua administração. Assim é que, os estados nacionais que buscam fazer a transição do modelo burocrático para o modelo dito gerencial, se viram obrigados a adotar novos procedimentos de controles públicos, mitigando o modelo formal-legalista.

A CF de 88 impõe que ao controle externo compete fiscalizar a totalidade das atividades realizadas pelo Poder Público, incluindo então a gestão de receitas e despesas, a execução orçamentária, os resultados operacionais e as variações patrimoniais do Estado, sob os aspectos da legalidade, economicidade, eficiência, eficácia e efetividade, tendo em vista a supremacia do interesse público. No Art. 71 por seus incisos, bem como o Art. 74 por seus Parágrafos 1º e 2º e o Art. 75, atribuem competência para o Tribunal de Contas desempenhar atividades de controle externo, em auxílio ao Congresso Nacional, deixando explícito que o modelo fixado para o Tribunal de Contas da União transmite-se, por simetria, para as equivalentes instituições estaduais e municipais. Dentro desta perspectiva se insere a demanda por avaliações de desempenho destinadas ao sistema nacional e subnacional de saúde que compõem o SUS, justificando a necessidade de se estabelecer métodos e critérios específicos e adequados a esta atividade (Nóbrega, 2008).

A responsabilidade do controle externo da Administração Pública, sob o enfoque de fiscalização orçamentário-financeira, é do Congresso Nacional. No entanto, ao nos referimos ao Congresso Nacional, estamos falando da fiscalização exercida sobre a

Administração Pública Federal ou sobre as pessoas físicas e/ou jurídicas que utilizem recursos públicos federais. Nos Estados é de responsabilidade das Assembleias Legislativas e, nos Municípios, das Câmaras de Vereadores (TCU, 2012 b).

O controle legislativo tem duas vertentes: a política, propriamente dita, e a técnica. O controle eminentemente político, em um plano soberano, objetiva fiscalizar o Estado no alcance das aspirações nacionais, exteriorizadas nos programas ou metas de governo, devidamente traçados pelo orçamento. Estes, com o advento da atual Carta Constitucional, são prévia e anualmente fixados pela Lei das Diretrizes Orçamentárias, em consonância com o Plano Plurianual. Na outra vertente está o controle técnico, voltado especificamente para a fiscalização financeira, patrimonial, orçamentária, contábil e operacional, cuja apreciação se processa exclusivamente sob o aspecto da legalidade, legitimidade e economicidade. Para essa incumbência têm os Poderes Legislativos como órgãos auxiliares os Tribunais de Contas e os Conselhos de Contas no âmbito das respectivas jurisdições (Brasil, 2012c).

O Tribunal de Contas da União – TCU não é um órgão subordinado ao Poder Legislativo, pois possui autonomia própria para agir. As atribuições do TCU estão definidas na Constituição Federal de 1988 e podem ser agrupadas da seguinte forma: fiscalizadora, consultiva, informativa, judicante, sancionadora, corretiva, normativa e de ouvidoria. Algumas das atuações assumem ainda o caráter pedagógico (TCU, 2014).

2.2.2 Controle Interno na Administração Pública

Os controles internos na esfera pública estão regulamentados na CF/88, nos Artigos 70, 71 e 74, que tratam dos controles externos e internos da União, e no artigo 31, que trata desses controles nos Municípios. A CF estabelece que os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária (Art. 74, § 1º) e que qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União (§ 2º) (Brasil, 1988).

Do ponto de vista da Administração Pública, o controle é o conceito mais abrangente, pois a auditoria e a fiscalização são consideradas técnicas de trabalho do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal desde o Decreto Federal nº 3.496/revogado e atual é o Decreto nº 8.085(Brasil, 2000b).

Pela Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, Lei Complementar 101, as normas de auditoria geralmente aceitas determinam que o auditor deva avaliar o sistema de controle interno da instituição auditada com o objetivo de determinar a natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria. Na essência a lei proibiu que a gestão sobrecarregasse o futuro administrador com passivos criados (Brasil, 2000c).

A ampliação dessa obrigatoriedade ocorreu com a publicação da Lei nº 10.028 de 19 de outubro de 2000, que organizou sob a forma de sistemas as atividades de planejamento e de orçamento, de administração financeira, de contabilidade e de controle interno do Poder Executivo, proporcionando a segregação das ações de controle interno das atividades de contabilidade e transformando as transgressões que eram apenas administrativas em penais, no que se denominou “Lei de Crimes Fiscais”. O controle era necessário como suporte à boa e regular gestão, com a Lei de responsabilidade Fiscal passou a ser fundamental, para evitar riscos e multa, inelegibilidade ou até mesmo prisão (Brasil, 2000d).

O controle contábil foi fortemente impactado pela necessidade de consistência, agilidade e coerência de registros. O limite de despesas de pessoal foi vinculado à receita corrente líquida, com tetos detalhados para cada um dos três poderes e Ministério Público que são tratados como ponto de referência para cada gestão correta e eficaz. A partir da LRF e da Lei nº 10.028/2000 as dívidas contraídas em uma gestão não podem ser “empurradas” para a nova gestão implicando crime de responsabilidade fiscal, sendo essencial a participação ativa do controle interno durante a gestão. As informações já são exigidas nos Art. 52 e 55 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Isto mostra a necessidade de controles internos administrativos e contábeis no cumprimento dos princípios da administração pública para que o gestor fique imune às penalidades e ao julgamento pelos Tribunais de Contas como irregular. O sistema de controle interno de cada poder deve

fiscalizar a legalidade da gestão antes do Poder Legislativo e dos Tribunais de Contas (Brasil, 2000d).

Os controles internos podem caracterizar-se, geralmente, em dois grandes grupos: os controles contábeis, englobando aqueles voltados à salvaguarda dos bens/proteção do patrimônio, direitos e obrigações e à fidedignidade dos registros financeiros/contábeis, e os controles administrativos, que visam garantir a eficiência operacional, como meio para alcançar os objetivos organizacionais, o cumprimento dos aspectos legais e a observância das políticas, diretrizes, normas e instruções da administração (Da Silva, 2002).

No funcionamento organizacional público ou privado é imperativa a necessidade de controles, internos e externos. O controle é uma das cinco funções universais da Ciência da Administração, a saber: prever, organizar, comandar, coordenar e controlar. A função controle está presente em todos os níveis das organizações, atuando em todos os processos (Da Silva, 2002).

O controle relaciona-se com todas as demais funções, constituindo-se em instrumento indispensável para que sejam atingidos os objetivos previstos por qualquer organização. Com relação à função de planejamento (previsão), chega-se a dizer que o controle é seu irmão siamês, tal é a simbiose entre ambos: o planejamento sem controle da execução dificilmente logra êxito, bem como o controle sem padrões e objetivos previamente definidos não terá como atuar, por falta de objeto (Chiavenato, 2000, citado por Da Silva, 2002).

O termo controle designa o processo destinado a assegurar que as ações estejam sendo executadas de acordo com o planejado, visando a atingir objetivos predeterminados. São quatro as fases do controle: estabelecimento de um padrão de desempenho esperado; avaliação da execução do processo controlado; comparação do resultado da execução com o padrão esperado; e implementação de ações corretivas, quando necessárias. (Da Silva, 2002).

Controle formal é o tipo de controle que visa a verificar se os atos administrativos estão conforme a legislação que os embasou; se as receitas e despesas estão dentro das determinações e previsões legais, regulamentares e políticas. Na saúde pública é de extrema importância o controle substantivo que tem como finalidade a avaliação em

termos quantitativos e qualitativos da eficiência, da eficácia e da economicidade com que foram ou estão sendo aplicados os recursos públicos. Esse tipo de controle tem por objetivo resguardar o patrimônio público contra o desperdício, perda, mau uso e desvio de finalidade. Uma das dificuldades encontradas nesse controle é a forma de quantificá-la numericamente, pois envolve alto grau de subjetividade (Tatsch, 2005).

A Lei de Responsabilidade Fiscal, segundo Castro (2008, p. 516):

Pode ser vista como uma *accountability* à brasileira quando obriga a prestação de contas e transparência dos gastos públicos, o equilíbrio entre ações e recursos durante o mandato, além de exigir que se coloquem as contas do Prefeito à disposição da sociedade por 60 dias, com acesso a documentos e demonstrativos contábeis.

Controle interno, controles internos e sistema/estrutura de controle interno são expressões similares, usadas para referir-se ao processo organizacional de responsabilidade da própria gestão, adotado com o intuito de assegurar uma razoável margem de garantia de que os objetivos da organização sejam atingidos permitindo prever, observar, dirigir ou governar os eventos que possam impactar na consecução de seus objetivos. O controle interno, próprio de cada órgão ou entidade, não deve ser confundido com os sistemas de controle interno a que se refere o Artigo 74, da Constituição Federal de 1988, os quais devem ser instituídos no âmbito dos três poderes: Executivo, Legislativo e Judiciário. (TCU, 2009).

O Decreto n.º 14.271, de 21 de agosto de 2003, da Prefeitura Municipal de Porto Alegre: Art. 3º Para fins deste Decreto considera-se:

I – Controle Interno: conjunto de métodos e processos adotados com a finalidade de comprovar atos e fatos, impedir erros e fraudes e otimizar a eficiência da Administração.

II – Sistema de Controle Interno: conjunto das atividades de controle exercidas pelas diversas unidades técnicas da Administração, organizadas e articuladas a partir de uma unidade central de coordenação.

III – Auditoria: atividade de controle, realizada consoante normas e procedimentos de auditoria, que compreende o exame detalhado, total, parcial ou pontual, dos atos administrativos e fatos contábeis com a finalidade de verificar se as operações foram realizadas de maneira apropriada e registradas de acordo com o aparato legal (TCU, 2009).

A auditoria interna e o controle interno possuem habilidades próximas, suas funções fazem parte de elementos distintos do sistema de controle interno da entidade. Comparando responsabilidades: a unidade de controle interno atua no dia-a-dia, no monitoramento contínuo e na auto-avaliação de controles internos; a unidade de controle interno também é parte do sistema de controle interno, mas é um elemento da gestão, faz parte da estrutura de linha da organização, com atribuições ligadas ao gerenciamento de riscos e controles; a auditoria interna não implanta controles, enquanto a unidade de controle interno pode implantar os mesmos; a auditoria interna faz trabalhos periódicos com metodologia específica, é uma atividade de avaliação independente, voltada para o exame e avaliação da adequação, eficiência e eficácia do sistema de controle interno, é parte desse sistema, mas não integra a estrutura de linha da organização e sim o seu staff (TCU, 2009).

A partir de 2000, o Ministério da Saúde ratificou a separação entre auditoria e as ações de controle e avaliação. Ao Sistema Nacional de Auditoria competiria o controle dos recursos repassados aos estados, municípios e Distrito Federal e o exame analítico, a verificação *in loco* e pericial da regularidade dos procedimentos executados. Ao controle e avaliação caberia o monitoramento contínuo das ações e serviços desenvolvido no âmbito do SUS (Brasil, 2010).

A Instrução Normativa nº 01, de 06 de abril de 2001, da Secretaria Federal de Controle Interno/Controladoria-Geral da União, define controle interno administrativo:

O conjunto de atividades, planos, rotinas, métodos e procedimentos interligados, estabelecidos com vistas a assegurar que os objetivos das unidades e entidades da administração pública sejam alcançados de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos objetivos fixados pelo Poder Público (TCU, 2012c).

A Ouvidoria integra o Sistema de Controle Interno. A Ouvidoria no setor público, ou simplesmente Ouvidoria pública, deve ser compreendida como uma instituição

que auxilia o cidadão nas relações com o governo. Funciona como um canal de comunicação direto entre o cidadão e a gestão, permitindo que o cidadão, com suas críticas e sugestões, colabore para a melhoria do serviço prestado pelo governo de qualquer esfera (TCU, 2012d).

O Tribunal de Contas da União, na sua função fiscalizadora, emite determinações e recomendações para o aperfeiçoamento da gestão pública. Nesse sentido, é pacífico no TCU, que as unidades de controle interno devem estar alocadas, no organograma funcional, no nível de assessoramento máximo dos dirigentes. Ainda ocorre que a adoção de princípios de controle interno pela gestão confere maior segurança às suas atividades, blindando-as de descaminhos. Nos trabalhos de auditoria, os auditores verificam a aderência dos controles internos a tais princípios, aplicando procedimentos mais extensos e aprofundados, conforme o grau de aderência (TCU, 2012c).

Antes do advento da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, a despeito da existência das supra referidas normas legais, o prefeito ou governador, o presidente da Câmara de Vereadores e os demais responsáveis das outras esferas de governo, poderiam relegar a implantação do controle interno na Administração Pública, com o advento da Lei Complementar nº 101/00, não podem mais. Agora, estão obrigados a criar e implantar o controle interno imediatamente, até porque, segundo as disposições da LRF, os relatórios de gestão fiscal devem ser assinados pelo administrador (prefeito ou governador, presidente de câmara e demais administradores), pelo responsável pela administração financeira e pelo Controle Interno. Para a Administração Pública o controle interno realiza tarefa de suma importância para o administrador, pois seu resultado se assemelha a uma fotografia que lhe permite conhecer o estado em que se encontra o órgão que dirige, com a vantagem de possibilitar-lhe empreender ações que visem a corrigir eventuais práticas e também dar novos rumos à sua gestão, evitando, assim, a repetição ou continuidade de falhas indesejáveis (Brasil, 2012c).

A LRF estabelece mecanismos de controle governamental para preservar as organizações sob seu comando da ocorrência de ilegalidades, erros, desvios ou fraudes, zelando no cumprimento das metas fixadas e identificando possíveis ajustes, ou instituindo

novos procedimentos para atender às necessidades gerenciais (Platero, 2012, p. 35), conforme figura 2:

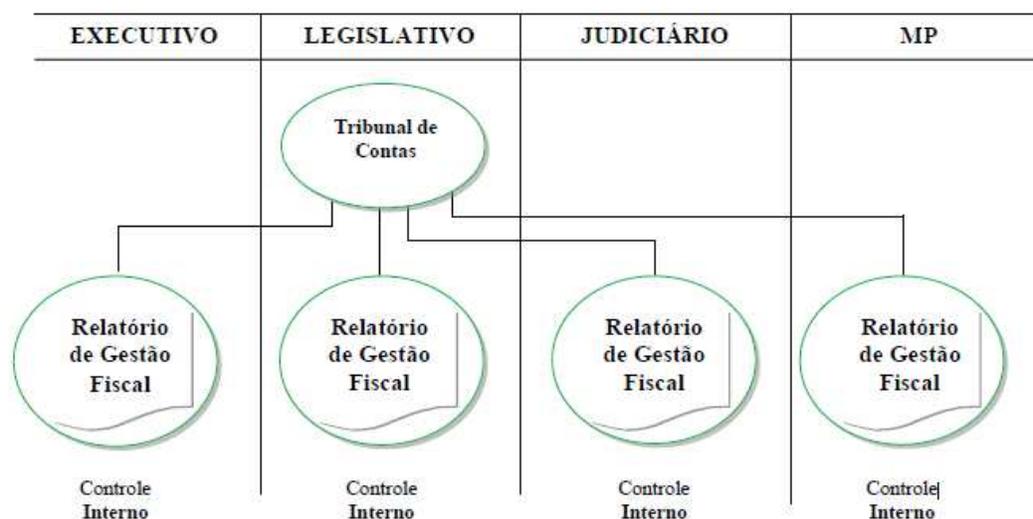


Figura 2: Lei Complementar 101/00 – LRF

Fonte: Lima, 2012.

O marco inicial legal do controle na esfera pública estabeleceu-se com a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, que introduziu as expressões controle interno e controle externo e definiu as competências para o exercício daquelas atividades. O Decreto-Lei 200/67 estabeleceu no Art. 6º que as atividades da administração obedeceriam aos princípios fundamentais do planejamento, coordenação, descentralização, delegação de competência e controle. Quanto ao controle, no Art. 13º seria exercido em todos os níveis e em todos os órgãos, compreendendo o controle pela chefia competente, pelos órgãos próprios de cada sistema e pelos órgãos do sistema de contabilidade e auditoria. Confrontando-se o texto constitucional vigente com o dispositivo da constituição anterior sobre a abrangência do controle, observa-se que o atual não se reduz a aspectos financeiros e orçamentários apenas, mas explicita que o controle, ou a fiscalização, atuará sobre os aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais. A Constituição Federal de 1988, e antes, a Lei Federal nº 4320/64, e agora a Lei Complementar nº 101/00 – Lei de Responsabilidade Fiscal são mandamentos de ordem constitucional e

infraconstitucional que exigem a implantação do controle interno na Administração Pública (Brasil, 2012c).

2.2.3 Interface do Sistema Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde com os demais Órgãos de Controle da Administração Pública

O Sistema Nacional de Auditoria – SNA previsto no Artigo 16, inciso XIX, da Lei nº 8.080/90, de 19 de setembro de 1990, é como um mecanismo de controle técnico e financeiro para regular as ações e os serviços de saúde, em todo o território nacional, sob competência do SUS e em cooperação com os estados, Distrito Federal e municípios (Brasil, 1990).

A Lei nº 8.080/90 em seu Artigo 9º estabelece a direção do Sistema Único de Saúde – SUS é única, de acordo com o inciso I do Art. 198 da Constituição Federal, sendo exercida em cada esfera de governo pelos seguintes órgãos:

- I - no âmbito da União, pelo Ministério da Saúde;
- II - no âmbito dos Estados e do Distrito Federal, pela respectiva secretaria de saúde ou órgão equivalente; e
- III - no âmbito dos Municípios, pela respectiva secretaria de saúde ou órgão equivalente (Brasil, 1990).

A Lei Orgânica da Saúde – Lei nº 8.080/90 no Art. 33º define que os recursos financeiros do Sistema Único de Saúde – SUS serão depositados em conta específica e movimentados sob a fiscalização dos Conselhos de Saúde. São os Fundos de Saúde, instituídos no âmbito de cada esfera, são considerados fundos especiais conforme definição da Lei nº 4.320/64. Esses recursos financeiros darão cobertura às ações e serviços de saúde a serem implementados pelos municípios e estados, incluindo os recursos para cobertura assistencial ambulatorial, hospitalar e demais ações de saúde, bem como investimentos na rede de serviços – Lei Federal 8142/90, Art. 4º, Inciso I, Art. 2º, Inciso IV e Parágrafo Único (Brasil, 1990).

O Sistema Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde - SNA/SUS, concebido de acordo com os princípios e diretrizes do SUS, instituído pela Lei 8689/93 e regulamentado pelo Decreto 1651/95, estabelece a estruturação e funcionamento geral do

sistema, a ser implementado nos três níveis – federal, estadual e municipal – de gestão do SUS (Brasil, 1995).

Os órgãos de controle interno e externo da Administração Pública estão voltados para todas as áreas de governo, porém o Sistema Único de Saúde possui um sistema de controle próprio, com características específicas, destinado ao acompanhamento das ações e serviços de saúde, que é o Sistema Nacional de Auditoria – SNA, que estabelece através do Decreto nº 1.651, de 28/09/1995, no Art. 2º, suas atividades:

I - controle da execução, para verificar a sua conformidade com os padrões estabelecidos ou detectar situações que exijam maior aprofundamento;

II - avaliação da estrutura, dos processos aplicados e dos resultados alcançados, para aferir sua adequação aos critérios e parâmetros exigidos de eficiência, eficácia e efetividade;

III - auditoria da regularidade dos procedimentos praticados por pessoas naturais e jurídicas, mediante exame analítico e pericial.

Parágrafo Único. Sem embargo das medidas corretivas, as conclusões obtidas com o exercício das atividades definidas neste artigo serão consideradas na formulação do planejamento e na execução das ações e serviços de saúde (Brasil, 1995).

O SNA/SUS compreende os órgãos que forem instituídos em cada nível de governo, sob a supervisão da respectiva direção do SUS (Decreto 1.651/95, Art. 4º), distribuindo-se as atribuições entre as três esferas de governo através do processo de descentralização do SNA, definindo as competências de cada instância (Decreto 1.651/95, Art. 5º), competindo à esfera federal a responsabilidade pela gestão das suas ações e serviços de saúde; pela verificação da conformidade das ações e serviços de saúde, no âmbito nacional, com a política de saúde instituída no Brasil; pelo controle dos recursos transferidos aos estados e municípios, mediante os relatórios de gestão; assim como, pelos sistemas estaduais de saúde e suas ações, instrumentos e métodos de controle, avaliação e auditoria. O nível estadual seria o ente que responderia pela gestão de suas ações e serviços públicos ou privados, contratados ou conveniados, e dos sistemas municipais e consórcios intermunicipais de saúde; pela verificação dos recursos estaduais repassados aos municípios; além de averiguar as ações, instrumentos e métodos utilizados pelos órgãos de controle, avaliação e auditoria dos municípios. Na esfera municipal, compete ao SNA,

verificar a efetividade das ações e serviços, conforme previsto no Plano Municipal de Saúde; os serviços públicos e/ou privados, contratados e conveniados, sob sua gestão; bem como, as ações e serviços desenvolvidos por consórcio intermunicipal, em que o município esteja associado (Brasil, 1995).

O Sistema Nacional de Auditoria – SNA integra o sistema de auditoria e controle da administração pública. Fazem parte desse sistema outros órgãos como a Secretaria Federal de Controle, o Tribunal de Contas da União – TCU, os Tribunais de Contas e órgãos de controle e avaliação e auditoria da União, Estados e Municípios. A legislação do SUS prevê diversas instâncias de controle, que devem atuar de forma concomitante, nas três esferas de governo. São elas:

- Controle Externo (Tribunais ou Conselhos de Contas Municipais, Tribunais de Contas da União, dos Estados e do Distrito Federal e poderes legislativos correspondentes);
- Ministério da Saúde, por intermédio do Departamento Nacional de Auditoria do SUS – DENASUS, órgão federal do SNA;
- Componentes do SNA nos Estados, no Distrito Federal e Municípios;
- Controle Interno do Poder Executivo;
- Conselhos de Saúde (nacional, municipais, estaduais e do Distrito Federal);
- Comissão Intergestores Tripartite, composta de representantes das três esferas de governo e Comissões Intergestores Bipartite, compostas pelos respectivos gestores estaduais e municipais (Brasil, 2012c).

A competência fiscalizadora do TCU decorre da natureza federal dos recursos repassados fundo a fundo pelo Fundo Nacional de Saúde para Estados, Distrito Federal e Municípios. Mediante a Decisão – TCU nº 506/1997 – Plenário-Ata 31/97, o tribunal firmou entendimento, no sentido de que os recursos repassados pela união no âmbito do SUS, aos Estados, Distrito Federal e Municípios constituem recursos federais e, dessa forma, estão sujeitos à fiscalização do TCU as ações e os serviços de saúde pagos à conta desses recursos, quer sejam os mesmos transferidos pela união mediante convênio quer sejam repassados com base em outro instrumento ou ato legal, como a transferência automática fundo a fundo (Brasil, 2012 c).

2.3 Auditoria Interna no Sistema Único de Saúde

A auditoria no contexto do SUS tem conceito mais abrangente, incluindo aspectos de avaliação técnica, de apuração de resultados e de comprovação de qualidade, que precisam ser levados em conta para o êxito do controle financeiro (Santos, 1996).

Tanto a Lei nº 8.689/1993, como o Decreto nº 1.651/1995, foram resultado de um processo de discussão intensa entre as três esferas de governo, a fim de preservar ao máximo os preceitos contidos nas Leis nº 8.080/1990 e nº 8.142/1990 e na Constituição Federal. A estrutura proposta obedece à divisão de atribuições entre as esferas definidas na Lei Orgânica da Saúde, com a União assumindo as atividades de coordenação, normatização, supervisão e avaliação dos processos no âmbito nacional, com a política de saúde instituída no Brasil e os estados e municípios atuando em sua esfera específica (Caleman et al., 1998).

As atividades do SNA referentes ao componente Federal são desenvolvidas pelo Departamento Nacional de Auditoria – DENASUS, órgão da Secretaria Executiva do Ministério da Saúde. A reorganização das atividades do SNA deu-se em 1999, através da Portaria 1069, que reestruturou o Ministério da Saúde, estabeleceu uma nova organização para as atividades do SNA e regulamentou o DENASUS. O departamento ficaria responsável pelas atividades de auditoria, devendo ser representado em todos os estados da Federação e no Distrito Federal. Essa portaria também delibera que o órgão federal do SNA faria a verificação da regularidade dos atos praticados, produzindo ações orientadoras e corretivas em relação à aplicação dos recursos destinados às ações e serviços de saúde. Realça a necessidade de se adequar a qualidade e resolubilidade dessas ações e serviços de saúde, através da adoção de princípios da eficácia, eficiência e efetividade (Brasil, 1999).

A reestruturação regimental do SNA, pelo Decreto Federal nº 3.496 de 01 e junho 2000, configurou como competência do DENASUS a determinação das responsabilidades dos órgãos de auditoria, bem como a correção de irregularidades praticadas no SUS; enquanto as atividades de controle e avaliação ficaram sob a responsabilidade da Secretaria de Assistência à Saúde – SAS (Brasil, 2000b).

A Norma Operacional da Assistência à Saúde – NOAS-SUS 01/2002 com o objetivo de estimular a criação de um controle mais próximo e contextualizado ao local, condicionou que somente seria habilitado em Gestão Plena do Sistema Municipal, o município que, entre outras responsabilidades, tivesse estruturado o componente municipal de auditoria do SNA (Brasil, 2002).

A gestão do sistema de saúde compartilhada pelos três níveis de governo tem se caracterizado por modelos distintos nos Estados. Na gestão do Sistema Único de Saúde – SUS ocorre uma série de sub-funções e de atribuições dos gestores na área da saúde (formulação de políticas/planejamento; financiamento; regulação, controle, avaliação e auditoria; prestação direta de serviços de saúde).

O Controle, Avaliação e a Auditoria são atividades inerentes ao Sistema, dado que a rede assistencial do SUS é composta por serviços públicos e por serviços da iniciativa privada. Conforme o art. 197 da Constituição Federal de 1988, a saúde é um serviço de utilidade pública e, portanto, pode ser prestado pela iniciativa privada, mas sujeito às normas, ao controle e à fiscalização do poder público (Remor, 2002, p.12).

No entender de Barzelay (2002) a auditoria consiste em uma forma de investigação que tem o intuito de verificar o cumprimento de critérios e ações. O autor indica que um dos pressupostos que distingue a auditoria tradicional de avaliação de programas é que esta tem como principal modelo a máquina burocrática, reproduzindo, de forma fiel, a estrutura idêntica, ao privilegiar a adoção de normas e padrões estabelecidos de forma hierarquizada. O mérito, nesse tipo de auditoria, relaciona-se apenas ao produto, sem considerar o impacto das transformações ou mudanças provocadas por determinada ação e ressalta que a terminologia usada na modalidade de desempenho é equivocada quando a mesma se enquadra no quesito avaliação e não verificação. Somente poderá ser conceituada como auditoria se submetida aos padrões burocráticos, onde há a verificação da conformidade do serviço ou ação para apreciar os programas e sua produção.

A auditoria da atenção básica em um sistema municipal de saúde é uma tarefa complexa. A atenção básica não pode ser considerada como um componente isolado de um sistema, e são inúmeros os fatores responsáveis pelo seu maior ou menor desempenho. Assim, o Ministério da Saúde elaborou um manual que visa orientar os técnicos que atuam

em auditoria no âmbito do Sistema Nacional de Auditoria – SNA do Sistema Único de Saúde – SUS, nas três instâncias de governo – União, Estado, Município. Contém roteiros específicos para análise dos indicadores de saúde dos municípios, das unidades básicas de saúde e entrevista com o usuário do SUS. Apresenta sugestões quanto às informações que devem ser produzidas e analisadas na fase preliminar da auditoria – Analítica, indicando as fontes dos dados, bem como os elementos que devem ser verificados no local – Operacional (Brasil, 2004).

O Ministério da Saúde, o Conselho Nacional dos Secretários Municipais de Saúde – CONASEMS e o Conselho Nacional de Secretários Estaduais de Saúde – CONASS elaboraram o documento denominado “Pacto pela Saúde”, com o objetivo de avançar na consolidação do Sistema Único de Saúde. Este documento traz a responsabilização dos gestores do SUS, no âmbito de cada esfera de governo no que tange ao Sistema e da Atenção a Saúde. O Pacto pela Saúde foi subdividido em três volumes: Pacto pela Vida, Pacto de Gestão e Pacto em Defesa do SUS. A auditoria foi ratificada no Pacto de Gestão como um importante instrumento para gestão e determinante para a consolidação da Política Pública de Saúde, sendo imprescindível a consolidação de uma Política Nacional de Auditoria do SUS nos três níveis de gestão, conforme preconizado nas normativas antecedentes. Nesta perspectiva, a auditoria deve avançar na concepção da garantia da cidadania, viabilizando a eficiência, efetividade e eficácia no sistema de saúde, proporcionando uma assistência de qualidade (Brasil, 2006a).

A denominação de auditoria assistencial ou clínica surge a partir do Pacto pela Saúde, tendo como intenção a qualidade da atenção à saúde da população ou a produção das ações para assistência a saúde, com objetivo de realizar regularmente processo de medição e indução de qualidade no atendimento embasado em protocolos, procedimentos, trabalhos normatizados e pactuados (Brasil, 2006b).

A instituição do sistema de auditoria tem sido considerada como uma ferramenta importante para a manutenção e o desenvolvimento do SUS. O objetivo é fornecer subsídios para melhorar o processo de gestão em saúde e a responsabilização (*accountability*) dos gestores nos atos administrativos. Essa auditoria procura resguardar a qualidade dos serviços profissionais e institucionais prestados pelo SUS, visando, ainda, à

preservação do uso adequado do dinheiro público. A regulamentação do SNA evidenciou a importância da auditoria em saúde. Dessa forma, instituiu um novo campo de produção de conhecimento para tratar das necessidades relativas à prática de auditoria e das experiências daí decorrentes. Seu valor para a manutenção e aprimoramento do SUS reforçou a sua relevância social e formalizou a sua legitimação no âmbito das práticas. A atividade de auditoria, no SNA, implica não apenas o fornecimento de subsídios para a gestão no campo da saúde, mas também na *accountability* dos gestores pelos atos administrativos. Assim, auditoria em saúde envolve dimensões não apenas de ordem administrativa, organizacional e técnica, mas também ética, política e social (Melo, 2007).

A auditoria, através de ações planejadas, deve atuar preventivamente auditando programas, serviços, processos e resultados das atividades do Sistema de Saúde. Cabe, também, atuar quando as funções de controle, avaliação e regulação mostrarem-se insuficientes para prevenir ou corrigir as falhas ou sinalizarem distorções. Assim, a preexistência desses mecanismos, associada aos instrumentos de planejamento e gestão do SUS, são elementos essenciais para a fundamentação e a abertura de processos de auditoria. (Brasil, 2010).

Um Sistema de Saúde tem muitos componentes (centros de saúde, centros de especialidades médicas e/ou odontológicas, farmácias, policlínicas, hospitais etc.) que produzem vários tipos de ações (consultas e procedimentos médicos/odontológicos, internações, vacinação, ações de vigilância sanitária e epidemiológica). Todas as atividades realizadas pelo SUS podem gerar dados importantes para a gestão.

As práticas de saúde desenvolvem-se em diferentes níveis de complexidade, cada um desses níveis de organização da atenção à saúde – ações, serviços e sistemas – pode ser tomado como objeto da auditoria no âmbito do SUS. Conforme o nível da realidade do objeto que está sendo auditado, a abordagem e os procedimentos são diferentes. Se a auditoria é voltada para um atendimento individual, são relevantes as relações que se estabelecem entre o profissional de saúde e o usuário do serviço, bem como os aspectos técnicos do cuidado; se o objeto da auditoria é um sistema de saúde, são relevantes aspectos como a acessibilidade, a cobertura e a equidade (Brasil, 2010).

A auditoria dos sistemas de saúde, também denominada Auditoria de Gestão, é muito abrangente, indo muito além de atividades pontuais em unidades prestadoras de serviços e ações isoladas. Propicia um olhar total sobre o Sistema de Saúde, seja ele estadual ou municipal. Deve ser voltada para a avaliação de resultados, atuando de forma cooperativa, com a proposta de corrigir distorções para garantir a qualidade da atenção, apoiando a gestão do SUS, ao invés de ter como meta a estrita punição. Nas auditorias de gestão de sistemas de saúde são verificadas as conformidades da aplicação dos recursos financeiros com as normas vigentes, a conformidade das ações realizadas com o Plano de Saúde e o impacto das ações realizadas na qualidade de vida da população e na garantia dos princípios do SUS. São verificados, ainda, os instrumentos de gestão como o processo de planejamento, a regulação, os mecanismos de controle, avaliação e auditoria e o funcionamento do controle social, sendo ferramenta importante na garantia da efetividade do mesmo (Brasil, 2010).

A auditoria assistencial ou clínica, cuja base operacional é a comparação da prática clínica corrente com um padrão normativo ótimo. O Pacto pela Saúde estabelece que a auditoria assistencial ou clínica deva ser uma ação da Regulação da Atenção à Saúde que tem como objeto a produção de todas as ações diretas e finais de atenção à saúde, dirigida aos prestadores de serviços de saúde, públicos e privados e conceitua a auditoria assistencial como:

Processo regular que visa aferir e induzir qualidade do atendimento amparada em procedimentos, protocolos e instruções de trabalhos normatizados e pactuados. Deve acompanhar e analisar criticamente os históricos clínicos com vistas a verificar a execução dos procedimentos e realçar as não conformidades (Brasil, 2011d).

O Sistema Único de Saúde foi contemplado com o Decreto nº 7.508/2011, construído a partir de diálogos com os três componentes – federal, estadual e municipal – que regulamentou a Lei Orgânica da Saúde – lei nº 8080/90, buscando fortalecer a governança do SUS, a explicitação de conceitos e a própria execução de diretrizes adotadas pelo sistema, passam a exigir uma nova dinâmica na organização e gestão. Na perspectiva de otimizar o acesso ao SUS e qualificar a assistência à saúde em todo o país, o Decreto traz elementos que são introduzidos, como a criação de regiões de saúde, a utilização de

Contratos Organizativos da Ação Pública da Saúde – COAP, o aprofundamento das relações interfederativas, além da implantação da Relação Nacional de Ações e Serviços de Saúde e da Relação Nacional de Medicamentos Essenciais (Brasil, 2011c).

O Contrato Organizativo de Ação Pública – COAP é um instrumento a ser utilizado para viabilizar o acordo firmado entre entes federativos, sobre a definição das responsabilidades, indicadores e metas de saúde dos municípios, por região de saúde. É baseado no Decreto nº 7.508/2011 e nas demais decisões consensuais das Comissões Intergestores do SUS. Com o objetivo de garantir a concretude dos acordos firmados no COAP, o SNA é posto como instrumento de fundamental importância, conforme Art.40:

Art. 40. O Sistema Nacional de Auditoria e Avaliação do SUS, por meio de serviço especializado, fará o controle e a fiscalização do Contrato Organizativo de Ação Pública da Saúde.

§ 1º O Relatório de Gestão a que se refere o inciso IV do Art. 4º da Lei nº 8.142, de 28 de dezembro de 1990, conterá seção específica relativa aos compromissos assumidos no âmbito do Contrato Organizativo de Ação Pública de Saúde.

§ 2º O disposto neste artigo será implementado em conformidade com as demais formas de controle e fiscalização previstas em Lei (Brasil, 2011c).

A publicação, “AUDITORIA do SUS – Orientações Básicas” define auditoria:

a) De acordo com a origem dos profissionais que nela atuam:

- Direta– Auditoria realizada com a participação de técnicos de um mesmo componente do SNA.

- Integrada– Auditoria realizada com a participação de técnicos de mais de um dos componentes do SNA.

- Compartilhada – Auditoria realizada com a participação de técnicos do SNA, junto com os demais técnicos de outros órgãos de controle interno e externo.

b) De acordo com a natureza da auditoria:

- Regular ou Ordinária – Ações inseridas no planejamento anual de atividades dos componentes de auditoria.

- Especial ou Extraordinária – Ações não inseridas no planejamento, realizadas para apurar denúncias ou para atender alguma demanda específica.

c) Tipos de auditoria

- Conformidade – Examina a legalidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição, quanto ao aspecto assistencial, contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial.

- Operacional – Avalia os sistemas de saúde, observados aspectos de eficiência, eficácia e efetividade (Brasil 2011a).

A Lei Complementar – LC nº 141 tem por finalidade regulamentar 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, bem como estabelecer os critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas três esferas de governo. Somando a isso o SNA tem o papel fundamental para garantia da fiscalização, avaliação e controle da aplicação dos recursos na área da saúde, conforme Art. 27 da LC nº 141:

Art. 27. Quando os órgãos de controle interno do ente beneficiário, do ente transferidor ou o Ministério da Saúde detectar que os recursos previstos no inciso II do § 3º do Art. 198 da Constituição Federal estão sendo utilizados em ações e serviços diversos dos previstos no Art. 3º desta Lei Complementar, ou em objeto de saúde diverso do originalmente pactuado, darão ciência ao Tribunal de Contas e ao Ministério Público competentes, de acordo com a origem do recurso, com vistas:

I - à adoção das providências legais, no sentido de determinar a imediata devolução dos referidos recursos ao Fundo de Saúde do ente da Federação beneficiário, devidamente atualizados por índice oficial adotado pelo ente transferidor, visando ao cumprimento do objetivo do repasse;

II - à responsabilização nas esferas competentes (Brasil, 2012a).

A responsabilização consiste num dever, que obriga o agente (ou o gestor de recursos), uma vez que este assumiu obrigação perante a sociedade, de bem administrar o dinheiro público. O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa conceitua *accountability* como o termo que, traduzido para o português, é sinônimo de prestação de contas ou responsabilização pelas decisões tomadas. A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 considera a prestação de contas um princípio constitucional,

seja no âmbito privado, seja no âmbito público, todo aquele que, de alguma forma administra bens e valores, deve prestar contas da sua boa e regular aplicação a quem de direito. Assim, caso este princípio seja desrespeitado, a Carta Magna autoriza, em medida de exceção, a União a intervir nos Estados e, os Estados, por sua vez, a intervirem nos seus respectivos Municípios, a fim de restabelecer a normalidade da prestação de contas. Essa interpretação é extraída dos Art. 34 a 36 da Constituição Federal, que tratam do instituto da intervenção. A não-prestação de contas ou a omissão no dever de prestar contas configura irregularidade grave do responsável perante a Administração Pública, culminando em sanções cíveis, penais e administrativas. A atividade de auditoria atua sobre a relação de prestação de contas. Essa obrigação constante de prestação de contas denomina-se *accountability*. A figura abaixo mostra a ação da auditoria na prestação de contas da gestão pública (TCU, 2012e).



Figura 3: Sistemática de *Accountability*

Fonte: TCU, 2012e

Analisando a Figura 3 pode-se considerar, no setor público, que o principal delegante de recursos é a sociedade, pois a Constituição Federal de 1988 diz que todo poder emana do povo. Acontece que a sociedade é representada por parlamentares que escolhemos nas eleições. Assim, tais parlamentares, senadores, deputados e vereadores são os representantes do principal. Na outra ponta, encontram-se aqueles que recebem os recursos públicos para aplicarem em benefício de toda a sociedade, que são os delegados ou

agentes, representados pelos governadores, prefeitos, presidente da república e demais agentes (gestores) que recebem e utilizam recursos públicos (TCU, 2012e).

A prestação de contas – *accountability* – dos recursos repassados diretamente do Fundo Nacional de Saúde – FNS para os fundos estaduais, do Distrito Federal e municipais de saúde deve ser feita ao órgão repassador por intermédio do relatório de gestão (a prestação de contas propriamente dita), aprovado pelo respectivo Conselho de Saúde (Decreto nº 1.651/1995, Art. 6º). Tal procedimento não exclui a ação fiscalizadora concorrente do controle interno do Poder Executivo e do Tribunal de Contas da União (Brasil, 2012c).

Os órgãos do sistema de auditoria, controle e avaliação do SUS, no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, verificarão, por meio de amostragem, o cumprimento e a veracidade das informações constantes do relatório de gestão, com ênfase na verificação presencial dos resultados alcançados no relatório de saúde (Brasil, 2012a).

O Decreto federal nº 8.065 de 07 de agosto de 2013 aprova a estrutura regimental e o quadro demonstrativo dos cargos em comissão e das funções gratificadas do Ministério da Saúde e remaneja cargos em comissão. Na estrutura organizacional do Ministério da saúde o Departamento de Regulação, Avaliação e Controle de Sistemas faz parte da Secretaria de Atenção à Saúde e o Departamento Nacional de Auditoria do SUS faz parte da Secretaria de Gestão Estratégica e Participativa e no Art. 37. Assim, compete ao Departamento Nacional de Auditoria do SUS:

- I - promover o fortalecimento do Sistema Nacional de Auditoria do SUS no território nacional;
- II - auditar por amostragem a adequação, a qualidade e a efetividade das ações e serviços públicos de saúde, e a regularidade técnico-financeira da aplicação dos recursos do SUS, em todo o território nacional;
- III - estabelecer diretrizes e propor normas e procedimentos para a sistematização e a padronização das ações de auditoria, inclusive informatizadas, no âmbito do SUS;
- IV - promover a interação e a integração das ações e procedimentos de auditoria entre os componentes do Sistema Nacional de Auditoria do SUS;

V - apoiar iniciativas de interlocução entre os componentes do Sistema Nacional de Auditoria do SUS, os órgãos de controle interno e externo e os Conselhos de Saúde;

VI - informar à Diretoria-Executiva do Fundo Nacional de Saúde sobre resultados de auditoria que indiquem a adoção de procedimentos visando à devolução de recursos ao Ministério da Saúde;

VII - informar os resultados e as recomendações das atividades de auditoria aos interessados, aos órgãos e às áreas técnicas do Ministério da Saúde correlatos ao objeto da apuração, para fins de adoção de providências cabíveis;

VIII - orientar, coordenar e supervisionar, técnica e administrativamente, a execução das atividades de auditoria realizadas pelas unidades integrantes do componente federal do Sistema Nacional de Auditoria do SUS; e

IX - promover a gestão da informação e a produção do conhecimento no campo da auditoria do SUS (Brasil, 2013b).

2.3.1 Os Objetivos da Auditoria no SUS

A auditoria em saúde é um instrumento fundamental para a gestão no acompanhamento e avaliação do desempenho de um sistema de saúde, em suas dimensões: prevenção, promoção, assistência e controle social, sendo que suas atividades não devem se limitar apenas a serviços ambulatoriais e hospitalares. Dentre os principais objetivos da auditoria no SUS, pode-se destacar:

- Aferir a preservação dos padrões estabelecidos e proceder ao levantamento de dados que permitam conhecer a qualidade, a quantidade, os custos e os gastos da atenção à saúde.
- Avaliar os elementos componentes dos processos da instituição, serviço ou sistema auditado, objetivando a melhoria dos procedimentos, por meio da detecção de desvios dos padrões estabelecidos.
- Avaliar a qualidade, a propriedade e a efetividade dos serviços de saúde prestados à população, visando à melhoria progressiva da assistência à saúde.
- Produzir informações para subsidiar o planejamento das ações que contribuam para o aperfeiçoamento do SUS e para a satisfação do usuário (Brasil, 2011a).

É de se esperar que um sistema de auditoria, nesta política pública representada pelo SUS, tenha como objetivo ajudar a garantir e a melhorar a qualidade da atenção integral, buscando o acesso universal e igualitário, para além do desempenho da necessária função de prevenir ou coibir a malversação dos recursos públicos destinados à Saúde, com foco no pagamento de serviços prestados e financiamento das ações (Brasil, 2011a).

2.4 Sistema de Informação no SUS e a Auditoria

Análise dos documentos e dados disponíveis nos sistemas informatizados permite subsidiar e orientar a atividade de auditoria no SUS. São vários os sistemas de informação importantes para as ações de regulação, controle, avaliação e auditoria. Dentre os sistemas de informações existentes no Brasil, os mais diretamente relacionados e usados a essas práticas dizem respeito ao cadastramento de usuários, profissionais e estabelecimentos de saúde e aos relativos à produção de serviços ambulatoriais e hospitalares, como:

- SIA – Sistema de Informações Ambulatoriais: informa a capacidade operacional, as ações programadas e a produção ambulatorial, ou seja, os procedimentos realizados.
- SIAB – Sistema de Informações da Atenção Básica.
- SCNES – Sistemas do Cadastro Nacional de Estabelecimento de Saúde, instituído em 2000, que inclui o cadastro dos estabelecimentos e dos profissionais de saúde.
- SIH – Sistema de Informações Hospitalares, que processa as Autorizações para Internação Hospitalar – AIH, disponibilizando informações sobre cada hospital que integra o SUS e as principais causas de internação e alguns indicadores de atenção hospitalar como tempo médio de permanência, taxa de mortalidade, diárias de Unidade de Tratamento Intensivo – UTI, entre outros.
- SISCNS – Sistema do Cadastro Nacional dos Usuários de Saúde, que identifica os usuários do SUS e possibilita a vinculação dos procedimentos realizados no âmbito do sistema a cada usuário, ao profissional que o realizou e também à unidade de saúde onde foi realizado.

- SI-PNI – Sistema de Informações do Programa Nacional de Imunizações.
- SIM – Sistema de Informações de Mortalidade.
- SINAN – Sistema de Informações de Agravos de Notificação Compulsória.
- SINASC – Sistema de Informações de Nascidos Vivos.
- SISPRENATAL – Sistema de Informação do Programa de Humanização no Pré-Natal e Nascimento.

- SISCOLO E SISMAMA – Sistema de Informação do Câncer da Mulher.
- HIPERDIA – Sistema de Informação de Hipertensão e Diabetes (Brasil, 2010).

A Portaria nº 1.467, de 10 de julho de 2006, institui o Sistema de Auditoria do SUS – SISAUD/SUS via Internet no âmbito do Sistema Nacional de Auditoria. O uso do SISAUD/SUS visa organizar e padronizar os processos de trabalho executados nos três componentes de auditoria – federal, estadual e municipal. A adesão é formalizada através de ofício do secretário de saúde ao diretor do Departamento Nacional de Auditoria do SUS – DENASUS, que o gerencia. A participação de todos é importante para aperfeiçoar as atividades de auditoria que busca transparência e agilidade nos seus registros. Na adesão o componente estadual, do Distrito Federal ou municipal do SNA passa a compor e utilizar uma base de dados de ocorrências das auditorias realizadas no âmbito do SUS. Esse sistema permite:

- O acompanhamento das auditorias.
- A identificação de toda a força de trabalho disponível no SNA.
- A normatização dos instrumentos utilizados (tais como: relatórios, roteiros, notas técnicas, constatações, recomendações, glosas).
- A facilidade de trabalhos integrados.
- A unificação de demandas (inclusive denúncias).
- O registro eletrônico dos resultados das auditorias com certificação digital (assinatura eletrônica).
- O registro de atividades mediante programação da equipe.
- A facilidade de consultas às informações e a emissão de relatório (Brasil, 2011a)

O auditor de cada componente de auditoria operacionaliza o sistema registrando todo processo de trabalho da auditoria, sendo possível inserir o Plano Anual de Atividades – PPA, a demanda, tarefa, planejamento, execução de atividades, relatórios, anexos com fotografias e outros documentos. Para facilitar a compreensão da rotina de operação do sistema desenvolvido para o ambiente da *web* foi elaborado o Manual do Usuário do Sistema de Auditoria do SUS – SISAUD/SUS que ensina o passo-a-passo para o registro e acompanhamento das auditorias cadastradas (Brasil, 2012b).

O Ministério da Saúde, através da portaria nº 254, de 27 de março de 2012, instituiu o Sistema de Regulação, Controle e Avaliação – SISRCA que visa gradativamente integrar os sistemas de informação sob a gestão do Departamento de Regulação, Avaliação e Controle e outros sistemas (Brasil, 2012c).

2.5 Processo de Trabalho de Auditoria no SUS

O trabalho de auditoria no SUS é extremamente complexo, pois necessita de grande quantidade de informações que precisam ser cuidadosamente extraídas, trabalhadas e interpretadas, pois muitos interesses e responsabilidades estão em foco quando se audita a saúde. O processo de trabalho em auditoria no Sistema Único de Saúde é composto na seqüência por planejamento, execução do processo de auditoria, encaminhamento do Relatório Final e seus resultados, acompanhamento das providências e finalização do processo de auditoria (Brasil, 2012b).

2.5.1 Planejamento

Inicia-se na elaboração da Programação de Trabalho Anual – PTA, correspondendo à programação interna dos Componentes do Sistema Nacional de Auditoria – SNA de acordo com as diretrizes definidas pelos gestores do Plano de Saúde. Deve haver o objetivo da auditoria, como e quando será realizada, porque deve ser feita, quais os documentos serão necessários para a fase analítica, os conhecimentos técnicos e recursos disponíveis para essa auditoria (Brasil, 2012b).

2.5.2 Execução do Processo de Auditoria

O reconhecimento do foco através de diagnóstico acontece mediante dados de fontes de evidência sobre as fragilidades do sistema, e a elaboração dos protocolos e roteiros com base nesse diagnóstico, define-se então o foco, obtêm-se informações da situação real, na qual a equipe elabora seus instrumentos. Deve ocorrer a programação e a execução da auditoria. Esta última acontece em três fases: analítica, *in loco* ou operativa e relatório preliminar/ final (Brasil, 2012b).

2.5.2.1 Fases da Auditoria

O Manual de Normas de Auditoria do Ministério da Saúde define auditoria quanto à execução:

Análítica: conjunto de procedimentos, especializados que consiste na análise de relatórios, processos e documentos, com a finalidade de avaliar se os serviços e os sistemas de saúde atendem às normas e padrões previamente definidos, delineando o perfil da assistência à saúde e seus controles.

Operativa: conjunto de procedimentos especializados que consiste na verificação do atendimento aos requisitos legais/normativos, que regulamentam os sistemas e atividades relativas à área de saúde, através do exame direto dos fatos (obtidos através da observação, medição, ensaio ou outras técnicas apropriadas), documentos e situações, para determinar adequação, a conformidade e a eficácia dos processos em alcançar os objetivos (Brasil, 1998).

A auditoria analítica ou detalhada não encontra limites na sua ação e abrange o exame de todas as transações, detendo-se, portanto, em todos os documentos, em todas as contas e em todos os valores fisicamente verificáveis ou em amplos universos destes (Sá, 2002).

De acordo com o Departamento Nacional de Auditoria do SUS – DENASUS foi elaborado um manual “Orientações Técnicas sobre Auditoria em Odontologia no SUS” como instrumento orientador das atividades desenvolvidas nas três instâncias de governo–união, estado, município. São apresentadas diretrizes para o desenvolvimento da Auditoria Odontológica na Atenção Básica. Na fase analítica da auditoria são observadas as normas

contidas nesse manual onde são avaliados a produtividade, a razão entre procedimentos odontológicos coletivos e a população de 0 a 14 anos, a proporção de exodontias em relação às ações odontológicas básicas individuais, avaliação do acesso da população aos serviços de saúde bucal e a análise da capacidade potencial física/ capacidade potencial de recursos humanos. Existem fórmulas que são mais do que instrumentos de avaliação da produção de serviços, tratam-se de instrumentos úteis para a verificação de capacidade instalada; comparação das necessidades de cobertura com a oferta de serviços e a produtividade; verificação por amostragem da fidedignidade dos relatórios do Sistema de Informação ambulatorial – SIA e do Sistema de Informação da Atenção Básica – SIAB (Brasil, 2005).

A auditoria odontológica operacional/operativa é a verificação de processos e documentos comparados aos requisitos legais /normativos que regulamentam o SUS e atividades relativas à área de saúde bucal através do exame direto dos fatos, documentos e situações. De acordo com o Manual de Normas e Procedimentos de Auditoria (Goiás, 2005) a auditoria operacional realizada *in loco* é uma atividade desenvolvida na própria unidade onde as ações e serviços são realizados, mediante a observação direta dos controles internos, fatos, dados, documentos e situações, respeitando os princípios básicos da auditoria. Esta fase da auditoria odontológica compreende a visita *in loco* nas Secretarias Estaduais, Municipais e Unidades de Saúde, em que deverá ser observado o princípio da integralidade da assistência à saúde nas Unidades de Saúde da Família, com inserção das Equipes de Saúde Bucal e, ainda, nos Centros de Especialidades Odontológicas, estabelecimentos de saúde com oferta especializada criados pela Portaria MS/GM nº 1.570, de 29 de julho de 2004, publicada no Diário Oficial da União – DOU de 15 de setembro de 2004 (Brasil, 2005).

A auditoria operacional é uma atividade especializada exercida na entidade, que compreende a coleta de dados e análise de produtividade e a rentabilidade da entidade; dos custos das operações, do crescimento estrutural e patrimonial, do equilíbrio, incluindo a situação financeira e a viabilidade econômico-financeira dos projetos de ampliação e produção (Pinho, 2007).

A auditoria operacional “é uma evolução natural da auditoria tradicional, que deixou de ser especificamente contábil para tornar-se abrangente”, incluindo além da verificação da legalidade e correção dos registros contábeis, critérios para avaliação da eficiência e de eficácia, com vistas ao alcance dos novos paradigmas da economicidade e da efetividade. Dos Quatro “Es”, eficiência, eficácia, economicidade e efetividade, grupados em duas categorias terminológicas (tipos de fiscalização e critérios de avaliação), dependem a correta interpretação do conceito de auditoria operacional, importando afirmar que seus objetivos buscam estabelecer se a entidade ou programa auditados atendem aos resultados esperados em termos de metas programadas e impactos provocados, ao menor custo possível (Nóbrega, 2008).

A auditoria operacional é um processo de avaliação do desempenho real, em confronto com o esperado, o que leva, inevitavelmente, à apresentação de recomendações destinadas a melhorar e a aumentar o êxito da organização (Crepaldi, 2009).

As atividades de auditoria operacional consistem no exame preliminar *in loco* de informações e dados analisados para obter elementos precisos ao desenvolvimento da auditoria, verificando a natureza, a extensão e a profundidade dos atos que nele são empregados a fim de garantir que os resultados apontados contendam os princípios da eficiência, efetividade e eficácia (Daruge, 2009).

A auditoria operacional contempla atividades desenvolvidas para controle e auditoria analítica para avaliação de aspectos específicos e do sistema. A fase operativa, caracterizada pela verificação *in loco* e pela elaboração do relatório de auditoria, e ainda a comparação e observação a um modelo padrão (Costa e Alevato, 2010).

A fase analítica da auditoria ocorre por meio da análise de documentos e relatórios informatizados, provenientes dos sistemas de informação do SUS, com a finalidade de elaborar um diagnóstico da situação atual em relação ao objeto a ser auditado, cujos resultados subsidiarão o planejamento da auditoria operativa. Os vários sistemas de informações em saúde (SIAB, SIM, SINASC, SIA, SIH, SIOPS e outros) e também as informações locais das Secretarias Estaduais e Municipais de Saúde, quando disponibilizadas, subsidiam esta fase. Caso contrário, serão observadas na ação operativa. A fase analítica é de fundamental importância para o sucesso da auditoria operativa. O

relatório analítico deve ser substanciado e objetivo, de modo que possibilite à equipe, na fase de auditoria operativa, elementos para o bom desenvolvimento dos trabalhos (Brasil, 2011a).

Na fase operativa o órgão de auditoria responsável pela ação que será desencadeada deverá, por meio de seu responsável, encaminhar ofício informando ao gestor que será realizada uma auditoria em seu estado/município/unidade de serviço. Nessa ocasião, poderá ser encaminhado ao gestor o Comunicado de Auditoria, que é um instrumento utilizado para solicitar oficialmente a disponibilização de documentos, justificativas e esclarecimentos, notificar pendências não atendidas e solicitar providências. Deverá ser enviado previamente para que a documentação solicitada seja providenciada

A fase operativa consiste na verificação *in loco* das ações, com exame direto dos fatos e situações, é a busca das evidências, tendo por objetivo sistematizar procedimentos. Uma minuciosa busca de evidências, juntamente com a devida utilização dos papéis de trabalho, constitui fundamentos para a elaboração de um relatório de auditoria que retrate, com objetividade e clareza, os resultados apontados no decorrer dos trabalhos. Ocorre confirmação ou não ao atendimento às normas e leis, bem como a adequação, conformidade, eficiência e eficácia do processo de trabalho em saúde. Para todas as auditorias operativas, é requisito básico a consulta à legislação atualizada pertinente ao assunto ou atinente à norma vigente à época da denúncia e/ou demanda (Brasil, 2011a).

Os resultados dos trabalhos de uma auditoria são consubstanciados no Relatório de Auditoria. Este é um documento formal e técnico que tem por finalidade relatar os fatos observados dos dados obtidos e das análises efetuadas sobre o desempenho do auditado, ensejando como produto final sugestões e/ou recomendações para prevenção e correção de rumos. Todas as não conformidades constatadas devem gerar recomendações de ações corretivas. Deverá ser levado ao conhecimento da chefia imediata para ciência e encaminhamentos às instâncias responsáveis pelas providências a serem adotadas decorrentes das recomendações (Brasil, 2011a).

O Ministério da Saúde disponibiliza, através do *site* do DATASUS – Departamento de Informática do SUS, *softwares* de extração de dados – *Tabwin/Tabnet* –

que permitem o monitoramento através de elaboração de planilhas e relatórios de acordo com as necessidades do gestor e ou auditor. Esses instrumentos são extratores de dados muito importantes na fase da auditoria analítica. Desenvolvido pela equipe do DATASUS, com a finalidade de permitir às equipes técnicas dos componentes de todas as esferas do Ministério da Saúde realizarem tabulações rápidas sobre os arquivos DBF que se constituem nos componentes básicos dos sistemas de informações do SUS – Sistema Único de Saúde (Brasil, 2012c).

Ressalta-se então que a execução do trabalho em campo consiste na obtenção de evidências apropriadas e suficientes para respaldar os achados e conclusões da auditoria. Na avaliação dos resultados serão certificadas todas as informações e os dados obtidos, incluindo as evidências objetivas que reforçam as anotações, com o objetivo de evitar contestação. Caso não haja evidência objetiva para um achado, este poderá ser mencionado no relatório como observação, que merece ser considerada. Assim, para cada distorção, impropriedade ou irregularidade, deve haver uma norma ou lei. O relatório deve ser elaborado com rapidez e eficácia permitindo que as ações preventivas/corretivas/saneadoras recomendadas sejam levadas ao conhecimento do auditado ou outros órgãos/autoridades em tempo hábil e diligenciadas as providências. Após a conclusão do relatório final com assinatura de toda a equipe, a auditoria é encerrada pelo responsável do componente do SNA, o chefe da auditoria no SUS (Brasil, 2012b).

2.5.3 Encaminhamento do Relatório de Auditoria e seus Resultados

A Lei 8689/93, em seu Artigo 12, o Decreto 1651/95 e a Lei complementar 141/12 estabelecem que o Relatório Final de auditoria deva ser amplamente divulgado com vistas à legalidade e responsabilização. No SISAUD/SUS há um sítio apropriado para fazer as publicações dos relatórios com base na Portaria nº 28 de 27/07/2005 que determina a disponibilização ao público dos resultados finais e decisões proferidas nas auditorias realizadas pelo DENASUS. Em caso de quaisquer irregularidades, assegurado o direito de defesa, o órgão competente do SNA encaminhará o relatório ao Conselho de Saúde, ao componente federal, sem prejuízo de demais providências previstas em lei (Brasil, 2012b).

2.5.4 Acompanhamento das Providências

No relatório estão inclusas as recomendações pertinentes a auditoria. Há um prazo para realização das adequações conforme recomendações. Decorrido este prazo deve ser desencadeada ação para acompanhamento do cumprimento das mesmas. Esta ação deve ser registrada em relatório, bem como indicações ao gestor da saúde sobre os meios da resolutividade. O componente do SNA presta cooperação técnica direta ou indireta conforme o assunto definido (Brasil, 2012b).

2.5.5 Finalização do Processo de Auditoria

O término do processo de auditoria acontece através do registro das providências adotadas após as recomendações e encaminhamentos realizados. Os municípios deverão apresentar relatórios detalhados elaborados trimestralmente, contendo dados sobre o montante e a fonte de recursos aplicados, as auditorias concluídas ou iniciadas no período, bem como sobre a oferta e produção de serviços na rede assistencial própria, contratada ou conveniada, e devem apresentar ao Conselho de Saúde correspondente e em audiência pública, nas Câmaras de Vereadores e nas Assembléias Legislativas respectivas, para análise e ampla divulgação conforme a Lei nº 8689/93, Art. 12 e Decreto nº 1651/95, Art. 6º, Alínea b, Parágrafos 1º, 2º e 3º (Brasil, 2012b).

A Lei Complementar 141/2012 no seu Art. 36 impõe aos gestores do SUS a obrigatoriedade de prestação de contas por meio de relatórios detalhados a cada quatro meses, contendo no mínimo informações acerca do montante e fonte dos recursos aplicados no respectivo período, as auditorias realizadas e/ou em fase de execução e a oferta de produção de serviços na rede de saúde sob sua gestão. Como também, está previsto no artigo 42 da referida lei que os órgãos do sistema de auditoria, controle e avaliação do SUS, no âmbito da união, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, verificarão, por meio de amostragem, o cumprimento e a veracidade das informações constantes do relatório de gestão, com ênfase na verificação presencial dos resultados alcançados no relatório de saúde (Brasil, 2012a).

3 PROPOSIÇÃO

Analisar a percepção dos auditores que realizam os controles internos e externos em relação à auditoria interna, na gestão da saúde pública, na atenção primária, no Estado de Mato Grosso.

4 MATERIAL E MÉTODOS

4.1 Aspectos Éticos e Legais

O presente estudo foi submetido com protocolo número 153/2012 e aprovado em 11/01/2013 pelo Comitê de Ética em Pesquisa em Seres Humanos da Faculdade de Odontologia de Piracicaba - CEP/FOP/UNICAMP e conduzido de acordo com os preceitos determinados pela Resolução nº. 196, de 10/10/1996, do Conselho Nacional de Saúde do Ministério da Saúde.

4.2 Tipo de Estudo

Estudo transversal observacional de natureza qualitativa.

4.3 Local de Estudo

Mato Grosso está localizado no centro geodésico da América Latina, Centro-Oeste brasileiro. Cuiabá, a capital, está localizada exatamente no meio do caminho entre o Atlântico e o Pacífico, ou seja, em linha reta é o ponto mais central do continente (Mato Grosso, 2014).

Mato Grosso é o terceiro maior estado do país, tem 903.357,908 km² de extensão e 141 municípios. A área urbana de Mato Grosso é de 519,7 km². A população é constituída de povos diversos, uma mistura de índios, negros, espanhóis e portugueses que se miscigenaram nos primeiros anos do período colonial. Atualmente, este Estado possui 3.035.122 habitantes, o que representa 1,59% da população brasileira. Vivem na zona urbana 81,9% da população, contra 18,1% da zona rural. O número de homens corresponde a 51,05%, sendo ligeiramente superior ao das mulheres. O percentual de 77,1% da população residente auto-avaliou seu estado de saúde como muito bom ou bom, sendo que 17,4% dessa população apresenta cobertura de plano de saúde (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE, 2014a).

Na economia mato-grossense, a agricultura e a pecuária se sobressaem. A agricultura com a exportação de grãos. A soja é o principal cultivo e produto das exportações. Mato Grosso experimentou um salto de desenvolvimento e de mudança em seu perfil econômico na última década. O Estado alcançou lugar de destaque como grande celeiro agrícola e hoje, além de ser o maior produtor de grãos, tem o maior rebanho efetivo de bovinos com 28.740.802 cabeças (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE, 2014b).

O maior desafio do Governo de Mato Grosso é manter as Cadeias Produtivas como uma forte base econômica e de distribuição de renda. Para isso, investe em ações que incentivam a competitividade, inovações tecnológicas e a sustentabilidade de projetos desenvolvidos em todos os segmentos. Em 2010 pelo menos 10 cadeias produtivas foram incentivadas pelo Governo do Estado, incluindo a do arroz, água mineral, indústrias gráficas, móveis e apicultura (Mato Grosso, 2014).

4.4 População do estudo

A população alvo do presente estudo foram 14 profissionais concursados pelo governo do Estado de Mato Grosso ou governo federal com idade estimada entre 25 a 60 anos, ambos os sexos, com formação na área. Os auditores estão distribuídos da seguinte forma e função:

- a) 09 Auditores Técnicos do Tribunal de Contas do Mato Grosso que trabalham com controle do SUS.
- b) 01 Auditor Chefe dos Serviços de Auditoria do Ministério da Saúde/ Estado de Mato Grosso – SEAUD/MS/MT.
- c) 01 Auditor do Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde.
- d) 01 Auditor Geral do Sistema Único de Saúde de Mato Grosso.
- e) 01 Auditor Chefe da Auditoria do Sistema Único de Saúde da Prefeitura de Cuiabá-MT.

f) 01 Auditor Chefe de Auditoria do Sistema Único de Saúde da Prefeitura de Várzea Grande-MT.

4.5 Critérios de seleção

Na realização deste estudo foram excluídos o controle social, os controles de vertentes políticas – Vereadores, Deputados e Senadores – e os controles específicos da Administração Pública: Ministério Público; Polícia Federal; Advocacia Geral da União; Controladoria Geral da União; Controles da Atividade Judiciária; foram incluídos todos os auditores técnicos do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso que atuam na auditoria do SUS; todos os chefes dos componentes municipais de auditoria do SNA/SUS de Mato Grosso; e os representantes na esfera estadual do SNA/SUS.

4.6 Projeto piloto

O estudo foi realizado para verificar se o instrumento de coleta possuía os requisitos necessários para atingir o objetivo da pesquisa. Assim, os questionários foram testados previamente em uma amostra de não participantes do estudo, na cidade de Cuiabá/MT, sendo que a população possuía características semelhantes a da população alvo a ser estudada.

Foram selecionados para o pré-teste 5 (cinco) auditores do controle interno e externo. Dois desses auditores fazem parte do Departamento Nacional de Auditoria do SUS – DENASUS, sede em Brasília/DF realizando auditoria em Cuiabá/MT e três auditores fazem parte do Tribunal de Contas de Mato Grosso – TCE/MT, mas não são integrantes da comissão técnica que audita o SUS. Todos eles após responderem o questionário e serem entrevistados foram orientados a tecerem críticas ao instrumento, por livre arbítrio, para que este fosse adequado e posteriormente validado.

4.7 Delineamento da pesquisa

Realizou-se através da Unidade Desconcentrada dos Serviços de Auditoria do Sistema Nacional de Auditoria/ Mato Grosso – SEAUD/MT com sede em Cuiabá/MT o levantamento dos componentes municipais do SNA/SUS no Estado de Mato Grosso. Dentre os 141 municípios existentes, apenas dois possuíam adesão formalizada no DENASUS: Várzea Grande e a capital, Cuiabá. O componente estadual tem sede em Cuiabá.

Toda a população alvo desta pesquisa (n=14) foi convidada a participar desta pesquisa através de contato via *email* e telefone para agendar a entrevista. Foram agendadas e realizadas 11 (onze) entrevistas. Os entrevistados responderam individualmente cinco questões de múltipla escolha relativas ao seu perfil, sem haver identificação dos mesmos. Na parte específica, os sujeitos da pesquisa responderam três questões de maneira consecutiva e individual ao entrevistado. A abordagem da população foi iniciada em julho de 2013 e as entrevistas foram realizadas no período de agosto a dezembro de 2013, no local de trabalho dos participantes desta pesquisa. Foi enviado, antecipadamente, via *email* o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido – TCLE. Todas as entrevistas foram discursivas e o material verbal reproduzido em fita cassete e transcrito em *Word* pela própria pesquisadora a fim de ser realizada a análise destes dados pelo método proposto neste estudo.

4.8 Análise dos dados

Após a coleta dos dados foi realizada análise descritiva, sem método de associação ou comparação. Com as questões abertas dirigidas aos auditores utilizou-se a técnica do Discurso do Sujeito Coletivo – DSC, com entrevistas que buscam revelar opiniões, atitudes, idéias e juízos (Vieira, 2001). O DSC consiste em uma forma que não é matemática ou metalingüística de representar o pensamento de uma coletividade, o que faz diante de operações sobre depoimentos, descrever ou expressar uma opinião, que culmina em discursos-síntese que reúnem respostas de diferentes pessoas, com sentido semelhante (Lefevre e Lefevre, 2005). As questões de opinião abordadas no questionário através de

entrevista foram direcionadas ao conhecimento dos profissionais questionados que responderam através de depoimentos discursivos a opinião relativa ao tema, onde houve a tabulação dos dados (Lefevre, 2010).

A técnica do DSC permite o resgate do sentido das opiniões coletivas. É um processo complexo, subdividido em vários momentos, efetuado por meio de uma série de operações realizadas sobre o material verbal coletado nas pesquisas.

Para que se produzam os DSCs são necessários quatro operadores/operações que são:

1. Expressões Chave (Ech): trechos selecionados do material verbal, que melhor descrevem seu conteúdo.

2. Ideias Centrais (Ics): fórmulas sintéticas que descrevem o (s) sentido (s) presentes no material verbal (por exemplo, em cada uma das respostas há uma pergunta aberta de pesquisa) e também nos conjuntos de respostas de sentido semelhante ou complementar.

3. Ancoragens (Acs): como as Ideias Centrais são fórmulas sintéticas que descrevem não mais os sentidos mas as ideologias, valores, crenças, presentes no material verbal das respostas individuais ou nas agrupadas sob a forma de afirmações genéricas destinadas a enquadrar situações particulares.

4. Discursos do Sujeito Coletivo (DSCs) propriamente ditos: as Ics e as Acs têm a função de individualização do pensamento coletivo, diferentes depoimentos podem ter a mesma Ideia Central. Os DSCs são a reunião das Expressões Chave presentes no material verbal (por exemplo, nas diferentes respostas a uma mesma questão de pesquisa), que têm Ideias Centrais ou Ancoragens de sentido semelhante ou complementar. O DSC pode ser visto como um “eu ampliado”.

O processo da técnica do DSC é realizado através da análise das entrevistas com o auxílio do software *Qualiquantisoft*, versão 1.3 de 2004, instrumento da metodologia do Discurso do Sujeito Coletivo – DSC e estão guardadas em arquivo próprio de *Microsoft Office Access Database*.

5 RESULTADOS

A primeira parte dos resultados revela o perfil da população estudada. A outra são resultados qualitativos subdivididos em separado para cada questão aberta de forma individual. Cada uma dessas questões gera um número de ideias centrais. A reunião das idéias centrais forma categorias por semelhança semântica, que foram identificadas por letras. Essas categorias são os resultados da questão. Cada categoria expressa um posicionamento agrupado sobre um tema e produz um Discurso do Sujeito Coletivo – DSC. Esses DSCs estão representando a resposta da coletividade. São três questões abertas, diversas categorias e distintos discursos, que são os resultados qualitativos.

5.1 Perfil dos entrevistados

Tabela 1. Distribuição dos entrevistados segundo idade, sexo, e especialização/pós graduação. Mato Grosso. 2014.

Idade/sexo	25-40			41-50			51-60			60+			Total
	SE	E	EP	SE	E	EP	SE	E	EP	SE	E	EP	
Especialização/pós													
Masculino	-	2	3	-	-	2	1	-	-	-	-	1	9
Feminino	-	-	1	-	-	-	-	-	-	-	-	1	2
Total	-	2	4	-	-	2	1	-	-	-	-	2	11

Legenda:

SE- Sem especialização e sem pós graduação na área

E- Com especialização

EP- Com especialização e pós graduação na área

O perfil demonstrado na tabela acima indica predominância do sexo masculino, tendo apenas duas mulheres auditoras nos controles do local pesquisado. A população com idade entre 25 e 40 anos de idade é maior e que possui maior número de auditores com

especialização, e especialização e pós graduação em auditoria. O mesmo número de auditores entre 41-50 anos e mais de 60 anos possuem especialização e pós graduação na área de auditoria.

5.2 Resultados qualitativos

Um mesmo entrevistado pode ter emitido mais de uma Ideia Central, podendo o seu depoimento estar presente em diferentes categorias. Os resultados das entrevistas estão dispostos na análise do Discurso do Sujeito Coletivo de forma individual de acordo com as três questões de opinião que constam no questionário.

5.2.1 *Questão 1: Na sua visão comente qual a importância da auditoria interna na gestão de saúde na atenção básica do Sistema Único de Saúde de Mato Grosso.*

Tabela 2: Número de Ideias Centrais frente a questão 1 - Na sua visão comente qual a importância da auditoria interna na gestão de saúde na atenção básica do Sistema Único de Saúde de Mato Grosso. Cuiabá, 2014.

Categoria	N
A- Controle interno: detecta erros e fraudes do sistema	4
B- Acompanhamento das rotinas de trabalho	6
C- Função educativa: orienta e previne erros	2
D- Facilitador do controle externo e interno por conhecer a complexidade das normas do SUS	3
E- Braço auxiliar do gestor	5
Total	20

DSC A – Controle interno: detecta erros e fraudes do sistema

A auditoria interna é a principal responsável pela identificação de erros e fraudes na gestão, porque ela vivencia o dia-a-dia da gestão, têm conhecimentos dos processos, insumos, produtos, por fazerem parte da administração. A auditoria por si só já é exatamente a busca do controle. Quando a gente pensa em controle, entende-se que é algo ligado a ordem, organização. Onde não há controle, não há uma ordem, não há uma organização adequada. O controle da coisa pública é composto de três bases, quais sejam: controle externo, controle interno e controle social, cada qual com suas especificidades e poder de alcance. Falando de atenção básica, de modo geral, ela necessita de um controle, de um carinho maior por parte dos dirigentes, necessita de uma preocupação maior. É importante destacar que, estatisticamente, o controle interno é o responsável pela maioria dos casos de detecção de erros e fraudes na gestão pública. E não é por acaso, pois o controle interno faz parte do dia-a-dia da gestão pública, estando, portanto, muito próximo aos comportamentos indesejáveis. Nesse sentido, em qualquer área da gestão pública, na qual se insere a saúde, o controle interno, por meio de uma de suas atribuições, que é a auditoria interna, é capaz de melhorar a gestão e detectar desvios.

DSC B – Acompanhamento das rotinas de trabalho

Eu vejo não só a auditoria interna, mas principalmente o controle interno e vários trabalhos que fazemos no Tribunal de Contas, principalmente na parte de saúde, que há uma ausência significativa de controles internos para todos os atos praticados, principalmente na parte de aquisições, armazenamento de materiais, medicamentos. A auditoria interna viria para verificar se existem esses controles internos, ou se eles estão sendo observados pela gestão. Mas no nosso caso, na grande maioria observamos que não existe o controle interno e nem auditoria interna para acompanhar a efetividade desses controles, se eles existem, ou se quem executa os atos está agindo conforme está especificado. Então se observa que na maioria dos casos uma total desarticulação entre os envolvidos no SUS, ausência de rotinas de trabalho, de controle interno, que faça com que

essas rotinas sejam realizadas e ocorra organização. Em minha opinião, que é compartilhada pela maioria, a questão da auditoria é essencial porque quando você tem a gestão do serviço público necessariamente você tem que ter o controle e na ausência do controle o eventual desvio ou má gestão do serviço público serão conseqüências, praticamente será resultado. Então, principalmente na saúde a questão do controle é essencial, quanto mais controle, melhor. Essa matemática é clara, e no caso específico do SUS, eu acho mais essencial ainda, por razão de ser a saúde uma atividade mais essencial que as outras; não que as mesmas não sejam, mas a saúde, a não concepção dela de modo correto gera um resultado como mortes, agravos de doenças, algo mais. Em minha opinião como auditor do TCE a auditoria interna é muito importante porque é impossível o controle externo estar sempre presente, então é importante o controle interno nos 365 dias do ano, que tem mais facilidade de conhecer as rotinas dos sistemas administrativos, para estar auxiliando o administrador a corrigir as irregularidades.

É importante a implantação do controle interno, que tem por finalidade o acompanhamento da execução das ações simultaneamente, ou seja, ao mesmo tempo em que as ações estão acontecendo; o controle interno verifica a regularidade dessas ações, a forma como acontecem, se estão cumprindo a legislação pertinente. Aqui no tribunal a gente tem essa tendência de estar valorizando a função do controlador interno, pois é ele que está mais próximo, acompanhando o cotidiano, o tempo todo, ele é a pessoa que pode acompanhar mais de perto.

Ele seria uma extensão do tribunal acho que devemos valorizá-lo, porque se estiver tudo funcionando, o auditor estiver acompanhando, tudo correto, vai diminuir e muito até o nosso trabalho como controle externo, vai minimizar as impropriedades, irregularidades. Acho bem importante na gestão do Sistema Único de Saúde a auditoria interna, tem que se valorizar mesmo.

DSC C – Função educativa: orienta e previne erros

A gestão precisa olhar mais para a atenção primária, realmente voltar-se a promoção de saúde. Entendo que a capacitação nós precisaríamos intensificá-la, afinal a

gente evoluiu muito, a tecnologia da informação exige que a gente amplie também a capacitação em todos os demais setores, não só na teoria, mas na área de gestão, que ela possa ter maior abrangência, um olhar de maior humanização real, as pessoas sentirem-se melhor acolhidas e ter-se menor número de problemas no que tange a média e alta complexidade. A gente tenta fazer uma auditoria educativa, como chamamos no DENASUS: quando estamos atuando procuramos orientar, procuramos sempre mostrar ao gestor da saúde onde estão as falhas, a fim de corrigir, mostrar o que ele pode fazer para corrigir as falhas.

DSC D – Facilitador do controle externo e interno por conhecer a complexidade das normas do SUS

Acho que a grande importância da auditoria é que funciona como um controle interno na administração e facilita o controle externo. Em particular a auditoria interna na gestão de saúde do SUS tem uma importância relevante em face das particularidades que é a auditoria do SUS ante ao complexo de normatização do sistema, estando a auditoria interna mais próxima e em maior sintonia com essas normas. E o SUS, em que pese eu acreditar que é essencial, que a valia da sua existência é lógica, é muito complexo. Vejo o SUS muito complexo, apesar de estar atuando na área pública há algum tempo, principalmente em outros sistemas públicos, a partir de uma auditoria que fizemos no SUS, em específico eu percebi como ele é complexo. São dezenas, centenas de portarias, normas, que são alteradas do dia para noite, são muitos procedimentos, são muitas regras, né? Então, a pessoa que faz auditoria e não é da área tem uma dificuldade muito grande para entender, pois as próprias pessoas que trabalham lá, a gente percebe que às vezes não tem domínio integral da lei ou normas. Resumidamente, é um auxílio a auditoria interna.

DSC E – Braço auxiliar do gestor

O Ministério da Saúde estabeleceu como prioridade a valorização da atenção primária. Diante dessa nova realidade o componente municipal de auditoria do SUS de

Cuiabá, com quadro técnico renovado passou a realizar auditoria na atenção básica entre outras. Essas auditorias têm como escopo auxiliar o gestor do SUS na execução das atividades – verificar como as ações em saúde foram executadas, como os recursos financeiros foram empregados e qual o resultado e/o impacto que essas ações podem ter trazido ao sistema de saúde e em especial aos usuários. Viria para verificar se existem esses controle internos, ou se em caso de existência eles estão sendo observados pela gestão. A auditoria na gestão da saúde, de forma geral, tem a finalidade de atuar como uma ferramenta de gestão para os dirigentes ou governantes. Uma vez implantada ou implementada a auditoria na saúde, o gestor se preocupará menos com os controles externos. Uma vez implantados o controle interno e a auditoria, os problemas de execução de ações em saúde certamente serão minimizados assim como as notificações dos órgãos de controle externo. Sem a auditoria como a gestão da saúde pode aferir, verificar metas, qualidade, acesso aos serviços? Vejo a auditoria interna como um instrumento de gestão mesmo. A auditoria é um braço de apoio ao gestor, os olhos também. A importância é essa, não só controlar, como também auxiliar na gestão. A auditoria auxilia ao Ministério da Saúde, porque gera política, então o resultado dela é um subsídio para gerar políticas de saúde, políticas corretas. Mostra onde estão as falhas, o que tem que fazer para melhorar, quais são as vantagens quando se tem um controle efetivo. Basicamente é isso. O conceito contemporâneo de auditoria dispõe que a mesma, ou melhor, o auditor moderno é muito mais um homem de negócios voltado para o desenvolvimento dos resultados da gestão do que simplesmente identificar erros e fraudes.

5.2.2 Questão 2: Apresente e comente sobre as ações técnicas que estão sendo implementadas pelo DENASUS e/ou Tribunal de Contas de Mato Grosso para identificação de irregularidades/impropriedades das contas de gestão dos programas de saúde pública na atenção básica.

Tabela 3: Número de Ideias Centrais frente à questão Apresente e comente sobre as ações técnicas que estão sendo implementadas pelo DENASUS e/ou Tribunal de Contas de Mato Grosso para identificação de irregularidades/impropriedades das contas de gestão dos programas de saúde pública na atenção básica. Cuiabá, 2014.

Categoria	N
A- Utilização de indicadores na auditoria	2
B- Ações técnicas de controle	3
C- Ter como foco efetividade e o funcionamento global do SUS	6
D- Interação entre pessoas e esferas	2
E- Destinação de recursos (humanos, financeiros, treinamento)	1
F- Criação de uma estrutura técnica	2
Total	16

DSC A – Utilização de indicadores na auditoria

Eu diria que o Tribunal de Contas de Mato Grosso tem duas ações mais destacadas. A 1ª foi quando o tribunal no acompanhamento anual realizado ele criou dez indicadores para política de saúde. O TCE-MT desde o exercício de 2008 avalia o resultado da política pública de saúde por meio de dez indicadores (disponíveis no site do TCE) com os quais os auditores do TCE analisam determinado município com a média Brasil e média MT, bem como a evolução ou involução do município de um ano para o

outro para cada indicador. Qual foi o objetivo dessa auditoria? Na parte de aplicação dos limites constitucional de gastos com saúde. Verificou-se que muitos casos o gestor aplicava o mínimo exigido pela constituição, mas havia uma pequena melhora no serviço aplicado na política, prestado à população. Então junto com verificação da aplicação mínima dentro dos limites constitucionais de saúde, nós verificamos o desempenho dos municípios nesses dez indicadores. Isso nos demonstrou que não estávamos errados, pois, a maioria dos municípios de Mato Grosso o gestor aplica o mínimo, mas não há efetividade na ponta para a população, com melhoras de qualidade de serviços. Com base nesses indicadores o tribunal tem feito determinações e recomendações aos gestores dos municípios que apresentam variação em relação à média nacional.

DSC B – Ações técnicas de controle

Considero que os monitoramentos feitos pelos municípios e secretarias estaduais de saúde são insuficientes para se ter um diagnóstico preciso das ações públicas de saúde na atenção básica. Foi feita uma comissão para começar a entender como funciona realmente o SUS, e verificar pelo menos a efetividade dos programas da atenção básica. Neste sentido, em minha opinião, é preciso avançar nos mecanismos de controle. Então, por esse motivo nós adotamos outra medida, ação estratégica do tribunal, acredito que terá continuidade, que foi a realização de auditorias específicas na saúde. A 1ª delas foi a auditoria do SUS, que envolveu os municípios de Cuiabá, e todo estado de Mato Grosso e que foi finalizado pela parte técnica, tipo relatório de auditoria e será apreciado pelo plenário do Tribunal de Contas e após sua aprovação será encaminhado várias recomendações e determinações aos gestores envolvidos e essa determinação contribuirá com a melhora, principalmente da gestão, dos controles. Outra medida que colocaria também é que o tribunal aprovará em breve um manual de auditoria do SUS que auxiliará a equipe técnica, que durante auditoria operacional, e analítica, nos municípios tenham subsídios para realizar um trabalho de alta qualidade. Destaco essas medidas, ações técnicas do Tribunal de Contas de Mato Grosso. Quando o auditor vai lá só para verificar o município ele acaba ficando restrito. Daqui para frente com a auditoria operacional do

Tribunal de Contas deste estado (MT) a gente vai poder trabalhar muito melhor em benefício da população, pois vai ser muito mais específico. O acompanhamento na atenção básica, policlínicas, o paciente tá sendo regulado, como (pausa) e isso demanda tempo e deve ser feito pela auditoria interna da gestão buscando a qualidade, efetividade dos programas implementados pela gestão pública. O DENASUS ele tem termo genérico, ele trabalha com demandas da ouvidoria e tem também o planejamento dele, que é anual. Conhecido internamente como PTA (plano de trabalho anual), essa ação de planejamento anual visa otimizar diversas áreas, principalmente a atenção primária. Mas têm diversas ações em conjunto com a área técnica.

DSC C – Ter como foco efetividade e o funcionamento global do SUS

O TCE-MT desde o exercício de 2008 avalia o resultado da política pública de saúde por meio de 10 indicadores (disponíveis no site do TCE) com os quais os auditores do TCE analisam determinado município com a média Brasil e média MT, bem como a evolução ou involução do município de um ano para o outro para cada indicador. O Tribunal de Contas realiza uma auditoria específica, principalmente para construir o relatório de gestão, envolvendo todas as áreas, inclusive a saúde. Só que o foco que é dado pelo Tribunal de Contas, até pela sua atribuição e pela sua história, é mais voltado para o administrativo, licitações, despesas, e pelo que percebo não há, ou adentra muito na questão da estrutura do SUS em si. Elas são de fiscalizações administrativas, patrimoniais e financeiras; fiscalização das contas mensais, trimestrais e anuais apresentadas aquele órgão pelo município de Cuiabá. As fiscalizações administrativas e financeiras do TCE/MT em Cuiabá, MT tiveram melhora significativa com a criação do sistema APLIC e GEOBRAS. Já o TCU e a CGU, órgãos de controle externo do governo federal não realizam auditoria na atenção básica do SUS, as fiscalizações se restringem as ações administrativas, financeiras. Registro também que o TCU realizou auditoria no complexo regulador do SUS das Secretarias de Saúde do Estado de MT (SES/MT) e do município de Cuiabá (SMS). Então em que pese pequena quantidade, os relatórios já trazem o tema da saúde. No ano passado foi feita auditoria operacional específica no SUS. Foi um foco

operacional que visava um olhar para a estrutura do SUS, toda sua norma, se estava de acordo. Acho que há uma grande falha no Tribunal de Contas, não trabalhar na efetividade dos programas, mas está melhorando, pois já teve esse trabalho inicial, então é um processo que vai evoluindo e agora têm comentários que o Tribunal de Contas vai criar uma secretaria de controle externo com foco nas políticas públicas e com certeza a saúde da atenção básica vai entrar... Acho que esse é um bom caminho. Essa análise é relatada nos relatórios de auditoria e é utilizada como subsídio ao Tribunal Pleno do TCE para emissão do parecer prévio sobre as contas. Ainda com base nessas análises, o TCE determina aos gestores a adoção de medidas para melhorar os resultados. Essas providências são monitoradas, posteriormente, pelos auditores e no caso de sua ausência o gestor está sujeito às sanções previstas em lei. Acredito que daqui para frente, principalmente na área de saúde vão ocorrer as auditorias operacionais, específica para complementar a que é feita todos os anos. A auditoria do SUS audita os recursos financeiros aplicados na saúde, audita as ações e serviços em saúde propriamente ditos podemos comentar que a auditoria em saúde é muito mais abrangente, necessitando de equipe multiprofissional para realizar as análises das situações encontradas. Desta forma se faz necessária a participação de profissionais da área da saúde propriamente dita, como médicos, enfermeiros e outros, que conhecem as normas, rotinas, procedimentos e legislação.

DSC D – Interação entre pessoas e esferas

Olha o DENASUS tem uma preocupação em verificar as ações, os serviços e os recursos públicos. É objetivo do nosso trabalho e baseado nisto anualmente é feito um plano de ação, um PTA (Plano de Trabalho Anual). Há seleção de algumas áreas, chama a área técnica do ministério, conversa com a área técnica do ministério, identifica em conjunto os problemas que área técnica encontrou durante o exercício e a gente faz um protocolo e tenta chegar ao município e identificar esses problemas e recomendar soluções. Fazemos todo planejamento anual e visamos otimizar diversas áreas, principalmente a atenção primária. Na atenção básica a gente chega ao departamento de

atenção Básica e os convida, conversa e ouvimos também sugestões para onde tem problema e a gente vai cria um protocolo e verifica-se in loco através de auditorias operativas. Mas esse plano de ação, a gente não faz com certa exclusividade, como contém no plano, a gente sempre tem solicitações diversas, que vem do próprio cidadão, nos temos as solicitações do Ministério Público, Ouvidoria, nós temos às vezes contribuições que vem da Controladoria Geral da União, CGU, enfim em nível de estado, por exemplo, não trabalhamos não só estado, mas também, trabalhamos contribuindo com os setores de Mato Grosso e também outros estados quando há necessidade. A gente tenta cumprir o planejamento, mas há poucos servidores no DENASUS. Quando há demandas e não temos recursos humanos suficientes, ou dotados do conhecimento que a ação tem necessidade, então, conseqüentemente, nós temos que estar disponíveis para contribuição com outros setores da auditoria, de forma integrada, isso a nível nacional. Fazemos, como recentemente, a questão da hanseníase, a farmácia popular, estamos sempre fazendo, regulação, que a gente entende que vai ser uma grande ação, porque é acolhimento, a regulação vai abranger desde uma consulta até marcação de exame, enfim, internação, e todo acompanhamento e favorecer, estupidamente o acesso da população aos serviços do SUS com uma regulação eficiente. E a mudança do sistema de regulação do SUS em Cuiabá se deve as recomendações da auditoria. Vai, assim, minimizar o cansaço do usuário do SUS. É um tema que a gente vem trabalhando e agora, também provavelmente o SAMU, fizemos também o câncer de colo de útero, de mama, fizemos algumas situações de hospitais psiquiátricos, participamos do nacional de câncer de mama, a auditoria da sanguessuga deu muito trabalho, muitas dificuldades, foi além das nossas forças. Quero acreditar que são assuntos macro, mas que todos têm repercussão, de certa forma na atenção básica. Também quero acreditar que a gente atua, mas precisa de parceria, que os gestores dos municípios também compreendam a necessidade da instalação e implantação do componente municipal do SNA – Sistema Nacional de Auditoria. Lá nos municípios, independente do volume de trabalhos, ou do número da população, lá o SUS também existe e deve existir o componente do DENASUS. A gente gostaria que a lei 8689 fosse cumprida e observada porque a gente trabalha em um sistema, que agrega três esferas do governo, a federal, estadual e municipal e a gente anseia por um momento onde tudo isso esteja

funcionando de uma forma dinâmica, que a gente reconhece que algumas dificuldades possam existir, mas aonde você consegue ter um olhar consciente da necessidade da população, eu acho que é um esforço sendo imprimido, você consegue realizar um bom trabalho.

DSC E – Destinação de recursos (humanos, financeiros, treinamento)

O Ministério da Saúde tem cooperado com a auditoria do SUS quanto aos seguintes aspectos: treinamento anual para os coordenadores do serviço de auditoria; liberação de recursos do orçamento de participa SUS para qualificação de técnicos do SNA dos municípios; contribui muito para a realização de auditorias nas unidades básicas de saúde por causa do seu diminuto quadro de servidores. A maioria dos servidores do DENASUS está em fase de aposentadoria e não há novos concursos para suprir essas ausências crescentes e o piano é pesado.

DSC F – Criação de uma estrutura técnica

Por meio da portaria nº 053/2012 foi instituída a Comissão Técnica de Auditoria Especial do SUS, com atribuição de auditar a Secretaria de Estado de Saúde de MT, Secretaria Municipal de Saúde de Cuiabá – MT. Essa comissão tinha por objetivo realizar estudos específicos da área de saúde, dentre eles: a assistência farmacêutica; programa de saúde da família; planejamento e gestão do SUS, entre outros assuntos.

Especificamente quanto a atenção básica, o TCE-MT designou em 2012 uma comissão de auditoria para auditar alguns aspectos do SUS, dentre os quais o PSF e a assistência farmacêutica básica. No entanto, esse trabalho está em fase inicial e ainda não resultou em nenhum produto. Outra medida que colocaria também é que o tribunal aprovará, em breve, um manual de auditoria do SUS que auxiliará a equipe técnica, que durante auditoria operacional e analítica, nos municípios tenham subsídios para realizar um trabalho de alta qualidade. É divulgado aqui no Tribunal de Contas que, informalmente, no ano vindouro de 2014 será criado um braço, não um órgão, específico

para auditoria operacional do SUS. Acredito que após ter sido feita a auditoria operacional pelo tribunal a partir do ano que vem será dado ênfase para essa (área operacional). E provavelmente incluirá novamente o SUS e o seu funcionamento conforme suas normas e regras. O Tribunal de Contas vai criar uma secretaria de controle externo com foco nas políticas públicas e com certeza a saúde da atenção básica vai entrar.

5.2.3 Questão 3: Apresente e comente sobre as dificuldades encontradas para auditar a atenção básica no Sistema Único de Saúde.

Tabela 4: Número de Ideias Centrais frente a questão Apresente e comente sobre as dificuldades encontradas para auditar a atenção básica no Sistema Único de Saúde. Cuiabá, 2014.

Categoria	N
A- Normas, regras, legislação e funcionamento do sistema, de alta complexidade e difícil compreensão	6
B- Falta ou a estrutura de auditoria está incompleta	8
C- Problemas de gestão e gerência dos recursos humanos que atuam na área: falta, rotatividade, indisponibilidade	7
D- Falta de formação e capacitação para atuar na área	5
E- Incompreensão do papel da auditoria	3
F- Deficiências técnicas dos gestores e das equipes que atuam no SUS que dificultam o trabalho da auditoria	2
Total	31

DSC A – Normas, regras, legislação e funcionamento do sistema, de alta complexidade e difícil compreensão.

As dificuldades são inúmeras. As principais estão relacionadas ao volume de normas que compõem o SUS e as especificidades do sistema. A complexidade da matéria dificulta e muito o entendimento necessário para você propor auditoria ou recomendações. Mesmo considerando que trabalho na área de administração pública há mais de uma década, quando eu participei da auditoria específica do SUS me vi diante de dezenas de normas e regras e legislações que tratam do assunto ao mesmo tempo.

Há ainda uma frequente mudança na legislação e normas do SUS o que dificulta o controle. O SUS a cada ano se apresenta com as normativas todas diferentes, cada município tem uma maneira de trabalhar, o Estado tem uma maneira, uns municípios não aderem aos programas do governo federal, e como o SUS é muito complexo, depende de um monte de pessoas, um monte de entes, então a gente acaba tendo muita dificuldade, acaba sendo bem generalista.

Imagino que se para mim que sou da área técnica e tenho essa dificuldade, ela se torna maior para pessoas do controle social, as que fazem parte do Conselho Municipal de Saúde. São pessoas que são da sociedade que não têm e não são obrigadas a ter a capacitação técnica que o auditor possui. Então essas pessoas que se vêem diante daquelas normas e portarias, alteradas diariamente, sabem o que é correto ou o que é errado? Se aquele procedimento está atendendo aquela norma?

Então eu compreendo que o SUS é unânime a sua validade, porém a sua forma de funcionamento, sua burocracia excessiva, sua complexidade de normas e regras dificultam o seu controle e o seu regular funcionamento.

DSC B – Falta ou a estrutura de auditoria está incompleta

As dificuldades são muitas e elas passam por todos os setores e componentes de auditoria no Brasil e a maior que há é a falta de estruturação, não só da carreira dentro

do Ministério da Saúde e demais componentes de auditoria do SUS, mas também pela falta de estruturação dos Componentes Estaduais e Municipais de Auditoria do SUS.

A área do SUS é muito complexa e a ausência do auditor interno específico do SUS, e eu creio que imensa maioria não tem esse auditor interno, neste setor tão relevante dificulta bastante o exercício da auditoria; porque quando é feita a auditoria ordinária nos municípios, um dos primeiros procedimentos, até para avaliar a consistência daquele município, é solicitar os eventuais relatórios previstos em lei, que devem ser feitos pela gestão: de modo geral os documentos, recomendações que foram feitos pelo elemento presente no controle interno da gestão.

Então quando há auditoria interna uma das primeiras ações do controle externo é o estudo, leitura desses documentos, relatórios, desse trabalho feito pelo controle interno. E através disso o Tribunal de Contas começa a propor as recomendações, verificar se as mesmas já foram feitas e realizadas, e podem-se propor recomendações e sanções e eventualmente algum tipo de punição se for encontrado no relatório alguma irregularidade ou impropriedade.

Essa questão do auditor interno, pela minha experiência, acredito que haverá certa aversão dos gestores em promover a investidura neste cargo, pois da mesma forma que o controlador interno, os gestores, em grande maioria tem repressão ao controle de uma forma geral.

Também, criar auditoria municipal é imprescindível, pois a maioria dos municípios ainda não tem apesar do decreto lei ser antigo, e dar uma focada na efetividade da saúde. Uma vez implantados o controle interno e a auditoria, os problemas de execução de ações em saúde certamente serão minimizados assim como as notificações dos órgãos de controle externo.

O ideal seriam auditorias bem específicas, senão vai ficar só na formalidade, se fez contrato, como, licitação: a parte operacional, de funcionamento que mede a efetividade fica aquém do que deveria. O desenvolvimento do dia-a-dia se houver dentro da secretaria de saúde implantada a auditoria, conforme a legislação estabelece o SNA na esfera municipal, certamente o município vai trabalhar com muito mais tranquilidade

porque o gestor não tem tempo suficiente para um olhar mais abrangente que cabe a ele, por estar naquela cadeira como gestor por um determinado tempo.

Parece-me que há um controle dentro dos gabinetes dos prefeitos, mas isso não basta. Este setor que realmente faz o controle aos municípios não tem condições de auditar o SUS, de ter o olhar com maiores detalhes às normas e portarias do Sistema Único de saúde.

Finalmente é preciso dizer que tínhamos ausência de um documento suporte para realizar a auditoria no SUS e agora vamos ter o manual de auditoria, uma metodologia de trabalho, principais pontos de controle, pelo menos no começo das atividades.

DSC C – Problemas de gestão e gerência dos recursos humanos que atuam na área: falta, rotatividade, indisponibilidade.

A interdisciplinaridade do SUS é outro fator que dificulta os trabalhos de auditoria, necessitando para o bom desempenho que as equipes sejam multidisciplinares. Assim, é necessária a valorização desse servidor que atua na auditoria interna da gestão do SUS pelo próprio gestor, e isso é uma dificuldade. O servidor fica desestimulado.

A dificuldade para auditar a atenção básica ou primária do SUS é que há poucos auditores no Estado, são muitos municípios, 141, e a gente não tem tempo de olhar tudo. Então a gente sabe da importância da saúde pública e a gente olha, foca mais em outras áreas e a saúde fica meio de fora. Então é preciso aumentar o número de auditores no Tribunal de Contas.

Outra dificuldade para o auditor do tribunal é a não exclusividade do profissional para esse trabalho específico, ou seja, o pessoal acaba tendo que realizar atividades paralelas, mas eu acredito que o melhor seria a gente ter o foco somente nos trabalhos específicos.

As maiores dificuldades para auditar a atenção básica em Cuiabá foram: os gestores do SUS no período de 2005 a 2011 disponibilizaram para o componente municipal de auditoria apenas servidores contratados com perfis para atuação na área

administrativa. Nesse período foram disponibilizados dois médicos com qualificação, porém que não tinham tempo porque tinham outros vínculos empregatícios. A partir de 2011 a gestão do SUS começou a liberar técnicos com perfis para auditar as unidades básicas de saúde. Em 2012 o Sistema Nacional de Auditoria de Cuiabá realizou auditorias em todas as unidades básicas de saúde bucal de Cuiabá oferecendo um retrato fiel de uma realidade desconhecida da gestão. Agora estão sendo realizadas auditorias em todos os PSFs da capital e é necessário mais profissional para compor a equipe. No entanto, não há disponibilidade dos mesmos, onde se encontre perfil, dedicação e servidor efetivo para auditar, sem estar trabalhando em outro horário na rede de atenção pública, para não ocorrer conflito ético.

Assim, o gestor deve verificar os recursos humanos apropriados à auditoria no SUS. Sempre existem pessoas que possam ser remanejadas de um local para outro, dentro do município.

DSC D – Falta de formação e capacitação para atuar na área

O primeiro ponto que destaco é a questão da formação mesmo. A grande maioria dos nossos profissionais não tem formação na área de saúde. Então a gente tem que estudar o SUS, que é complexo.

Acredito que é necessário treinamento específico, pelo menos o conhecimento geral das terminologias, funcionamento. O auditor do tribunal tem outras atividades, trabalhamos com educação, entre outras, e a gente não está acompanhando essa área da saúde já há algum tempo, o que mudou, o que tem de novo e quando você está aprendendo, já acabou a auditoria naquele município.

Também, muitos dos atores envolvidos na gestão da saúde não têm conhecimento de suas responsabilidades e atribuições.

Percebe-se que o controle interno nos municípios também é ineficiente, principalmente em relação à saúde, eles olham também só para o financeiro, despesa, licitação. A gente vê que é necessário um maior investimento em educação nos controladores e auditores internos municipais, que devem existir conforme a lei. A

capacitação precisa avançar, e muito; estamos muito atrasados neste ponto, em todos os setores, pois você só consegue evoluir se tem uma visão mais abrangente e essa visão só virá se realmente ampliar o conhecimento. Enquanto isto não for reconhecido como uma base imprescindível, eu acho que todos os outros problemas serão difíceis de resolver. Nós teremos multiplicados os problemas, que poderíamos nem tê-los, com mais conhecimento e responsabilidade. Sem capacitação, estamos permitindo problemas e acredito que isso deve ser uma preocupação bastante séria.

DSC E – Incompreensão do papel da auditoria

A auditoria quando ela fala para a gestão, é uma grande contribuição à gestão, a gente gostaria muito que isso fosse percebido, só que a gente entende que os gestores ainda não tenham parado para entender a função de um auditor interno. Tá certo que a função da auditoria é fiscalizar, mas ela vai, além disso, ela quer também orientar esse gestor. Mas para isso nós precisamos que eles permitam e entendam que é importante essa contribuição, que vai além da fiscalização, além do ressarcimento, que realmente possam minimizar no futuro para gestão alguns problemas que poderiam ser muito piores se não tivessem a sorte de ter a auditoria ao lado da gestão.

Falta o reconhecimento da importância do departamento no Ministério da Saúde. O próprio gestor enxerga o DENASUS como um inimigo e na verdade nós somos SUS, fazemos parte do sistema. A gente sempre procura fazer um trabalho com finalidade de auxiliar o gestor do SUS e nem sempre é assim que somos vistos e com isso encontramos dificuldades dentro do próprio sistema, As pessoas não gostam de consertar as falhas, dá trabalho. No DENASUS hoje conversamos muito com as áreas técnicas dos municípios. Se a gente vai fazer um trabalho grande nos programas de saúde da família, a gente chama e conversa e diz que aquela auditoria vai gerar um relatório gerencial, que será enviado para eles, com todas as impropriedades e irregularidades encontradas. A gente já os prepara. Tenta trabalhar de forma integrada foi assim com o SAMU, para diminuir o impacto no resultado desse trabalho. Acaba sendo um incômodo para a área técnica, e isso incomoda, mas é inevitável, pois é isso que devemos fazer. Se o ministério é

repassador do recurso, e também é o responsável pelo controle, acompanhamento, pela capacitação, então se há uma falha, uma impropriedade ou irregularidade, o ministério tem sua parcela de culpa.

Há algum tempo estávamos auditando a farmácia popular e nos reuníamos quase mensalmente com a área técnica, se em mês se fazia 20, 30 ou 40 auditorias, eu fazia um gerencial daquela auditoria e sentava, e explicava as irregularidades encontradas, antes de concluir o relatório que é enviado para a gestão responder. E com isso a gente foi fazendo as portarias, aperfeiçoando as portarias do ministério, amarrando a questão da prática com a realidade do SUS, através do resultado nosso, às vezes recebem a gente, ouvem, mas nem todas as áreas são assim. E aí o trabalho saía mais tranquilo, mas na maioria das vezes temos dificuldades muito grandes, a gente convida a área técnica e eles não gostam. Já chegaram para arrumar problemas para a gente. Como se nós procurássemos problemas ou irregularidades nos programas, mas não é assim, é nossa função, verificar se a coisa está correta. Correndo bem como deve ser. Atendendo a legislação, as normas e o que foi pactuado.

Enfim, acredito que é apenas um despertar que falta para o benefício dos gestores. Podem os mesmos desenvolver uma gestão tranquila e efetiva e sem nenhum impasse e preocupações até mesmo após sua saída, pois ele continuará a responder por suas ações.

Então a visão é ainda patrimonialista, que a gestão é dele e não do município, e se houvesse esse auditor interno, efetivo, através de concurso, que tivesse autonomia, independência, com certeza ele iria auxiliar o exercício da gestão do SUS nos municípios, que estão descentralizados. Isso já deveria estar acontecendo.

DSC F – Deficiências técnicas dos gestores e das equipes que atuam no SUS que dificultam o trabalho da auditoria

As dificuldades realmente são de toda ordem. A gente percebe que nos municípios, por exemplo, há também uma mudança muito frequente dos gestores da saúde, além dos gestores, servidores mesmo, para registro das informações básicas: o próprio

CNES realmente nos desafia porque quando a gente chega aos municípios para realizar auditoria in loco as informações registradas são diferentes da realidade encontrada lá. Não bate. No CNES há cadastro de um profissional, lá na visita e no RH existe outro profissional. Outros registros também poderiam ser conduzidos de uma forma mais séria, firme, mais responsável, como os SIA, o SIAB deveriam ser levados mais a sério.

Como digo, se dificuldades existem, temos que minimizá-las, entendemos que tudo isso trava benefícios para o cidadão, para a população, porque quando eu mantenho um registro em qualquer sistema, conduzido com a regularidade que precisa, a frequência que precisa para estar perfeito, não vou ter problemas, corte de recursos. A irregularidade já começa quando a informação não está batendo e isso é uma dificuldade para auditoria, que na fase analítica se baseia nesses dados e na auditoria operativa, in loco, constata outra realidade. Isso é uma das dificuldades para o técnico que faz a auditoria. Entendo que seja um problema muito sério, precisava trabalhar isso como prioridade na gestão.

6 DISCUSSÃO

A Administração Pública Direta é representada pelos órgãos ligados diretamente ao Prefeito, Governador ou Presidente da República. Todas as ações e serviços realizados pela Administração Pública são atos administrativos. A execução desses atos deve resultar no alcance de metas de acordo com os princípios da gestão pública, que na sua estrutura conta com diversos órgãos incumbidos de exercer o controle sobre a própria administração (Meirelles, 2001; TCU, 2012b). Os controles na esfera pública estão regulamentados na CF/88, nos Artigos 70, 71 e 74, que trata dos controles externos e internos da União, e no Artigo 31, que trata desses controles nos Municípios (Brasil, 1988).

Sendo a auditoria interna uma atividade integrante do controle, cabe saber como os auditores desses controles da Administração Pública percebem a importância da auditoria interna na gestão do Sistema Único de Saúde – SUS de Mato Grosso. O presente estudo teve sua origem neste questionamento e na carência de estudos na área do controle na saúde pública e efetivamente sobre a auditoria interna na gestão da atenção primária no SUS. Para ser retratada essa percepção dos auditores, relevante e inédita para a auditoria, foi utilizada a técnica do Discurso do Sujeito Coletivo, uma pesquisa qualitativa ainda não realizada no campo de controle interno e externo no Sistema Único de Saúde.

Na seleção dos auditores participantes desta pesquisa, na fase do estudo piloto, notou-se a presença do componente estadual de auditoria de Mato Grosso e a fraca adesão de componentes municipais de auditoria do Sistema Nacional de Auditoria do SUS – SNA/SUS no Estado de Mato Grosso. Dentre os 141 municípios do Estado de Mato Grosso apenas Cuiabá e o município vizinho Várzea Grande possuem auditoria interna no SUS. Os demais possuem controle interno, estabelecido pela Lei da Responsabilidade Fiscal, mas não possuem um controle próprio do SUS, ou seja, o controle do SUS realizado através do componente municipal de auditoria, com características específicas, destinado ao acompanhamento técnico e financeiro das ações e serviços de saúde, que é o Sistema Nacional de Auditoria – SNA (Brasil, 1995).

O Sistema Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde – SNA/SUS foi concebido de acordo com os princípios e diretrizes da Lei Orgânica da Saúde em 1990. No

entanto, apenas em 1995, a auditoria teve seu início no Sistema Único de Saúde, com a edição do Decreto nº 1.651 que estabelece a estruturação e funcionamento geral do sistema, a ser implementado nos três níveis – federal, estadual e municipal – de gestão do SUS (Brasil, 1995). Acredita-se, ainda, que esse foi o marco inicial da concepção da auditoria no SUS, repercutindo nos seus procedimentos até os dias atuais. A partir dessa data houve uma demarcação da necessidade da instituição de órgãos nas três esferas de governo, no sentido de estruturar a composição do SNA, estando assim o SUS como o responsável pela supervisão direta.

A descentralização deu autonomia para estados e municípios e estabeleceu que todas as esferas de governo devem organizar e implantar seus componentes do SNA, sob a supervisão da respectiva direção do SUS, mas a adesão desse controle é voluntária (Brasil, 2013a). A Norma Operacional da Assistência à Saúde – NOAS-SUS 01/2002 condicionou que somente seria habilitado em Gestão Plena do Sistema Municipal, o município que, entre outras responsabilidades, tivesse estruturado o componente municipal de auditoria do SNA (Brasil, 2002). No entanto, na prática há fragilidade na legislação e essa adesão termina sendo voluntária. E, como mostram os resultados, o controle no SUS no Estado de Mato Grosso se apresenta com falta ou a estrutura de auditoria incompleta, sendo esta situação a dificuldade mais apresentada pela população pesquisada conforme discursa o DSC – B da terceira questão: *As dificuldades são muitas e elas passam por todos os setores e componentes de auditoria no Brasil e a maior que há é a falta de estruturação, não só da carreira dentro do Ministério da Saúde e demais componentes de auditoria do SUS, mas também pela falta de estruturação dos Componentes Estaduais e Municipais de Auditoria do SUS [...] Parece-me que há um controle dentro dos gabinetes dos prefeitos, mas isso não basta, este setor que realmente faz o controle aos municípios não tem condições de auditar o SUS [...] A área do SUS é muito complexa e a ausência do auditor interno específico do SUS, e eu creio que imensa maioria não tem esse auditor interno, neste setor tão relevante dificulta bastante o exercício da auditoria. [...] Então quando há auditoria interna uma das primeiras ações do controle externo é o estudo, leitura desses documentos, relatórios, desse trabalho feito pelo controle interno. E através disso o Tribunal de Contas começa a propor as recomendações, verificar se as mesmas já foram feitas e realizadas, e*

podem-se propor recomendações e sanções e eventualmente algum tipo de punição se for encontrado no relatório alguma irregularidade ou impropriedade.

Essa ausência do controle interno próprio no SUS na maioria das cidades de Mato Grosso, conforme relatado acima, é devido à voluntariedade da adesão aos componentes municipais de auditoria do SNA. Somado a isso, os prefeitos ao serem convidados à adesão, devem alegar que já possuem um controle interno, não necessitando de um controle próprio do SUS (Brasil, 2002; Brasil, 2006b). Conforme discursado nas entrevistas, grande parte dos municípios possui os controles internos, regulamentados na CF/88, no Artigo 31 (Brasil, 1988), e antes, a Lei Federal nº 4320/64, e agora a Lei Complementar nº 101/00 – Lei de Responsabilidade Fiscal e Lei 10.028 – Lei dos Crimes Fiscais que são mandamentos de ordem constitucional e infraconstitucional e exigem a implantação do controle interno na Administração Pública (Brasil, 2000c; Brasil, 2000d; Brasil, 2012c). Agora, conforme apontado pelo DSC – B os gestores do executivo estão obrigados a criar e implantar o controle interno imediatamente, até porque, segundo as disposições da LRF, os relatórios de gestão fiscal devem ser assinados, não só pelo administrador (Prefeito ou Governador, Presidente de Câmara e demais administradores), mas pelo responsável pela administração financeira e pelo controle interno (Brasil, 2012c; TCU, 2012b).

Concordando neste aspecto com o relato da coletividade desta pesquisa o controle interno do executivo tem diferentes setores para auditar, e tem dificuldades de realizar auditorias específicas do SUS. Esse controle específico está estabelecido em cada esfera administrativa na Lei nº 8.080/1990, que regulamenta o SUS. Porém, no Art. 9º dessa mesma lei a organização, direção e gestão da saúde são determinadas aos gestores da saúde – secretários de saúde ou órgão equivalente (Brasil, 1990). Assim, os prefeitos interpretam como sendo essa responsabilização do SUS dos secretários. O fato da adesão do componente municipal do SNA, que atualmente é voluntária, deve ser exigida, como é o controle interno, ao se considerar a existência no Brasil do Sistema Nacional de Auditoria e a descentralização em cada esfera do governo (Brasil, 1990; Brasil, 1999; Brasil, 2000c; Brasil, 2000d; Nóbrega, 2008). Esse tipo de controle na saúde pública tem por objetivo

resguardar o patrimônio público contra o desperdício, perda, mau uso e desvio de finalidade (Tatsch, 2005).

Na abordagem sobre a importância da auditoria interna na gestão de saúde na atenção básica (primária) do Sistema Único de Saúde de Mato Grosso culminou em Discursos do Sujeito Coletivo dispostos em cinco categorias distintas: A- Controle interno: detecta erros e fraudes do sistema; B- Acompanhamento das rotinas de trabalho; C- Função educativa: orienta e previne erros; D- Facilitador do controle externo e interno por conhecer a complexidade das normas do SUS; E- Braço auxiliar do gestor.

[...] Falando de atenção básica, de modo geral, ela necessita de um controle, de um carinho maior por parte dos dirigentes [...] A auditoria por si só já é exatamente a busca do controle. Quando a gente pensa em controle, entende-se que é algo ligado a ordem, organização [...] É importante destacar que, estatisticamente, o controle interno é o responsável pela maioria dos casos de detecção de erros e fraudes na gestão pública. E não é por acaso, pois o controle interno faz parte do dia-a-dia da gestão pública, estando, portanto, muito próximo aos comportamentos indesejáveis (DSC-A).

A Norma Operacional da Assistência à Saúde – NOAS-SUS 01/2002 teve como objetivo estimular a criação de um controle mais próximo e contextualizado ao local. O DSC-B vai ao encontro com essa norma relatando que: *[...] Em minha opinião, que é compartilhada pela maioria, a questão da auditoria é essencial porque quando você tem a gestão do serviço público necessariamente você tem que ter o controle e na ausência do controle o eventual desvio ou má gestão do serviço público serão conseqüências [...] Aqui no tribunal a gente tem essa tendência de estar valorizando a função do controlador interno, pois é ele que está mais próximo, acompanhando o cotidiano, o tempo todo, ele é a pessoa que pode acompanhar mais de perto [...] Ele seria uma extensão do tribunal; acho que devemos valorizá-lo, porque se estiver com tudo funcionando, o auditor estiver acompanhando, tudo correto, vai diminuir e muito até o nosso trabalho como controle externo, vai minimizar as impropriedades, irregularidades. Acho bem importante na gestão do Sistema Único de Saúde a auditoria interna, tem que se valorizar mesmo.*

[...] a grande importância da auditoria é que funciona como controle interno na administração e facilita o controle externo. Em particular a auditoria interna na gestão

de saúde do SUS tem uma importância relevante em face das particularidades que é a auditoria do SUS ante ao complexo de normatização do sistema, estando a auditoria interna mais próxima e em maior sintonia com essas normas [...] São dezenas, centenas de portarias, normas, que são alteradas do dia para noite, são muitos procedimentos, são muitas regras, né? [...] Resumidamente, é um auxílio a auditoria interna (DSC-D).

O DSC-D expõe que a auditoria interna é um facilitador do controle externo e interno por conhecer a complexidade das normas do SUS. A auditoria da atenção básica em um sistema municipal de saúde é uma tarefa complexa (Brasil, 2004). Um Sistema de Saúde tem muitos componentes (centros de saúde, centros de especialidades médicas e/ou odontológicas, farmácias, policlínicas, hospitais etc.) que produzem vários tipos de ações (consultas e procedimentos médicos/odontológicos, internações, vacinação, ações de vigilância sanitária e epidemiológica). Todas as atividades realizadas pelo SUS podem gerar dados importantes para a gestão (Brasil, 2010). Quando bem exercida a auditoria interna, com todos os dados da gestão registrados, precedido de adequado planejamento, esse instrumento mostra-se fator de grande contribuição para que o controle externo, constitucionalmente atribuído ao Tribunal de Contas, revelando-se, assim, de grande utilidade para a administração e para toda a sociedade (Brasil, 1988; TCU, 2012b).

Segundo o DSC-C A gestão precisa olhar mais para a atenção primária, realmente voltar-se a promoção de saúde. Entendo que a capacitação nós precisaríamos intensificá-la, afinal a gente evoluiu muito, a tecnologia da informação exige que a gente amplie também a capacitação em todos os demais setores [...] A gente tenta fazer uma auditoria educativa, como chamamos no DENASUS: quando estamos atuando procuramos orientar, procuramos sempre mostrar ao gestor da saúde onde estão as falhas, a fim de corrigir, mostrar o que ele pode fazer para corrigir as falhas.

Este pensamento coletivo enxerga a função educativa na auditoria interna, orientando e prevenindo erros. Antes da Constituição Federal – CF de 1988 o controle da assistência à saúde atuava de maneira diferente, era um modelo baseado na produção e pagamento de procedimentos realizados, com ações de fiscalização e atitudes punitivas (Brasil, 1993; Attie, 2000; Vale, 2001; Castro, 2004). Atualmente, o campo da auditoria tem assumido, além da análise técnica em saúde, a função de reorientação nos processos de

gestão (Camacho e Rubin, 1996). Essa orientação é o que está acontecendo na prática como discursado pelo DSC-C.

A auditoria foi ratificada no Pacto de Gestão como um importante instrumento para gestão e determinante para a consolidação da Política Pública de Saúde, sendo imprescindível a consolidação de uma Política Nacional de Auditoria do SUS nos três níveis de gestão, conforme preconizado nas normativas antecedentes (Brasil, 2006a). O DSC-E concorda com as diretrizes para programação pactuada integrada da assistência a saúde relatando: [...] *Vejo a auditoria interna como um instrumento de gestão mesmo. A auditoria é um braço de apoio ao gestor, os olhos também. A importância é essa, não só controlar, como também auxiliar na gestão. A auditoria auxilia ao Ministério da Saúde, porque gera política, então o resultado dela é um subsídio para gerar políticas de saúde, políticas corretas [...]* A auditoria na gestão da saúde, de forma geral, tem a finalidade de atuar como uma ferramenta de gestão para os dirigentes ou governantes.

O pensamento desta coletividade vai ao encontro do que é relatado pela literatura científica que destaca a auditoria em saúde como uma ferramenta de gestão (Barzelay, 2002; Remor, 2002; Noronha, 2004; Brasil, 2006b; Melo, 2007; Melo e Vaitsman, 2008; Costa e Alevato, 2010; Brasil, 2011a; Brasil 2012c). E ainda com a presença da auditoria interna o gestor fica mais tranquilo frente ao controle externo, que se caracteriza por ser exercido por órgão autônomo e independente da Administração Pública (TCU, 1992; Silva, 2004; TCU, 2014).

A responsabilidade do controle externo da Administração Pública, sob o enfoque de fiscalização orçamentário-financeira, é do Poder Legislativo tendo como órgãos auxiliares os Tribunais de Contas e os Conselhos de Contas no âmbito das respectivas jurisdições (Brasil, 2012c). Dentro desta perspectiva se insere a demanda por avaliações de desempenho destinadas ao sistema nacional de saúde que compõem o SUS, justificando a necessidade de se estabelecer métodos e critérios específicos e adequados a esta atividade (Nóbrega, 2008).

A garantia desses critérios e o controle da aplicação dos recursos da saúde podem ser obtidos por meio dos relatórios de auditoria produzidos pelo próprio SNA. Nestes quando houver constatação que os recursos públicos previstos no inciso II do § 3º

do Art. 198 da Constituição Federal foram aplicados em ações e serviços diversos dos previstos, devem ser informados ao Tribunal de Contas e ao Ministério Público competentes; bem como se deve verificar a responsabilização da gestão em cada esfera conforme estabelece o Art. 27 da Lei complementar 141/2012 (Brasil, 2012a).

A responsabilização pelas decisões tomadas ou prestação de contas é sinônimo de *accountability* segundo o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (TCU, 2012 e). A *accountability* (responsabilização) é uma obrigação constante dos gestores administrativos; é um princípio constitucional a prestação de contas (Brasil, 1988; Brasil, 2006b; Melo, 2007; Castro, 2008; TCU, 2012e; Brasil, 2012c). A omissão ou não-prestação de contas configura irregularidade grave do gestor público, culminando em sanções cíveis, penais e administrativas (TCU, 2012 e). Assim, auditoria em saúde envolve dimensões não apenas de ordem administrativa, organizacional e técnica, mas também ética, política e social (Melo, 2007).

Diante da legislação existente, os participantes desta pesquisa foram convidados a comentar sobre as ações técnicas que estão sendo implementadas pelo DENASUS e/ou Tribunal de Contas de Mato Grosso para identificação de irregularidades/impropriedades das contas de gestão dos programas de saúde pública na atenção básica. Os discursos abertos dos entrevistados analisados através da técnica do DSC resultaram em estratos selecionados, com base nessa ferramenta, seis resultados de DSC relacionados às ações foram encontrados: DSC-A Utilização de indicadores na auditoria; DSC-B Ações técnicas de controle; DSC-C Ter como foco efetividade e o funcionamento global do SUS; DSC-D Interação entre pessoas e esferas; DSC-E Destinação de recursos (humanos, financeiros, treinamento); DSC-F Criação de uma estrutura técnica.

O DSC-C discursa sobre o foco efetividade e o funcionamento global do SUS. [...] *No ano passado foi feita auditoria operacional específica no SUS. Foi um foco operacional que visava um olhar para a estrutura do SUS, toda sua norma, se estava de acordo. Acho que há uma grande falha no Tribunal de Contas, não trabalhar na efetividade dos programas [...] agora têm comentários que o Tribunal de Contas vai criar uma secretaria de controle externo com foco nas políticas públicas e com certeza a saúde*

da atenção básica vai entrar [...] Acho que esse é um bom caminho. Essa análise é relatada nos relatórios de auditoria e é utilizada como subsídio ao Tribunal Pleno do TCE para emissão do parecer prévio sobre as contas. Ainda com base nessas análises, o TCE determina aos gestores a adoção de medidas para melhorar os resultados. Essas providências são monitoradas, posteriormente, pelos auditores e no caso de sua ausência o gestor está sujeito às sanções previstas em lei. Esse pensamento coletivo refere-se às ações das providências estabelecidas no inciso I e II, Art. 27 da Lei Complementar 141/2012; providências também já estabelecidas no & 4º do Art. 33º da Lei 8080/90; no Decreto nº 1651, de 28 de setembro de 1995; no Código Penal, Art. 315º, que relata “constitui crime de emprego irregular de verbas ou rendas públicas” (Brasil, 1988, Brasil, 2012a).

O DSC-D destaca a legislação quando: [...] A gente gostaria que a lei 8689 fosse cumprida e observada porque a gente trabalha em um sistema, que agrega três esferas do governo, a federal, estadual e municipal e a gente anseia por um momento onde tudo isso esteja funcionando de uma forma dinâmica.

O Tribunal de Contas realiza uma auditoria específica, principalmente para construir o relatório de gestão, envolvendo todas as áreas, inclusive a saúde. Só que o foco que é dado pelo Tribunal de Contas, até pela sua atribuição e pela sua história, é mais voltado para o administrativo, licitações, despesas, e pelo que percebo não há, ou adentra muito na questão da estrutura do SUS em si. Elas são de fiscalizações administrativas, patrimoniais e financeiras. [...] A auditoria do SUS audita os recursos financeiros aplicados na saúde, audita as ações e serviços em saúde propriamente ditos. [...] Acho que há uma grande falha no Tribunal de Contas, não trabalhar na efetividade dos programas, mas tá melhorando (DSC-C). Este discurso admite a necessidade de ter como foco a efetividade e o funcionamento global do SUS. Na Lei nº 8.142/90 art.4º e Decreto nº 1.651/95 nos Art. 3º e 6º estão relatados a importância do Relatório de Gestão que se constitui da prestação de contas dos recursos recebidos do Ministério da Saúde, comprovando a aplicação dos recursos transferidos fundo a fundo aos estados e municípios, a comprovação dos resultados alcançados quanto à execução do Plano de Saúde e documentos adicionais avaliados pelos órgãos colegiados de deliberação própria do SUS.

Os municípios devem fazer anualmente esse relatório, que deve ser aprovado pelo Conselho de Saúde e encaminhado ao Tribunal de Contas do Estado, conforme determina a legislação. Os municípios devem apresentar relatórios detalhados elaborados trimestralmente, contendo dados sobre o montante e a fonte de recursos aplicados, as auditorias concluídas ou iniciadas no período, bem como sobre a oferta e produção de serviços na rede assistencial própria, contratada ou conveniada, e devem apresentar ao Conselho de Saúde correspondente e em audiência pública, nas Câmaras de Vereadores e nas Assembléias Legislativas respectivas, para análise e ampla divulgação (Lei nº 8689/93, Art. 12 e Decreto nº 1651/95, Art. 6º, Alínea b, Parágrafos 1º, 2º e 3º).

Considero que os monitoramentos feitos pelos municípios e secretarias estaduais de saúde são insuficientes para se ter um diagnóstico preciso das ações públicas de saúde na atenção básica. [...] Então por esse motivo nós adotamos outra medida, ação estratégica do tribunal, acredito que terá continuidade, que foi a realização de auditorias específicas na saúde. A 1ª delas foi a auditoria do SUS, que envolveu os municípios de Cuiabá, e o Estado de Mato Grosso. [...] O acompanhamento na atenção básica, policlínicas, o paciente tá sendo regulado, como [...] e isso demanda tempo e deve ser feito pela auditoria interna da gestão buscando a qualidade, efetividade dos programas implementados pela gestão pública. [...] Foi feita uma comissão para começar a entender como funciona realmente o SUS, e verificar pelo menos a efetividade dos programas da atenção básica. Outra medida que colocaria também é que o Tribunal de Contas aprovará em breve um manual de auditoria do SUS que auxiliará a equipe técnica, que durante auditoria operacional, e analítica, nos municípios tenham subsídios para realizar um trabalho de alta qualidade. O DENASUS ele tem termo genérico, ele trabalha com demandas da ouvidoria e tem também o PTA (plano de trabalho anual), essa ação de planejamento anual visa otimizar diversas áreas, principalmente a atenção primária (DSC- B).

O DSC-B fala livremente sobre as ações técnicas do controle na saúde pública. Ocorre percepção de insuficiência de auditoria interna da gestão do SUS. E essa situação levou o controle externo a criar uma comissão específica para auditar o SUS, como também um manual próprio de auditoria para prestar um trabalho de alta qualidade, enquanto o

DENASUS vem cumprindo o PTA, com ênfase na atenção primária, e atende as demandas da ouvidoria. O SNA elaborou diversos manuais de auditoria ao longo dos anos, inclusive manuais detalhados para realizar auditorias na atenção primária, secundária e em 2005 um manual de auditoria em saúde bucal (Brasil, 2004; Brasil, 2005). Atualmente, está em fase preliminar a elaboração de um novo manual de auditoria no SUS (Brasil, 2012c).

Na parte de aplicação dos limites constitucional de gastos com saúde verificou-se que muitos casos o gestor aplicava o mínimo exigido pela constituição. O TCE-MT desde o exercício de 2008 avalia o resultado da política pública de saúde por meio de dez indicadores (disponíveis no site do TCE) com os quais os auditores do TCE analisam determinado município com a média Brasil e média MT. [...] Na maioria dos municípios de Mato Grosso o gestor aplica o mínimo, mas não há efetividade na ponta para a população, com melhoras de qualidade de serviços (DSC-A).

Os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em ações e serviços públicos de saúde estão regulamentados na CF/88 e na Lei 141/2012. Para a fiscalização do cumprimento da legislação o Poder Legislativo contará com auxílio do sistema de auditoria do SUS, com o auxílio dos Tribunais de Contas, do órgão de controle interno e do Conselho de Saúde de cada ente da Federação conforme todos os incisos do Art. 38 da Lei 141/2012, que estabelece aplicação dos recursos vinculados ao SUS; transferência; destinação; metas e execução do Plano de Saúde Plurianual (Brasil, 2012a).

O Tribunal de Contas possui poderes para impor correções à Administração Pública, bem como pode intervir em licitações e aplicar sanções, como multas ou, dependendo da gravidade, até a decretação de penhora de bens e inelegibilidade do responsável (Brasil, 1988; TCU, 1992; Meirelles, 2001).

Olha o DENASUS tem uma preocupação em verificar as ações, os serviços e os recursos públicos. [...] A gente sempre tem solicitações diversas, que vem do próprio cidadão, nós temos as solicitações do Ministério Público, Ouvidoria. [...] A gente tenta cumprir o planejamento, mas há poucos servidores no DENASUS. Também quero acreditar que a gente atua, mas precisa de parceria, que os gestores dos municípios também compreendam a necessidade da instalação e implantação do componente

municipal do SNA – Sistema Nacional de Auditoria. Lá nos municípios, independente do volume de trabalhos, ou do número da população, lá o SUS também existe e deve existir o componente do DENASUS (DSC-D).

É essencial a presença do componente municipal do DENASUS, o Departamento do Sistema Nacional de Auditoria – SNA. A Lei 8689/93 regulamentada pelo Decreto 1651/95 estabelece a estruturação e funcionamento geral do SNA nos três níveis – federal, estadual e municipal. Há necessidade de interação entre as esferas do governo. Somado a isso o Decreto 7508/11 introduz a criação de Regiões de Saúde, através do Contrato Organizativo de Ação Pública – COAP, que devem ser formadas por um grupo de municípios que, juntos, consigam dar resposta às demandas da população para os serviços de Atenção Primária, Urgência e Emergência, Atenção Psicossocial, Atenção Ambulatorial Especializada e Hospitalar e Vigilância em Saúde. Com o objetivo de garantir a concretude dos acordos firmados no COAP, o SNA, através do DENASUS e dos componentes do SNA nos Estados, no Distrito Federal e Municípios se responsabiliza pelo controle e fiscalização do mesmo nas regiões (Brasil, 1999; Brasil, 2011c; Brasil, 2012b).

A maioria dos servidores do DENASUS está em fase de aposentadoria e não há novos concursos para suprir essas ausências crescentes e o piano é pesado (DSC-E). Ressalta-se que é cada vez mais necessária a presença do controle interno próprio do SUS. No entanto, há ausência de recursos humanos com este propósito em todos os níveis de governo. Por outro lado o controle externo vem se aperfeiçoando na área de saúde, buscando a criação de estrutura técnica conforme afirma o DSC-F: *Por meio da portaria nº 053/2012 foi instituída a Comissão Técnica de Auditoria Especial do SUS, com atribuição de auditar a Secretaria de Estado de Saúde de MT, Secretaria Municipal de Saúde de Cuiabá – MT. [...] Essa comissão tinha por objetivo realizar estudos específicos da área de saúde, dentre eles: a assistência farmacêutica; programa de saúde da família; planejamento e gestão do SUS, entre outros assuntos. [...] O Tribunal de Contas vai criar uma secretaria de controle externo com foco nas políticas públicas e com certeza a saúde da atenção básica vai entrar.*

O DSC-C apresenta como sendo umas das maiores dificuldades encontradas para auditar a atenção básica no Sistema Único os problemas de gestão e gerência dos

recursos humanos que atuam na área de auditoria: falta, rotatividade e indisponibilidade: [...] *É necessária a valorização desse servidor que atua na auditoria interna da gestão do SUS pelo próprio gestor, e isso é uma dificuldade. [...] A dificuldade para auditar a atenção básica ou primária do SUS é que há poucos auditores no Estado, são muitos municípios, 141, e a gente não tem tempo de olhar tudo. [...] Outra dificuldade para o auditor do tribunal é a não exclusividade do profissional para esse trabalho específico. [...] As maiores dificuldades para auditar a atenção básica em Cuiabá foram: médicos com qualificação, porém que não tinham tempo porque tinham outros vínculos empregatícios [...] Agora estão sendo realizadas auditorias em todos os PSFs da capital e é necessário mais profissional para compor a equipe. No entanto não há disponibilidade dos mesmos, onde se encontre perfil, dedicação e servidor efetivo para auditar, sem estar trabalhando em outro horário na rede de atenção pública, para não ocorrer conflito ético (DSC-C).*

As dificuldades são inúmeras. As principais estão relacionadas ao volume de normas que compõem o SUS e as especificidades do sistema. [...] O SUS a cada ano se apresenta com as normativas todas diferentes, cada município tem uma maneira de trabalhar, o Estado tem uma maneira, uns municípios não aderem aos programas do governo federal, e como o SUS é muito complexo, depende de um monte de pessoas, um monte de entes, então a gente acaba tendo muita dificuldade, a acaba sendo bem generalista (DSC-A).

A complexidade do processo Saúde Doença exige um sistema que seja igualmente complexo e, ainda, que esteja preparado para se adequar frente a mudanças num país tão heterogêneo como o Brasil, com dimensões continentais e grandes desigualdades sociais que trazem como conseqüências mudanças/ acontecimentos epidemiológicos e sociais a todo o momento. O modelo de assistência à saúde teve antes o foco na doença e na cura. Atualmente, os profissionais de saúde e os usuários do sistema se voltam para a integralidade baseados nos pressupostos da Política Nacional de Saúde Pública. O SUS busca a garantia do acesso universal, a qualidade na prestação dos serviços, a capacidade de resposta às necessidades de saúde da população, a prestação do cuidado efetivo e a efetividade dos recursos disponíveis. Este sistema de saúde desenvolve-se em diferentes níveis de complexidade, cada um desses níveis de organização da atenção à saúde – ações,

serviços e sistemas – pode ser tomado como objeto da auditoria no âmbito do SUS, considerando como relevante a necessidade de zelar pelo respeito à autonomia de cada ente federado (Brasil, 2010; Brasil, 2011a; Brasil, 2011d).

As normas, regras, legislação e funcionamento do sistema, de alta complexidade e difícil compreensão são de nossa concordância com a natureza discursiva realista do DSC-A: *Imagino que se para mim que sou da área técnica e tenho essa dificuldade, ela se torna maior para pessoas do controle social, as que fazem parte do conselho municipal de saúde. [...] Então essas pessoas que se vêem diante daquelas normas e portarias, alteradas diariamente, sabem o que é correto ou o que é errado? Se aquele procedimento está atendendo aquela norma? [...] o SUS é unânime a sua validade, porém a sua forma de funcionamento, sua burocracia excessiva, sua complexidade de normas e regras dificultam o seu controle e o seu regular funcionamento.*

O controle social é previsto na CF/88. A interação do mesmo com a Administração Pública ocorre através dos conselhos que têm função fiscalizadora, mobilizadora, deliberativa e consultiva (Brasil, 2011d; TCU, 2012d).

Dentre variadas dificuldades comentadas, no DSC-D observa-se a falta de formação e capacitação para atuar na área de auditoria: *O primeiro ponto que destaco é a questão da formação mesmo. A grande maioria dos nossos profissionais não tem formação na área de saúde. Então a gente tem que estudar o SUS, que é complexo. [...] Também, muitos dos atores envolvidos na gestão da saúde não têm conhecimento de suas responsabilidades e atribuições. Percebe-se que o controle interno nos municípios também é ineficiente, principalmente em relação à saúde, eles olham também só para o financeiro, despesa, licitação. A gente vê que é necessário um maior investimento em educação nos controladores e auditores internos municipais, que devem existir conforme a lei. [...] Enquanto isto não for reconhecido como uma base imprescindível, eu acho que todos os outros problemas serão difíceis de resolver.*

Essa dificuldade apresentada se justifica pela ausência do componente municipal do SNA no interior de Mato Grosso, que dispõe de controles internos, onde são encontrados recursos humanos sem formação adequada para auditar o SUS. Porém, precisam fazer esse controle. Os sujeitos desta pesquisa afirmam ainda que a auditoria

interna do SUS seja facilitador do controle externo e interno por conhecer a complexidade das normas do SUS; detecta erros e fraudes no SUS; acompanha as rotinas de trabalho; orienta e previne erros e atua como braço auxiliar do gestor. Como também o DSC-E comenta sobre a incompreensão da auditoria: *A auditoria quando ela fala para a gestão, é uma grande contribuição à gestão, a gente gostaria muito que isso fosse percebido, só que a gente entende que os gestores ainda não tenham parado para entender a função de um auditor interno. Tá certo que a função da auditoria é fiscalizar, mas ela vai, além disso, ela quer também orientar esse gestor [...] essa contribuição, que vai além da fiscalização, além do ressarcimento, que realmente possam minimizar no futuro para gestão alguns problemas que poderiam ser muito piores se não tivessem a sorte de ter a auditoria ao lado da gestão. Falta o reconhecimento da importância do departamento no Ministério da Saúde. O próprio gestor enxerga o DENASUS como um inimigo e na verdade nós somos SUS, fazemos parte do sistema. [...] Há algum tempo estávamos auditando a farmácia popular e nos reuníamos quase mensalmente com a área técnica, se em mês se fazia 20, 30 ou 40 auditorias, eu fazia um gerencial daquela auditoria e sentava, e explicava as irregularidades encontradas, antes de concluir o relatório que é enviado para a gestão responder. [...] Mas na maioria das vezes temos dificuldades muito grandes, a gente convida a área técnica e eles não gostam. Como se nós procurássemos problemas ou irregularidades nos programas, mas não é assim, é nossa função, verificar se a coisa está correta. Correndo bem como deve ser. Atendendo a legislação, as normas e o que foi pactuado.*

A principal inovação da CF/88 para o controle da Administração Pública é a ampliação da ação de controle interno para os outros Poderes, não contemplados inicialmente na Constituição de 1967, além das mudanças nas finalidades do Sistema de Controle Interno, que passa a ter maiores atribuições, qualitativamente às exigidas no texto da constituição revogada, ou seja, a exigência de criar condições indispensáveis para eficácia do controle externo e para assegurar regularidade à realização da receita e da despesa, acompanhar a execução de programas de trabalho e do orçamento e avaliar os resultados, a efetividade das políticas públicas alcançada pelos gestores públicos.

Na realização da fase analítica da auditoria no SUS é essencial a análise dos documentos e dados disponíveis nos sistemas informatizados, que permitam subsidiar e orientar a fase operativa e também das informações locais das secretarias estaduais e municipais de saúde, que devem ser solicitadas e disponibilizadas pelas mesmas. O DSC-F apresenta as deficiências técnicas dos gestores e das equipes que atuam no SUS como dificuldade no trabalho da auditoria: *A gente percebe que nos municípios, por exemplo, há também uma mudança muito freqüente dos gestores da saúde, além dos gestores, servidores mesmo, para registro das informações básicas: o próprio CNES realmente nos desafia porque quando a gente chega aos municípios para realizar auditoria in loco as informações registradas são diferentes da realidade encontrada lá. [...] Outros registros também poderiam ser conduzidos de uma forma mais séria, firme, mais responsável, como o SIA, o SIAB deveriam ser levados mais a sério. [...] A irregularidade já começa quando a informação não está batendo e isso é uma dificuldade para auditoria, que na fase analítica se baseia nesses dados e na auditoria operativa, in loco, constata outra realidade. Isso é uma das dificuldades para o técnico que faz a auditoria.*

Na percepção dos auditores do Sistema Único de Saúde, apesar da autonomia limitada, a auditoria tem assumido papel importante para a gestão do SUS, com o reconhecimento do Ministério Público Federal, Tribunal de Contas da União e da Controladoria Geral da União. Vem aumentando o reconhecimento quanto à “força cultural” do auditor e o valor social de seu trabalho (Melo, 2007).

A legislação existente no Brasil fortalece a ação dos componentes do SNA, mas pode ocorrer a desarticulação no sistema de controle do SUS devido a minimização de servidores efetivos, ausência de concurso público, pouca adesão deste sistema de controle específico do SUS nos municípios e somado a isso o desinteresse do próprio poder executivo. Esse gerenciamento feito pela auditoria prima pela necessidade de se comprovar a efetividade dos programas de governo e a gestão dos recursos públicos atendendo os princípios da Administração Pública. Sendo braço auxiliar do gestor no acompanhamento das ações dos agentes públicos e na prestação de contas da gestão. Sendo a Lei de Responsabilidade Fiscal, atualmente no Brasil, um instrumento efetivo de *accountability* para o combate à corrupção (Lima, 2012).

O Tribunal de Contas da União objetivando o combate à corrupção lançou uma proposta para a formação de uma rede entre os órgãos governamentais. Essa união foi denominada Rede de Controle da Gestão Pública, oficializada por meio de documento intitulado “Protocolo de Intenções”. Em 2010, o Ministério da Saúde integrou a Rede de Controle da Gestão Pública (TCU, 2012b). No entanto, cabe enfatizar que o controle deve ser também de responsabilidade dos profissionais de saúde, gestores públicos, controle social, Poder Legislativo e poderes específicos da Administração Pública. A séria aplicabilidade dos recursos, que já são escassos, implica na efetividade dos programas, evita irregularidades, impropriedades e consolida a Lei Orgânica de Saúde.

O Poder Legislativo e os Conselhos de Saúde devem realizar audiências públicas sobre o SUS. No entanto, é necessário antes ser observado o controle de aplicação dos recursos públicos e o cumprimento dos objetivos dos programas de governo conforme os princípios da Administração Pública. Estes subsídios são encontrados nos relatórios de gestão, a *accountability* da gestão, e nos relatórios de auditoria dos componentes do SNA/SUS.

A respeito da existência de vários órgãos de controle, diferentes esferas de governo, da amplitude da Política Nacional de Saúde, considerando que a auditoria em serviços de saúde pública ser vista como uma das muitas variáveis que influenciam as condições de saúde de uma população; da percepção da necessidade de auditor interno na saúde pública certificada neste estudo; outras pesquisas podem ser realizadas sobre este tema, uma vez que este estudo com abordagem qualitativa não esgota o assunto. Podem ser utilizados outros controles, outros locais de estudo, como também a análise da percepção dos gestores de saúde sobre a auditoria interna no SUS.

7 CONCLUSÃO

Conclui-se que os auditores dos controles internos e externos percebem que a auditoria interna no SUS, presente em cada esfera de governo, é um relevante instrumento de apoio à gestão pública.

REFERÊNCIAS ¹

Araújo GJM. Aula teórica sobre Administração Pública e Gerencial. Cuiabá:Faculdade de Administração e Ciências Contábeis, Universidade Federal de Mato Grosso; 2010.

Apostila.

Arraes CB. Controle Interno na Administração Pública: módulo Controles Internos na Administração Pública. Palmas: Instituto Tocantinense de Educação Superior e Pesquisa, Faculdade ITOP; 2011. Apostila.

Attie W. Auditoria, Conceitos e Aplicações. São Paulo: Atlas; 2000.

Barzelay M. Instituições centrais de auditoria e auditoria de desempenho: uma análise comparativa das estratégias organizacionais na OCDE. Revista do Serviço Público2002; 53(2): 5-35.

Bragança D. Auditoria Odontológica: aspectos relacionados ao gerenciamento de dados e custos operacionais [dissertação]. Piracicaba: Faculdade de Odontologia de Piracicaba, Universidade Estadual de Campinas; 2010.

Brasil. Casa Civil. Decreto nº 1651, de 28 de setembro de 1995 [acesso 2012 fev 02].

Regulamenta o Sistema Nacional de Auditoria no âmbito do Sistema Único de Saúde.

Brasília [internet].Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1995/d1651.htm.

Brasil. Conselho Nacional de Secretários de Saúde. Regulação em Saúde. Conselho Nacional de Secretários de Saúde. Brasília: CONASS; 2011d. 126p.

¹ De acordo com as normas da UNICAMP/FOP, baseadas na padronização do International Committee of Medical Journal Editors. Abreviatura dos periódicos em conformidade com o Medline.

Brasil. Ministério da Saúde. Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990 [acesso 2012 fev 03]. Lei Orgânica da Saúde [internet]. Disponível em: <http://portal.saude.gov.br/portal/arquivos/pdf/lei8080.pdf>.

Brasil. Ministério da Saúde. Secretaria Executiva. Manual de Normas de Auditoria. Brasília: Ministério da Saúde; 1998. 48p.

Brasil. Ministério da Saúde. Portaria nº 1069, de 19 de agosto de 1999 [acesso 2013 jun 11]. Dispõe sobre proposta de reorganização das atividades de controle e avaliação e de auditoria no âmbito do Ministério da Saúde [internet]. Disponível em: <http://www.saude.gov.br/sas/Portaria1069.htm>

Brasil. Ministério da Saúde. Sistema Único de Saúde: Princípios e Conquistas. Brasília: Ministério da Saúde; 2000a. 44p.

Brasil. Ministério da Saúde. Portaria nº 373 de 28 de fevereiro de 2002 [acesso 2013 nov 11]. Aprova a Norma Operacional da Assistência à Saúde – NOAS-SUS 01/2002 [internet]. Disponível em: <http://www.teresina.pi.gov.br/saude/legislacao/NOAS-01-2002.htm>

Brasil. Ministério da Saúde. DENASUS. Orientações para Proceder Auditoria na Atenção Básica. Brasília: Ministério da Saúde; 2004. 52p.

Brasil. Ministério da Saúde. DENASUS. Orientações Técnicas sobre Auditoria em Odontologia no SUS. Brasília: Ministério da Saúde; 2005. 56p.

Brasil. Ministério da Saúde. Portaria 399/GM, de 22 de fevereiro de 2006. Brasília: Ministério da Saúde, 2006a.

Brasil. Ministério da Saúde. Diretrizes para programação pactuada integrada da assistência a saúde. Brasília: Ministério da Saúde; 2006b. v.5: Serie pactos pela saúde.

Brasil. Ministério da Saúde. Curso Básico de Regulação Controle, Avaliação e Auditoria do SUS. Brasília: Ministério da Saúde; 2010. 56p.

Brasil. Ministério da Saúde. Secretaria de Gestão Estratégica e Participativa. Sistema Nacional de Auditoria. Departamento Nacional de Auditoria do SUS. Auditoria do SUS: orientações básicas SUS. Brasília: Ministério da Saúde, 2011a. 48p.

Brasil. Ministério da Saúde. Lei 12.527, de 18 de novembro de 2011b [acesso 2014 jan 18]. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências [internet]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2011/lei/112527.htm

Brasil. Ministério da Saúde. Decreto nº 7.508, de 28 de junho de 2011c. [acesso 2014 fev 18]. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências [internet]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2011/decreto/D7508.htm

Brasil. Ministério da Saúde. Lei Complementar 141, de 13 de janeiro de 2012a [acesso 2012 set 03]. Regulamenta o § 3º do art. 198 da Constituição Federal [internet]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp141.htm.

Brasil. Ministério da Saúde. Diretrizes para o Sistema Nacional de Auditoria do SUS: uma construção interfederativa. Encontro Regional do SNA-SUS. Brasília: Ministério da Saúde; 2012b. Apostila.

Brasil. Ministério da Saúde. Secretaria de Gestão Estratégica e Participativa. Sistema Nacional de Auditoria. Departamento Nacional de Auditoria do SUS. Curso Livre sobre Auditoria e Ouvidoria. Fundação Oswaldo Cruz – FIOCRUZ. Brasília: Ministério da Saúde; 2012c. Apostila.

Brasil. Ministério da Saúde. Secretaria de Gestão Estratégica e Participativa. Sistema Nacional de Auditoria. Departamento Nacional de Auditoria do SUS. História da Auditoria em Saúde [acesso 2013b ago 01]. Disponível em: <http://sna.saude.gov.br/historia>. cfm.

Brasil. Presidência da República. Casa Civil. Decreto 3.496, de 01 de junho de 2000b [acesso 2013 jun 11]. Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções Gratificadas do Ministério da Saúde, e dá outras providências [internet]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3496.htm

Brasil. Presidência da República. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000c [acesso 2013 jun 11]. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências [internet]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm

Brasil. Presidência da República. Casa Civil. Lei 10.028, de 19 de outubro de 2000d [acesso 2014 jan 14]. Altera o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, a Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950, e o Decreto-Lei nº201, de 27 de fevereiro de 1967 [internet]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/110028.htm

Brasil. Presidência da República. Casa Civil. Decreto 8.085, de 07 de agosto de 2013c [acesso 2013 set 22]. Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções Gratificadas do Ministério da Saúde e remaneja cargos em comissão [internet]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2013/Decreto/D8065.htm

Brasil. Senado Federal. Constituição Federal promulgada em outubro de 1988 [acesso 2012 jan 15]. Disponível em: <http://www.senado.gov.br/legislacao/>.

Camacho LAB, Rubin HR. Reliability of medical audit in quality assessment of medical care. Cad. Saúde Pública. 1996; 12(supl 2): 85-93.

Caleman G, Moreira ML, Sanchez MC. Auditoria, controle e programação de serviços de saúde. São Paulo: FSP/USP; 1998. p. 138-45.

Castro DP. Análise de implantação do componente municipal do Sistema Nacional de Auditoria do SUS: proposta de um instrumento de avaliação [dissertação]. Salvador: Universidade Federal da Bahia, Instituto de Saúde Coletiva; 2004. 127f.

Castro DP. Auditoria e controle interno na administração pública: evolução do controle interno no Brasil: do código de contabilidade de 1922 até a criação da CGU em 2003. São Paulo: Atlas; 2008.

Castro FRXM. O novo tribunal de contas: visão sistêmica das leis orgânicas dos tribunais de contas dos estados e municípios do Brasil. Belo Horizonte: Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais; 2003. v. 46, p.127-66.

Chaves RS. Auditoria e Controladoria no Setor Público: fortalecimento dos controles internos. Curitiba: Juruá; 2009.

Chiavenato I. Introdução à teoria geral da administração. 6. ed. Rio de Janeiro: Campus; 2000. Apud Da Silva PGK. O papel do controle interno na administração pública. Revista ConTexto, 2002 [acesso 2014 jan 14]. Disponível em: <http://seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/11555>

Conselho Federal de Odontologia - CFO. Resolução 20/2001. Normatiza Perícias e Auditorias Odontológicas em Sede Administrativa. Rio de Janeiro, 2001.

Costa M, Alevato H. Auditoria Odontológica: uma ferramenta de gestão em saúde suplementar. Anais do VI Congresso Nacional de Excelência em Gestão, ago 2010. Rio de Janeiro; 2010. p. 23

Crepaldi SA. Auditoria Contábil: teoria e prática. São Paulo: Atlas; 2009.

Daruge E. Aula teórica sobre Perícias e Auditorias Odontológicas. Piracicaba: FOP/UNICAMP; 2009.

Da Silva PGK. O papel do controle interno na administração pública. Revista ConTexto, 2002 [acesso 2014 jan 14]. Disponível em:

<http://seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/11555>

Di Pietro MSZ. Direito Administrativo. 17. ed. São Paulo: Atlas; 2004.

Franco H, Marra E. Auditoria Contábil. São Paulo: Atlas; 1992.

Goiás (Estado). Secretaria de Estado da Saúde de Goiás. Superintendência de Controle e Avaliação Técnica de Saúde de Goiás. Manual de Normas e Procedimentos de Auditoria da Secretaria de Estado da Saúde de Goiás. Goiânia: Secretaria de Estado da Saúde de Goiás; 2005. p. 89

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Disponibiliza estatísticas e publicações. Transferência de arquivos (download via FTP)[acesso 2014 abril 10]; Rio de Janeiro:

IBGE; 2014a [internet]. Disponível em:

<http://www.ibge.gov.br/estadosat/perfil.php?sigla=mt>

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Disponibiliza estatísticas e publicações. Transferência de arquivos (download via FTP)[acesso 2014 abril 10];Rio de janeiro: IBGE; 2014b [internet]. Disponível em:
<http://www.ibge.gov.br/estadosat/temas.php?sigla=mt&tema=pecuaria2012>

Lefèvre F, Lefèvre AM. Depoimentos e Discursos: uma proposta de análise em pesquisa social. Brasília: Liber; 2005. 97p.

Lefèvre F, Lefèvre AM. Representação Social: um Enfoque Quali-quantitativo. São Paulo: Liber; 2010. 222p.

Lima LCM. Controle Interno na Administração Pública: O Controle Público na Administração como um Instrumento de *Accountability* [monografia]. Brasília: Escola da Advocacia-Geral da União, Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento, da Câmara dos Deputados, Secretaria Federal de Controle Interno, da Controladoria Geral da União e Instituto Serzedello Corrêa, do Tribunal de Contas da União; 2012 [acesso 2014 Mar 12]. Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2541195.PDF>

Mato Grosso (estado). Secretaria Extraordinária da Copa do Mundo FIFA 2014 [acesso 2014 abril 10]; Cuiabá: SECOPA; 2014[internet]. Disponível em:
<http://www.mtnacopa.com.br/>

Melo MB. O Sistema Nacional de Auditoria do SUS: estruturação, avanços, desafios e força de trabalho [Tese]. Rio de Janeiro: Escola Nacional de Saúde Pública, Fundação Oswaldo cruz – ENSP/FIOCRUZ; 2007. 217p.

Melo MB, Vaitsman J. Auditoria e avaliação no Sistema Único de Saúde. São Paulo em Perspectiva. 2008; 1(22): 152-64.

Melo V. Apostila de Auditoria: Controle externo na administração pública. Cuiabá: UFMT; 2010.

Meirelles HL. Direito Administrativo Brasileiro. 26. ed. São Paulo: Malheiros; 2001.

Nóbrega SWS. Auditoria Operacional aplicada a sistemas municipais de saúde: um estudo a partir da experiência do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro [dissertação]. Rio de Janeiro: Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, Fundação Getúlio Vargas; 2008.

Noronha FM, Salles DMT. A ferramenta auditoria aplicada à Odontologia [acesso 2014 jan 14]. In: Anais do Congresso Brasileiro de Administração, 2004 [internet]. Disponível em: <http://www.convibra.org/2004/pdf/130.pdf>

Pinho RC de Santana. Fundamentos de auditoria contábil: outras aplicações de auditoria. São Paulo: Atlas; 2007.

Pinto VG. Saúde Bucal Coletiva. São Paulo: Santos; 2008. 629p.

Platero NP. Controle e Transparência no Setor Público. Controladoria Geral da União – CGU. Anais da 1ª Conferência Nacional sobre Transparência e Controle Social, 2012 maio 18-20; Brasília, 2012 [acesso 2013 jul 14]. Disponível em: <http://www.consocial.cgu.gov.br>

Remor LC. Controle, Avaliação e Auditoria do Sistema Único e Saúde: atividades de regulação e fiscalização [dissertação]. Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina; 2002.

Sá AL. Curso de auditoria. São Paulo: Atlas, 2002.

Santos L. Sistema Nacional de Auditoria: cartilha sobre auditoria no âmbito do SUS. Brasília: CONASS; 1996. 93p.

Santos e Silva M. Apostila de Auditoria: Fundamentos de Auditoria. Cuiabá: UFMT; 2010.

Silva AA. Relação entre operadoras de planos de saúde e prestadores de serviços: um novo relacionamento estratégico [acesso 2012 jan 09]. Porto Alegre; 2003 [internet]. Disponível em: http://www.ans.gov.br/portal/site/Biblioteca/biblioteca_topico_17704.asp.

Silva JA. Curso de direito constitucional positivo. 23. ed. São Paulo: Malheiros; 2004.

Tatsch C. O Controle Interno nas Pequenas e Médias Prefeituras em Municípios da Região Central do Rio Grande do Sul. Revista Eletrônica de Contabilidade [internet]. 2005; [acesso 2011 out 23] 1(3). Disponível em:

<http://w3.ufsm.br/revistacontabeis/anterior/artigos/vIIIn01/a08vIIIn01.pdf>.

Tribunal de Contas da União. Lei 8443 de 16 de julho de 1992. Dispõe sobre a lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências [acesso 2013 nov 20]. Brasília, 1992 [internet]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8443.htm

Tribunal de Contas da União. Controles na Administração Pública. Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa; 2012a. 17p.

Tribunal de Contas da União. Controles na Administração Pública: controle externo. Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 2012b. 22p.

Tribunal de Contas da União. Controles na Administração Pública: controle interno. Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa; 2012c. 20p.

Tribunal de Contas da União. Controles na Administração Pública: controle social. Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa; 2012d. 28p.

Tribunal de Contas da União. Controles na Administração Pública: *Accountability*. Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa; 2012e. 23p.

Tribunal de Contas da União. Conhecendo o Tribunal: Tribunal de Contas da União. 4. ed. Brasília: TCU, Secretaria-Geral da Presidência; 2014.

Tribunal de Contas da União. Secretaria Adjunta de Planejamento e Procedimentos. Diretoria de Métodos e Procedimentos de Controle. Critérios Gerais de Controles Internos na Administração Pública. Um estudo das normas disciplinadoras em diversos países [acesso 2014 jan 14]. Brasília: TCU; 2009 [internet]. Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2056688.pdf>

Vale C. Procedimentos de Auditoria Pública. João Pessoa: Universitária, 2001.

Vieira S. Como escrever uma tese. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.

Zucchi AL. Contribuição ao estudo de auditoria de gestão [dissertação]. São Paulo: Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo; 1992 [2012 ago 01]. Disponível em: <http://www.esp.mg.gov.br/wp-content/uploads/2009/04/Artigo-Auditoria1.pdf>.

APÊNDICE 1: Questionário



FACULDADE DE ODONTOLOGIA DE PIRACICABA



Caro Senhor (a),

Você está sendo convidado a participar de uma pesquisa científica sobre “Percepção do controle externo sobre a importância da auditoria interna na gestão do Sistema Único de Saúde de Mato Grosso.”

O método utilizado para desenvolver esta pesquisa será mediante a aplicação de um questionário com perguntas semi-estruturadas sobre o perfil e abertas relativas ao tema.

Ressaltamos que a sua identidade será mantida em sigilo absoluto, visto que este questionário não apresenta nenhum dado que possa vir a identificá-lo.

Antecipadamente, agradecemos a valiosa colaboração e o tempo dispensado para o preenchimento deste questionário.

QUESTIONÁRIO A PROPOR PARA A COLETA DE DADOS PARA A PESQUISA

I - PERFIL:

01 - Sexo: () masculino () feminino

02 - Idade: () 25 a 30 anos () 31 a 40 anos () 41 a 50 anos

() 51 a 60 anos () 61 anos ou mais

03 - Tempo de exercício profissional:

() 00 a 05 anos () 06 a 10 anos () 11 a 15 anos () mais de 15 anos

04-Tem especialidade? () sim () não

Qual? _____

05 - Fez ou está fazendo algum curso de Pós-graduação em Auditoria/Controladoria ou Gestão?

() sim () não



2 - PARTE ESPECÍFICA

- 1- Na sua visão comente qual a importância da auditoria interna na gestão de saúde na atenção primária do Sistema Único de Saúde de Mato Grosso.
- 2- Apresente e comente sobre as ações técnicas que estão sendo implementadas pelo Tribunal de Contas de Mato Grosso/DENASUS para identificação de irregularidades/impropriedades das contas de gestão dos programas de saúde pública na atenção básica.
- 3- Apresente e comente sobre as dificuldades encontradas para auditar a atenção básica no Sistema Único de Saúde.

Muito obrigada pela sua participação e colaboração em nossa pesquisa.

APÊNDICE 2: TCLE



UNIVERSIDADE ESTADUAL DE CAMPINAS
FACULDADE DE ODONTOLOGIA DE PIRACICABA



Título: Termo de Consentimento Livre e Esclarecido

Introdução

Convidamos você a participar da pesquisa: Percepção do controle externo sobre a importância da auditoria interna na gestão do Sistema Único de Saúde de Mato Grosso.

Esta pesquisa é de responsabilidade das autoras da pesquisa realizada através da Faculdade de Odontologia de Piracicaba – Unicamp: Prof. Dr. Marcelo de Castro Meneghim e a aluna de pós-graduação, Célia Regina Schmidt (mestrado), que apresentará o presente documento de Termo de Consentimento Livre e Esclarecido.

Através deste documento, você aceita participar da pesquisa, com total conhecimento da natureza dos procedimentos e riscos a que se submeterá, com a capacidade de livre escolha e livre de qualquer ameaça, podendo desistir quando quiser. A sua colaboração, através de autorização e concordância em participar, é muito importante. Esclarecemos que sua participação é decorrente de sua livre decisão após receber todas as informações que julgar necessárias e que não haverá ônus a sua pessoa.

Justificativa para a realização da pesquisa

A Auditoria em saúde fornece informações relevantes para melhoria da gestão. A auditoria no setor público é uma atividade integrante do governo, uma imposição constitucional, com o propósito construtivo e educacional que verifica o cumprimento das diretrizes do SUS e garante qualidade, assistência e segurança aos usuários e profissionais do mesmo. Considerando a o Decreto 1651/95 e a pouca existência de Auditoria no controle interno da gestão pública questiona-se: qual a percepção do controle externo em relação à importância da auditoria interna no Sistema Único de Saúde - SUS? Quais ações técnicas estão sendo implementadas pelo controle externo de Mato Grosso para identificação/reversão das irregularidades/impropriedades das contas de gestão dos programas de saúde na atenção básica do SUS?



Objetivos

a) Analisar a percepção do controle externo em relação à importância da auditoria interna na gestão da saúde pública na atenção básica.

b) Analisar a percepção e possíveis ações técnicas do controle externo que estão sendo implementadas pelo Tribunal de Contas de Mato Grosso/ DENASUS para identificação de irregularidades/impropriedades das contas de gestão dos programas de saúde pública na atenção básica.

c) Analisar se há dificuldade no controle externo em auditar o Sistema Único de Saúde.

Metodologia

Após concordar em participar desta pesquisa, você será convidado a responder cinco questões de alternativas relativas ao seu perfil, sem precisar se identificar, para garantir o sigilo das informações.

Na parte específica você comentará, através de entrevista, qual a importância da auditoria interna na gestão de saúde na atenção básica do Sistema Único de Saúde de Mato Grosso na primeira questão.

Na segunda questão você apresentará e comentará sobre as ações técnicas que estão sendo implementadas pelo controle externo de Mato Grosso para identificação de irregularidades/impropriedades das contas de gestão dos programas de saúde pública na atenção básica.

Na terceira questão você apresentará e comentará sobre as dificuldades encontradas para auditar a atenção básica no Sistema Único de Saúde.

Salientamos que as respostas ficarão sob a responsabilidade da pesquisadora principal e você terá garantia de sigilo em relação às respostas emitidas.



Possibilidade de inclusão em grupo controle ou placebo:

Não haverá grupo controle e placebo neste estudo.

Métodos alternativos para obtenção da informação:

Não existem métodos alternativos para obtenção da informação.

Descrição crítica dos desconfortos e riscos previsíveis:

Você vai precisar de tempo para responder aos questionários. Na presente pesquisa não há riscos previsíveis de ordem física ou psicológica, e ou desconfortos, tendo em vista que se trata apenas da aplicação de um questionário semi-estruturado aberto, onde os dados informados e coletados não apresentam a identificação do participante. São de conhecimento apenas dos pesquisadores, e estes serão identificados no TCLE somente por letras e números.

Descrição dos benefícios e vantagens diretas ao voluntário:

Não há benefícios e vantagens diretas aos pesquisados.

Forma de acompanhamento e assistência ao sujeito:

Os questionários serão respondidos individualmente com acompanhamento da autora principal do projeto, para que possa ser explicada alguma questão. Quando necessário, colocamo-nos à disposição para sanar qualquer dúvida referente à pesquisa.

Forma de contato com a pesquisadora e com o CEP:

Para entrar em contato com os pesquisadores:

Você terá contato direto com as pesquisadoras Célia Regina Schmidt pelo fone (65) 9989-8118, ou e-mail celia11mt@gmail.com e Prof. Dr. Marcelo de Castro Meneghim (Orientador) pelo: e-mail meneghim@fop.unicamp.br ou fone (19) 2106-5209.

Em caso de dúvida quanto aos seus direitos como voluntário da pesquisa, entre em contato com o Comitê de Ética em Pesquisa Humana da Faculdade de Odontologia de Piracicaba, situado na Av. Limeira, 901 CEP:13414-903, Piracicaba-SP, Fone/Fax: (19) 2106-5349; e-mail: cep@fop.unicamp.br; site: www.fop.unicamp.br/cep.



Garantia de esclarecimentos:

Você tem a garantia de que receberá esclarecimentos sobre os procedimentos, os riscos, os benefícios e qualquer outro assunto relacionados com a pesquisa. Os pesquisadores também assumem o compromisso de dar as informações obtidas durante o estudo, mesmo que isso possa afetar sua vontade em continuar participando do estudo.

Garantia de recusa à participação ou saída do estudo:

Você tem liberdade para retirar seu consentimento ou se recusar a continuar a participar do estudo, a qualquer momento, conforme determinação da Resolução 196/96 do CNS do Ministério da Saúde. Caso deixe de participar do estudo por qualquer razão, você não sofrerá qualquer tipo de prejuízo ou punição.

Garantia de sigilo:

Todos os indivíduos abordados, que aceitem ou não participar da pesquisa, obterão todas as informações solicitadas, em qualquer fase dela, a qualquer momento.

Garantia de ressarcimento:

Não há previsão de ressarcimento, pois a participação na pesquisa não causará despesas ao voluntário.

Garantia de indenização e/ou reparação de danos:

Como não há riscos ou danos previstos, não há também previsão de indenização.

Cópia do Termo de consentimento:

Você está recebendo duas cópias deste Termo de Consentimento Livre e Esclarecido. Uma cópia é sua e a outra deverá ser assinada e devolvida.

Espero contar com seu apoio e desde já agradeço a sua valiosa colaboração para com o incentivo à pesquisa científica.

Atenciosamente,

Célia Regina Schmidt



Eu, _____,
portador (a) do RG _____, certifico ter lido todas as informações acima citadas e estar suficientemente esclarecido(a) de todos os itens pela pós-graduanda Célia Regina Schmidt, pesquisadora responsável na condução da pesquisa. Estou plenamente de acordo e aceito participar desta pesquisa "Percepção do controle externo sobre a importância da auditoria interna na gestão do Sistema Único de Saúde de Mato Grosso." E recebi uma cópia desde documento.

Cuiabá, _____ de _____ de 2013.

Nome: _____

Assinatura: _____

Assinatura da Pesquisadora: _____

ATENÇÃO: Em caso de dúvida quanto aos seus direitos como voluntário da pesquisa, escreva para o Comitê de Ética em Pesquisa da FOP-UNICAMP: Av. Limeira, 901-CEP13414-900-Piracicaba-SP.

Telefone/fax: 19-21065349, email: cep@fop.unicamp.br

Web site: www.fop.unicamp.br/cep

ANEXO 1



COMITÊ DE ÉTICA EM PESQUISA FACULDADE DE ODONTOLOGIA DE PIRACICABA UNIVERSIDADE ESTADUAL DE CAMPINAS



CERTIFICADO

O Comitê de Ética em Pesquisa da FOP-UNICAMP certifica que o projeto de pesquisa "**Percepção do controle externo sobre a importância da auditoria interna na gestão do Sistema Único de Saúde de Mato Grosso**", protocolo nº 153/2012, dos pesquisadores Célia Regina Schmidt e Marcelo de Castro Meneghim, satisfaz as exigências do Conselho Nacional de Saúde - Ministério da Saúde para as pesquisas em seres humanos e foi aprovado por este comitê em 11/01/2013.

The Ethics Committee in Research of the Piracicaba Dental School - University of Campinas, certify that the project "**Perception of external control on the importance of internal audit in the management of the Unified Health System of Mato Grosso**", register number 153/2012, of Célia Regina Schmidt and Marcelo de Castro Meneghim, comply with the recommendations of the National Health Council - Ministry of Health of Brazil for research in human subjects and therefore was approved by this committee on Jan 11, 2013.


Profa. Dra. Lívia Maria Andaló Tenuta
Secretária
CEP/FOP/UNICAMP


Prof. Dr. Jacks Jorge Junior
Coordenador
CEP/FOP/UNICAMP

Nota: O título do protocolo aparece como fornecido pelos pesquisadores, sem qualquer edição.
Notice: The title of the project appears as provided by the authors, without editing.