

MINISTÉRIO DA SAÚDE

# MANUAL DE AUDITORIA INTERNA DO SUS



Brasília - DF  
2026

MINISTÉRIO DA SAÚDE  
Departamento Nacional de Auditoria do  
Sistema Único de Saúde

# MANUAL DE AUDITORIA INTERNA DO SUS



Brasília - DF  
2026

2026 Ministério da Saúde.



Esta obra é disponibilizada nos termos da Licença Creative Commons – Atribuição – Não Comercial – Compartilhamento pela mesma licença 4.0 Internacional. É permitida a reprodução parcial ou total desta obra, desde que citada a fonte.

A coleção institucional do Ministério da Saúde pode ser acessada, na íntegra, na Biblioteca Virtual em Saúde do Ministério da Saúde: [bvsm.sau.gov.br](http://bvsm.sau.gov.br).

1ª edição – 2026 – versão eletrônica

*Elaboração, distribuição e informações:*

MINISTÉRIO DA SAÚDE  
Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde  
Esplanada dos Ministérios, bloco O  
CEP: 70052-900 – Brasília/DF  
E-mail: [auditoria@saude.gov.br](mailto:auditoria@saude.gov.br)

*Ministro de Estado da Saúde:*

Alexandre Rocha Santos Padilha

*Diretor do Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde:*

Rafael Bruxellas Parra

*Coordenação-geral:*

Aparecida D. A. Medeiros – Cgesp/DenaSUS  
Deize Garcia Cruzeiro – Cginova/DenaSUS  
Jomilton Costa Souza – Cgaud/DenaSUS  
Justiniano Ferreira Oliveira Neto – CGSNA/DenaSUS

*Elaboração:*

Bruno Neves Nunes  
Edna Magali de Oliveira Deolindo  
Everton Bornholdt Falcão  
Guilherme Carneiro Reckziegel  
Rafael Bruxellas Parra  
Herlon Francisco dos Santos  
José Renato Maia Thé  
Júlio Cesar de Araújo  
Luciléia Aguiar da Silva  
Maria Inês Guimarães Vaz  
Patrícia Rodrigues de Almeida Leal  
Raimunda Nonata Carlos Ferreira  
Romana de Oliveira Neves

*Organização:*

Everton Bornholdt Falcão  
Guilherme Carneiro Reckziegel  
Rafael Bruxellas Parra  
José Renato Maia Thé  
Luciléia Aguiar da Silva  
Maria Inês Guimarães Vaz  
Romana de Oliveira Neves

*Revisão:*

Adalgisa Abib Lima Saade  
Agripino Celso Guerreiro Barbosa Filho  
Anderson Cézar Tenório Rego  
Andrea Figueiredo Gomes  
Ângelo Rodrigo Matos do Monte  
Carlos Eduardo Viana Santos  
Elainy Leite Soares Gonçalves  
Felipe Bezerra Perminio  
Felipe Sobreira Cunha  
Fernando Dias da Silva  
Francisca Constância de Souza Costa

Janete Pereira Silva Anghinoni  
João Batista da Silva  
Julianna Firmino Leite  
Kleber Sandro Temponi  
Leidiane Bello Ferreira de Jesus  
Lenira Carvalho Almada Melo  
Lilian de Oliveira Barbosa  
Lousana Bioni Cavalcante  
Luciana Cordeiro da Silva Cavalcante  
Luciana Silva de Sousa Moura  
Ludmyla de Melo C. Ferreira Dantas  
Luiz José Viana  
Maria das Graças da Silva Almeida  
Rose Mary Hidemi Nakasone Paulo  
Rosiana Arruda de Oliveira  
Wilson Vicente Costa de Alvarenga

*Colaboração:*

Adelina Maria Melo Feijão  
Ana Paula Silveira de Brito  
Aparecida D. A. Medeiros  
Deize Garcia Cruzeiro  
Jomilton Costa Souza  
Justiniano Ferreira Oliveira Neto  
Lenira Carvalho Almada Melo  
Marcos Aurelio Silva Sousa  
Marly Galdino de Almeida  
Paulo Morais Santa Rosa  
Rafaela da Mota Rosa  
Renata Flávia de Moraes  
Maria Tereza Blanco Strohschoen  
Rosanea Ferreira Rodrigues  
Stella Ubeda Gomes da Silva  
Tania Maria Pereira de Mello  
Tochie Massuda  
Ulisses Cintra de Andrade  
Welsonn Martins Texeira

*Editora responsável:*

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

*Equipe editorial:*

Normalização: Daniela Ferreira Barros da Silva  
Revisão textual: Khamila Silva  
Design editorial: Eduardo Albuquerque

---

Ficha Catalográfica

Brasil. Ministério da Saúde. Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde.

Manual de auditoria interna do SUS [recurso eletrônico] / Ministério da Saúde, Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde. – Brasília : Ministério da Saúde, 2026.

122 p. : il.

Modo de acesso: World Wide Web: [https://bvsm.sau.gov.br/bvs/publicacoes/manual\\_auditoria\\_interna\\_SUS.pdf](https://bvsm.sau.gov.br/bvs/publicacoes/manual_auditoria_interna_SUS.pdf)

ISBN 978-65-5993-997-8

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

CDU 614.2:336.146

Catálogo na fonte – Bibliotecária: Daniela Ferreira Barros da Silva – CRB 1/2686 – Editora MS/CGDI – OS 2025/0592

*Título para indexação:*

SUS audit manual

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Fases da Atividade de Auditoria Interna do SUS .....	29
Figura 2 – Matriz de Probabilidade x Impacto .....	55
Figura 3 – Nível de Risco.....	58
Figura 4 – Relação entre Abrangência e Profundidade na Auditoria .....	61

# LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Atributos dos Papéis de Trabalho .....	17
Quadro 2 – Atributos da Comunicação.....	22
Quadro 3 – Checklists da Qualidade no DenaSUS .....	26
Quadro 4 – Questionários da Qualidade no DenaSUS.....	27
Quadro 5 – Tipos de Auditoria .....	29
Quadro 6 – Tipos de Procedimentos Substantivos.....	33
Quadro 7 – Métodos de Coleta de Dados.....	35
Quadro 8 – Formatos para Registro de Informações .....	36
Quadro 9 – Técnicas de Auditoria .....	37
Quadro 10 – Exemplo Prático de Aplicação.....	39
Quadro 11 – Exemplo de Amostragem Estatística e Não Estatística.....	41
Quadro 12 – Documentos de Comunicação na Fase de Planejamento .....	43
Quadro 13 – Maturidade da Gestão de Riscos e Planejamento da Auditoria.....	47
Quadro 14 – Técnicas para Identificação de Riscos e Controles.....	49
Quadro 15 – Escala de Probabilidade de Ocorrência de um Evento de Risco.....	53
Quadro 16 – Impacto de um Evento de Risco.....	54
Quadro 17 – Critérios de Avaliação dos Controles Internos Existentes .....	56
Quadro 18 – Resposta aos Riscos.....	59
Quadro 19 – Matriz de Riscos e Controles.....	60
Quadro 20 – Exemplos de Objetivos da Auditoria.....	62
Quadro 21 – Exemplos de Abrangência e Profundidade na Auditoria.....	62
Quadro 22 – Exemplos de Escopo e Não Escopo da Auditoria.....	63
Quadro 23 – Matriz de Planejamento.....	65

Quadro 24 – Matriz de Achados.....	70
Quadro 25 – Achado, Indício e Opinião: Conceitos e Limites em Auditoria.....	71
Quadro 26 – Atributos das Evidências .....	72
Quadro 27 – Documentos de Comunicação na Fase de Execução.....	79
Quadro 28 – Modelo de Matriz de Qualificação de Responsável (MQR).....	82
Quadro 29 – Documentos da Fase de Comunicação dos Resultados .....	84
Quadro 30 – Preenchimento do Plano de Ação .....	86
Quadro 31 – Documentos de Comunicação na Fase de Monitoramento.....	92
Quadro 32 – Classificação das Recomendações.....	93
Quadro 33 – Princípios para Contabilização dos Benefícios.....	95
Quadro 34 – Aspectos Considerados para Reconhecimento do Benefício.....	96

# LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

APR – Análise Preliminar de Riscos

CA – Comunicado de Auditoria

CGU – Controladoria-Geral da União

CIB – Comissão Intergestores Bipartite

CIR – Comissão Intergestores Regional

CIT – Comissão Intergestores Tripartite

DenaSUS – Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde

FAC – Fator de Avaliação do Controle

IA-CM – Internal Audit Capability Model (Modelo de Capacidade da Auditoria Interna)

IIA – Institute of Internal Auditors (Instituto de Auditores Internos)

IPPF – International Professional Practices Framework (Prática Profissional de Auditoria Interna)

LAI – Lei de Acesso à Informação

LGPD – Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais

MRC – Matriz de Riscos e Controles

MS – Ministério da Saúde

NA – Nota de Auditoria

PAA – Plano Anual de Auditoria

PE – Planejamento Estratégico

PNS – Plano Nacional de Saúde

ProQuali – Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade da Atividade de Auditoria Interna do DenaSUS

SNA – Sistema Nacional de Auditoria

SUS – Sistema Único de Saúde

TAA – Termo de Abertura de Auditoria

TEP – Termo de Entendimento entre as Partes

TCU – Tribunal de Contas da União

# SUMÁRIO

<b>APRESENTAÇÃO .....</b>	<b>10</b>
<b>1 INTRODUÇÃO.....</b>	<b>12</b>
<b>2 AUDITORIA INTERNA DO SUS.....</b>	<b>13</b>
<b>3 ASPECTOS GERAIS DA AUDITORIA DO SUS.....</b>	<b>15</b>
<b>3.1 Plano Anual de Auditoria Interna (PAA) .....</b>	<b>15</b>
<b>3.2 Papéis de Trabalho .....</b>	<b>16</b>
3.2.1 Atributos.....	17
3.2.2 Classificação.....	18
3.2.3 Estrutura.....	18
3.2.4 Organização e Armazenamento .....	19
3.2.5 Acesso, Confidencialidade e Prazo de Guarda.....	20
<b>3.3 Comunicação na Atividade de Auditoria.....</b>	<b>21</b>
3.3.1 Comunicação com as Unidades Auditadas.....	23
3.3.2 Comunicação com outras Partes Interessadas.....	23
3.3.3 Comunicação com as Instâncias de Controle Social.....	24
<b>3.4 Qualidade na Auditoria Interna.....</b>	<b>24</b>
<b>4 AUDITORIA: SERVIÇOS, PROCEDIMENTOS, MÉTODOS E TÉCNICAS .....</b>	<b>28</b>
<b>4.1 Serviços de Auditoria.....</b>	<b>28</b>
<b>4.2 Procedimentos, Métodos e Técnicas de Auditoria .....</b>	<b>30</b>
4.2.1 Procedimentos de Auditoria.....	30
4.2.2 Métodos e Técnicas de Auditoria.....	34
<b>5 PLANEJAMENTO .....</b>	<b>42</b>
<b>5.1 Comunicação no Planejamento.....</b>	<b>42</b>
<b>5.2 Abertura da Atividade de Auditoria.....</b>	<b>44</b>
<b>5.3 Análise do Objeto da Atividade de Auditoria .....</b>	<b>44</b>
<b>5.4 Identificação e Avaliação dos Riscos e Controles.....</b>	<b>46</b>
5.4.1 Identificação dos Riscos.....	48
5.4.2 Avaliação do Risco.....	51

<b>5.5</b>	<b>Definição dos Objetivos e Escopo.....</b>	<b>60</b>
<b>5.6</b>	<b>Elaboração da Matriz de Planejamento.....</b>	<b>64</b>
5.6.1	<i>Questões de Auditoria.....</i>	66
5.6.2	<i>Subquestões de Auditoria.....</i>	67
5.6.3	<i>Critério.....</i>	67
5.6.4	<i>Informações Requeridas.....</i>	68
5.6.5	<i>Fontes de Informação.....</i>	68
5.6.6	<i>Procedimentos, Métodos e Técnicas de Auditoria.....</i>	68
5.6.7	<i>Limitações.....</i>	69
5.6.8	<i>Possíveis Achados (O que a Análise vai Permitir Dizer).....</i>	69
<b>5.7</b>	<b>Sistematização da Matriz de Achados.....</b>	<b>69</b>
5.7.1	<i>Descrição Sumária.....</i>	70
5.7.2	<i>Possíveis Achados (Condição ou Situação Encontrada).....</i>	70
5.7.3	<i>Evidências.....</i>	71
5.7.4	<i>Causas.....</i>	73
5.7.5	<i>Efeitos.....</i>	74
5.7.6	<i>Possíveis Recomendações.....</i>	74
<b>5.8</b>	<b>Entendimento entre as Partes.....</b>	<b>75</b>
<b>5.9</b>	<b>Consolidação das Informações Analíticas.....</b>	<b>76</b>
<b>6</b>	<b>EXECUÇÃO.....</b>	<b>77</b>
<b>6.1</b>	<b>Comunicação na Execução.....</b>	<b>77</b>
<b>6.2</b>	<b>Realização de Procedimentos, Métodos e Técnicas.....</b>	<b>78</b>
6.2.1	<i>Situações não Previstas no Planejamento da Auditoria.....</i>	79
<b>6.3</b>	<b>Elaboração da Matriz de Achados e Possíveis Recomendações.....</b>	<b>80</b>
<b>6.4</b>	<b>Preenchimento da Matriz de Qualificação de Responsável.....</b>	<b>81</b>

<b>7</b>	<b>COMUNICAÇÃO DOS RESULTADOS</b> .....	<b>84</b>
7.1	Consolidação do Relatório Preliminar de Auditoria.....	85
7.2	Consolidação do Plano de Ação .....	86
7.3	Reunião de Busca Conjunta de Soluções.....	87
7.4	Elaboração do Relatório de Auditoria .....	88
7.5	Elaboração do Sumário Executivo .....	90
<b>8</b>	<b>MONITORAMENTO DAS RECOMENDAÇÕES</b> .....	<b>91</b>
8.1	Comunicação no Monitoramento .....	91
8.2	Avaliação das Ações Previstas no Plano de Ação .....	92
8.3	Contabilização dos Benefícios .....	94
8.4	Elaboração do Relatório de Monitoramento .....	97
	<b>REFERÊNCIAS</b> .....	<b>98</b>
	<b>APÊNDICES</b> .....	<b>102</b>
	Apêndice A – Papéis de Trabalho da Auditoria do SUS.....	102
	Apêndice B – Comunicado de Auditoria (CA).....	104
	Apêndice C – Termo de Abertura de Auditoria (TAA) .....	106
	Apêndice D – Termo de Entendimento entre as Partes (TEP).....	112
	Apêndice E – Nota de Auditoria 1.....	116
	Apêndice F – Nota de Auditoria 2 .....	117
	Apêndice G – Processos de Trabalho da Atividade de Auditoria .....	118



# APRESENTAÇÃO

O fortalecimento do Sistema Único de Saúde (SUS) exige uma gestão pública cada vez mais qualificada, transparente e comprometida com resultados. Como o maior sistema público de saúde do mundo, responsável por atender mais de 190 milhões de brasileiros e por assegurar mais de 90% dos atendimentos de média e alta complexidade no País, o SUS demanda mecanismos de controle robustos, modernos e alinhados ao interesse público. Nesse cenário, o aprimoramento da auditoria interna é uma diretriz estratégica do atual governo federal e do Ministério da Saúde (MS).


A auditoria interna cumpre papel central na consolidação da boa governança do SUS, ao apoiar a tomada de decisões, fortalecer a integridade institucional e assegurar que o expressivo volume de recursos públicos destinados à saúde seja aplicado com efetividade e foco em resultados concretos para a população. Mais do que um instrumento de conformidade, a auditoria é parte essencial da estratégia de proteção do direito à saúde e de qualificação das políticas públicas.

A publicação do 1º Manual de Auditoria Interna do SUS (MAIS) aprofunda esse movimento ao reafirmar o papel do Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde (DenaSUS) como órgão central do Sistema Nacional de Auditoria (SNA), em consonância com as diretrizes do Ministério da Saúde e com os referenciais técnicos adotados pelos órgãos de controle. Trata-se de um documento vivo, concebido para sistematizar a experiência de mais de 25 anos de atuação do Departamento em auditorias, capaz de acompanhar a evolução normativa, institucional e operacional do sistema de saúde brasileiro.

Este Manual representa uma importante inovação do Ministério da Saúde no fortalecimento do controle, da transparência e da integridade na gestão do sistema. Elaborado pelo DenaSUS, o documento organiza conceitos, métodos e procedimentos alinhados às melhores práticas nacionais e internacionais de auditoria interna governamental, realizando a padronização para a qualificação das atividades de auditoria no âmbito do SUS.

O MAIS insere-se em um processo amplo de reestruturação da auditoria do SUS. O Ministério da Saúde tem promovido uma vasta recomposição da força de trabalho do DenaSUS. Nesse sentido, o Manual prepara o Departamento para vivenciar uma





importante janela histórica para a auditoria do SUS: pela primeira vez em 25 anos de auditoria interna, teremos a oportunidade de recompor a força de trabalho desse Departamento, na mesma medida em que damos início a um processo de capacitação estruturado de novos servidores, abrangendo desde a formação inicial até a atuação plena em auditoria interna do SUS.

Ao apresentar o MAIS, reafirmamos o compromisso desta gestão no Ministério da Saúde com a integridade, a eficiência e a melhoria contínua das políticas públicas de saúde.

Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde  
Ministério da Saúde



# 1 INTRODUÇÃO

Com a publicação da Instrução Normativa Conjunta MP/CGU n.º 1, de 10 de maio de 2016, que sistematiza as práticas de governança, gestão de riscos e controles internos no âmbito do Poder Executivo Federal, os órgãos de auditoria interna governamental vêm se alinhando de forma progressiva aos padrões internacionais de auditoria interna, conforme estabelecido pelo Institute of Internal Auditors.

Nesse contexto, o Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde (DenaSUS) tem intensificado esforços para se consolidar como unidade de auditoria interna governamental, ajustando continuamente sua atuação no âmbito da saúde, pautando-se nas competências essenciais da atividade, nas normas internacionais aplicáveis e nas diretrizes dos órgãos de controle interno e externo do País.

Para uniformizar entendimentos e práticas no Departamento, foi elaborado este Manual de Auditoria do SUS que apresenta uma abordagem estruturada, sistemática e orientativa da atividade de auditoria interna do SUS.

O objetivo do Manual é instrumentalizar os profissionais que atuam na auditoria interna do Sistema Único de Saúde (SUS), padronizando o procedimento referente à atividade de auditoria do Departamento, por meio da descrição de fluxos de trabalho, tendo como base os normativos e as boas práticas nacionais e internacionais. Busca-se, assim, assegurar a uniformidade, o cumprimento dos padrões de qualidade e a excelência da atividade.

O Manual é composto pelos seguintes capítulos: 1) Auditoria Interna do SUS; 2) Aspectos Gerais da Auditoria do SUS; 3) Auditoria: Serviços, Procedimentos, Métodos e Técnicas; 4) Planejamento; 5) Execução; 6) Comunicação dos Resultados; e 7) Monitoramento das Recomendações.

Ressalta-se que este é um documento dinâmico, sujeito a atualizações periódicas, para acompanhar as mudanças nas políticas, no procedimento de auditoria e nas demandas do DenaSUS.





## 2 AUDITORIA INTERNA DO SUS

O SUS é uma rede regionalizada e hierarquizada de ações e serviços de saúde, organizada com base na descentralização e na direção única em cada esfera de governo, que visa garantir o atendimento integral da população, valorizando a participação ativa da comunidade (2, 3). Sua operacionalização ocorre por meio do planejamento em saúde, da assistência e da articulação interfederativa (4).

A governança do SUS é um processo político que envolve o equilíbrio entre diferentes partes interessadas e demandas. Esse processo compreende um sistema que reflete a forma como os diversos atores da área da saúde se organizam, interagem e atuam para alcançar os objetivos do SUS, abrangendo diversas instâncias administrativas, tanto internas quanto externas, além das instâncias de apoio, da Alta Administração e da gestão tática (5).

Nesse contexto, a auditoria interna apresenta-se como uma instância essencial de apoio à governança do SUS. Trata-se de uma atividade independente e objetiva de avaliação e consultoria, destinada a agregar valor e aprimorar as operações organizacionais por meio de uma abordagem sistemática e disciplinada, com foco na promoção e facilitação da inovação, bem como da melhoria das ações e dos serviços de saúde (1, 5, 6).

A auditoria interna contribui para assegurar o acesso oportuno e de qualidade às ações e aos serviços de saúde oferecidos aos cidadãos, estando estruturada por meio do Sistema Nacional de Auditoria (SNA) e operacionalizada nos âmbitos municipal, estadual, distrital e federal (3, 7, 8).

No contexto da Administração Pública, a auditoria interna ocupa a terceira linha, atuando como avaliadora independente das atividades de controle. Sua função é examinar tanto a primeira linha (controles operacionais executados pela própria gestão) quanto a segunda linha (supervisão de controles por instâncias especializadas, como comitês de risco). A missão da auditoria interna é fornecer avaliação e assessoramento para fortalecer os controles internos, mitigando riscos e, conseqüentemente, assegurando que as organizações públicas alcancem seus objetivos (1).



No âmbito federal, o DenaSUS exerce as funções de órgão de auditoria interna do SUS e de órgão central do SNA, conforme disposto no Decreto n.º 11.798, de 28 de novembro de 2023. Compete-lhe, por exemplo, auditar as políticas de saúde e a aplicação dos recursos federais; propor melhorias nos processos de gerenciamento de riscos, controles internos, integridade e governança; coordenar e promover a gestão do conhecimento sobre auditoria interna; fomentar a transparência, articular com conselhos de saúde e controle social; além de sistematizar e padronizar procedimentos operacionais (9).

Assim, o DenaSUS tem papel de garantir que as auditorias no âmbito do SUS sejam realizadas com eficiência, qualidade e conformidade, fortalecendo a governança e contribuindo para a melhoria dos serviços de saúde oferecidos à população.





## 3 ASPECTOS GERAIS DA AUDITORIA DO SUS

A execução da atividade de auditoria inclui aspectos gerais que envolvem o Plano Anual de Auditoria, a organização e utilização dos papéis de trabalho, os critérios para uma comunicação objetiva, oportuna e contínua, orientada por padrões de qualidade aplicáveis à atividade.

O objetivo é assegurar consistência, transparência e confiabilidade em todas as fases do procedimento, conduzidas de forma estruturada, documentada e em conformidade com as normas e as boas práticas da auditoria interna nacionais e institucionais.

### 3.1 Plano Anual de Auditoria Interna (PAA)

Para executar a atividade de auditoria, é necessário o cumprimento de condições prévias que assegurem dinamismo e eficiência ao trabalho, com base no planejamento da atividade. O PAA é o instrumento de planejamento do DenaSUS, cujo objetivo é estabelecer as orientações e as diretrizes ao priorizar as ações de auditoria, de gestão e de promoção do SNA a serem desenvolvidas pelo Departamento.

O PAA deve estar alinhado ao Plano Nacional de Saúde (PNS) do Ministério da Saúde e ao seu próprio Planejamento Estratégico (PE), considerando as diretrizes do Ministério da Saúde (MS), as demandas das Secretarias Finalísticas do MS, as encaminhadas pelos órgãos de controle externo e interno, bem como as denúncias oriundas da Ouvidoria-Geral do SUS.

Além dessas, podem surgir Demandas Extraordinárias não previstas no PAA, provenientes de pedidos internos ou externos. Para sua possível inclusão no planejamento, devem passar por uma análise de admissibilidade, na qual são verificados critérios de competência, relevância e materialidade.

Após oficialização da PAA, as atividades previstas, bem como aquelas acatadas após análise de admissibilidade, deverão ser comunicadas às chefias das unidades executoras. Caberá a essas unidades programar as ações em sistema informatizado utilizado pela equipe de auditoria, vinculando-as ao planejamento das respectivas áreas temáticas, com o devido registro das atividades a serem realizadas.

Por fim, o PAA também deve contemplar as atividades relativas ao monitoramento das recomendações, de modo a considerar a capacidade da força de trabalho do DenaSUS.

## 3.2 Papéis de Trabalho

Os papéis de trabalho são documentos que registram informações relevantes ao longo do procedimento de auditoria, desde o planejamento até o monitoramento das recomendações, dando suporte às atividades realizadas. Parte essencial de um procedimento sistemático e disciplinado, os papéis de trabalho organizam as evidências reunidas, sustentam as conclusões e os resultados do trabalho e permitem a reexecução ou a revisão das atividades (10).

Os papéis de trabalho podem ser de dois tipos: produzidos e recebidos. Os produzidos são elaborados pela equipe de auditoria, enquanto os recebidos têm origem em fontes externas.

Cabe destacar que os papéis de trabalho devem ser registrados em conformidade com os princípios de gestão documental, garantindo, ainda, sua disponibilidade, autenticidade e integridade, conforme previsto na Lei n.º 12.527, de 18 de novembro de 2011, Lei de Acesso à Informação (LAI) (12) e na Lei n.º 13.709, de 14 de agosto de 2018, Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD) (15). Dessa forma, assegura-se que os documentos produzidos durante a auditoria estejam organizados, protegidos e acessíveis para consulta.

Para assegurar a adequada gestão dos papéis de trabalho, devem ser considerados aspectos como atributos, classificação, estrutura, organização e armazenamento, acesso, confidencialidade e prazos de guarda. O Apêndice A apresenta os principais papéis de trabalho em cada fase do procedimento de auditoria do SUS.

### 3.2.1 Atributos

Para que determinado documento ou informação seja formalizado como papel de trabalho, é necessário que atenda a um conjunto de atributos essenciais, conforme apresentados no Quadro 1.

Quadro 1 – Atributos dos Papéis de Trabalho

Atributo	Descrição
Compleitude e Precisão	Devem apresentar informações suficientes e confiáveis, individualmente ou em conjunto com outros registros. Explicações verbais, como entrevistas, não devem ser consideradas completas isoladamente, sendo necessário associá-las a outros documentos que as corroborem.
Clareza	Devem ser de fácil compreensão, com escrita clara e bem estruturada, garantindo que os resultados da auditoria sejam corretamente interpretados.
Concisão	Devem conter apenas informações objetivas e estritamente necessárias, evitando excessos ou descrições irrelevantes, e não devem reproduzir integralmente os documentos originais.
Legibilidade	Devem ser apresentados de forma que suas informações possam ser facilmente identificadas e interpretadas, independentemente do formato.

Fonte: elaboração a partir do MOT CGU (13).

A verificação desses atributos possibilita avaliar a relevância, de forma a assegurar a qualidade da informação.

### **3.2.2 Classificação**

Os papéis de trabalho classificam-se em permanentes e correntes, conforme sua natureza e finalidade. Essa distinção é essencial para garantir organização, arquivamento adequado e utilização futura das informações (13).

Os papéis de trabalho permanentes contêm dados de caráter perene, que podem ser utilizados em mais de uma auditoria. Servem como referência sobre a unidade ou o objeto auditado e devem ser atualizados sempre que houver alteração na fonte da informação. Entre esses documentos, incluem-se informações institucionais, dados históricos, fluxogramas de processos, organogramas, relação de dirigentes, legislação específica, normas aplicáveis e relatórios de auditorias anteriores (13).

Por sua vez, os papéis de trabalho correntes reúnem informações necessárias para evidenciar o planejamento, a execução e a comunicação dos trabalhos, bem como para embasar as conclusões obtidas. Diferem dos permanentes por estarem vinculados ao período e ao objeto específico da auditoria, abrangendo registros de planejamento, solicitações e respostas, relatos de visitas, informações sobre amostras, testes realizados, evidências dos achados, atas de reuniões, relatórios e comunicações formais (13).

Para maior eficiência, os papéis de trabalho permanentes não devem ser duplicados nos arquivos correntes, devendo ser mantidos em local único, com referências cruzadas adequadas para evitar redundâncias (13).

### **3.2.3 Estrutura**

A estrutura dos papéis de trabalho diz respeito à maneira como os documentos são apresentados. Nesse sentido, deve ser considerada sua forma, conteúdo e extensão, os quais são influenciados pelo tamanho e pela complexidade do objeto auditado, a natureza dos procedimentos de auditoria executados, riscos de distorções relevantes<sup>1</sup>, a importância da evidência obtida, a natureza e a extensão das exceções verificadas, bem como a metodologia e as ferramentas utilizadas no procedimento (13).

---

<sup>1</sup>Falhas nos controles internos, erros significativos nos registros ou procedimentos, indícios de irregularidades ou fraudes, deficiências nos sistemas de informação, ausência de documentação comprobatória ou situações que comprometam a conformidade com normas legais e regulatórias, entre outros.



Os papéis de trabalho podem conter os seguintes elementos (10):

- Índice ou número de referência.
- Título ou cabeçalho que identifique a área, processo ou atividade sob revisão.
- Data ou período em que o trabalho foi realizado.
- Escopo e objetivos do trabalho.
- Fontes de dados utilizadas.
- População avaliada, com indicação do tamanho da amostra e do método de seleção.
- Metodologia empregada para análise dos dados.
- Testes realizados e análises correspondentes.
- Conclusões, com referência cruzada a outros papéis de trabalho relacionados às observações de auditoria.
- Indicação de ações ou monitoramentos futuros.
- Identificação do(s) profissionais de auditoria responsável(is) pela execução.
- Indicação da análise realizada.

Modelos estruturados de papéis de trabalho contribuem para a eficiência da atividade de auditoria, ao proporcionar uniformidade, facilitar o preenchimento e interpretação das informações, reduzir o retrabalho e agilizar os processos de supervisão, revisão, organização e armazenamento.

### ***3.2.4 Organização e Armazenamento***

A adequada organização e o correto armazenamento dos papéis de trabalho são essenciais para garantir a rastreabilidade, a integridade e o fácil acesso às evidências de auditoria. Esses documentos devem ser mantidos em meio eletrônico, organizados em pastas específicas. Cabe à equipe de auditoria assegurar que essas práticas sejam observadas durante todo o procedimento.

A organização dos papéis de trabalho consiste na sua estruturação conforme as fases da auditoria, adotando nomenclaturas padronizadas e estabelecendo conexões entre os documentos. Esse cuidado facilita o entendimento do trabalho por outros profissionais, mesmo que não tenham participado da execução da auditoria (14).



Para tanto, é necessário que os papéis de trabalho sejam indexados, vinculados ao relatório e relacionados entre si por meio de referências cruzadas, garantindo rápida identificação e acesso às evidências que sustentam os achados (13). Recomenda-se utilizar elementos como numeração, títulos descritivos, datas de elaboração e identificação dos profissionais responsáveis, de modo a compor um índice geral organizado.

Importante destacar que nem todos os papéis de trabalho são enviados junto ao relatório de auditoria. Esses documentos devem possuir identificação clara da atividade para garantir sua localização após o arquivamento, mas apenas os instrumentos previstos no fluxo da auditoria serão anexados. Os demais papéis permanecem arquivados para consulta interna, assegurando rastreabilidade e conformidade com as normas arquivísticas.

No que se refere ao armazenamento dos papéis de trabalho, os documentos fornecidos pela unidade auditada devem ser preferencialmente enviados em formato digital. Caso sejam entregues em meio físico, é necessário realizar sua digitalização. Os papéis de trabalho digitais devem ser armazenados em ambiente próprio, como servidores institucionais.

A documentação recebida em papel será arquivada após digitalização, aguardando o prazo de guarda estabelecido no Código de Classificação e Tabela de Temporalidade e Destinação de Documentos de Arquivo Relativos às atividades-fim do Ministério da Saúde (11). Quando não houver necessidade de digitalização para inclusão em sistemas eletrônicos, será realizado apenas o arquivamento físico.

Deve-se evitar o armazenamento de documentos desnecessários ou não utilizados como papéis de trabalho. Não é necessário imprimir ou salvar integralmente as normas, devendo a legislação ser referenciada, preferencialmente, por meio de link para o sítio oficial.


Considerando o caráter técnico e reservado dos papéis de trabalho, recomenda-se que esses documentos não sejam inseridos nos sistemas utilizados para tramitação administrativa.

### ***3.2.5 Acesso, Confidencialidade e Prazo de Guarda***

A gestão dos papéis de trabalho é restrita aos profissionais de auditoria diretamente envolvidos na atividade, considerando-se a segurança da informação, contudo os demais integrantes do DenaSUS podem ter acesso para consulta, sem possibilidade de edição.

Pedidos de acesso externos aos papéis de trabalho devem ser avaliados, observando a necessidade e a confidencialidade das informações documentadas. Em





auditorias realizadas de forma conjunta, os papéis de trabalho devem ser compartilhados com a unidade de auditoria do local de execução, garantindo rastreabilidade e acesso adequado. Além disso, órgãos públicos com respaldo legal podem requisitar a íntegra dos autos processuais para fins de fiscalização, investigação ou exercício de atribuições institucionais, devendo tais solicitações seguir os trâmites formais previstos.

A gestão do acesso aos papéis de trabalho deve observar as normas de confidencialidade, prazos de guarda e proteção de dados, em conformidade com a legislação vigente. Essas diretrizes buscam equilibrar a transparência administrativa com a necessidade de resguardar documentos que contenham informações sensíveis, pessoais ou estratégicas, em conformidade com a LAI e a LGPD (15).

A unidade que executou a atividade de auditoria é responsável pela guarda, organização e preservação dos papéis de trabalho. O prazo de guarda deve observar a Tabela de Temporalidade relativa às atividades-fim do Ministério da Saúde, garantindo a conformidade com as normas arquivísticas vigentes e a integridade das informações (11).

### **3.3 Comunicação na Atividade de Auditoria**

A comunicação exerce papel crucial para o êxito da auditoria interna, especialmente no contexto do SUS, em que a interação entre os profissionais de auditoria e as áreas auditadas requer atenção especial, dada a complexidade, a diversidade e a abrangência das estruturas e dos processos da saúde pública.

Deve ocorrer de forma contínua ao longo de toda a auditoria, agregando valor e promovendo mudanças positivas na unidade auditada. Para tanto, é fundamental que as interações sejam oportunas, objetivas e adequadas às responsabilidades e às necessidades de cada situação envolvida.

Para que essa comunicação seja eficaz e contribua para o sucesso da auditoria, ela deve atender aos atributos demonstrados no Quadro 2.



Quadro 2 – Atributos da Comunicação

Atributo	Descrição
Completude e Precisão	Deve ser correta e refletir fielmente os fatos e as evidências que a fundamenta, sem erros e distorções. Além disso, deve incluir todas as informações significativas e relevantes, uma vez que a omissão desses dados pode levar a uma interpretação incorreta.
Clareza	Deve ser facilmente compreendida, utilizando uma linguagem acessível que evite o excesso de termos técnicos ou a simplificação excessiva.
Concisão	Deve transmitir uma mensagem breve, clara e eficiente, evitando redundâncias, prolixidade e a inclusão de informações irrelevantes ou não relacionadas à auditoria.
Objetividade	Deve ser imparcial e concentrada nos aspectos e nas questões relevantes da atividade, evitando subjetividades e julgamentos de valor.
Tempestividade	A comunicação deve ocorrer dentro dos prazos previstos na atividade.

Fonte: elaboração a partir do MOT CGU (13).

Os documentos precisam abster-se de generalizações e insinuações de qualquer tipo e a linguagem deve ser acessível e respeitosa, mantendo a coerência e a coesão textual.

Destaca-se que a credibilidade da auditoria depende diretamente da qualidade da comunicação. Relatórios com redação inadequada e entregues fora do prazo podem comprometer a efetividade dos trabalhos e reduzir a confiança dos gestores e demais partes interessadas nos resultados apresentados.

A comunicação objetiva a transmissão efetiva das informações à Alta Administração, aos responsáveis pelo atendimento das recomendações e às demais partes interessadas, respeitando os princípios da publicidade e da transparência, conforme previsto na Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 (16).





### **3.3.1 Comunicação com as Unidades Auditadas**

O processo de comunicação com as unidades auditadas estabelece as bases para uma relação de confiança, respeito e cooperação entre os profissionais da auditoria interna e os gestores. É fundamental construir canais de comunicação diretos, acessíveis e contínuos como medida essencial para assegurar a efetividade do trabalho.

Nesse sentido, as equipes de auditoria do DenaSUS são responsáveis por estabelecer meios formais de comunicação, garantindo transparência e registro de todo o procedimento.

A comunicação contínua com a unidade auditada, em todas as fases da atividade de auditoria, possibilita a participação ativa na validação dos instrumentos elaborados e contribui para a resolução dos problemas identificados.

Ao dialogar de forma próxima e respeitosa com a gestão, supera-se a visão punitiva ou meramente fiscalizatória que, por vezes, envolve a atuação do profissional da auditoria interna do SUS, contribuindo para a construção de uma compreensão mais madura do processo.

Dessa forma, fica evidente que o objetivo da auditoria é agregar valor, identificar oportunidades de melhoria e apoiar a superação das fragilidades institucionais.

### **3.3.2 Comunicação com outras Partes Interessadas**

As partes interessadas na comunicação incluem as Secretarias Finalísticas do Ministério da Saúde, os órgãos de controle (Tribunal de Contas da União, Controladoria-Geral da União e Tribunais de Contas estaduais e municipais), os Conselhos de Saúde, a bem como as Comissões Intergestores Tripartite (CIT), Bipartite (CIB) e Regional (CIR).

Também poderão ser partes interessadas o Ministério Público e a Polícia Federal, nos casos em que forem identificados indícios consistentes de fraudes ou outras irregularidades que demandem possível atuação investigativa.

As partes interessadas possuem expectativas legítimas e distintas em relação aos resultados das auditorias, o que requer abordagens específicas e a adoção de estratégias de comunicação adequadas.

### **3.3.3 Comunicação com as Instâncias de Controle Social**

A aproximação com os Conselhos de Saúde deve ser estabelecida de modo a contribuir para o controle social, sem prejuízo ao bom andamento das atividades. Esse contato reforça a transparência do processo, amplia o envolvimento dos membros e fortalece a compreensão da importância de sua atuação no âmbito do SUS.

Por serem instâncias de governança, exercem papel relevante no controle social do SUS, contribuindo para a transparência e a legitimidade das ações de gestão e fiscalização do sistema (5).


A equipe de auditoria, mediante convite, oportunizará a participação dos Conselhos de Saúde de acordo com o planejamento e o objetivo da atividade.

## **3.4 Qualidade na Auditoria Interna**

O Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade da Atividade de Auditoria Interna do DenaSUS (ProQuali) foi instituído pela Portaria n.º 3.130, de 30 de janeiro de 2024 (17), que define a gestão e a melhoria da qualidade como processo contínuo e transversal na auditoria. O ProQuali tem como objetivo avaliar continuamente a qualidade, gerar informações gerenciais e promover melhorias nas auditorias.

As avaliações realizadas pelo ProQuali podem ser internas ou externas. As internas incluem verificações periódicas de qualidade, autoavaliações da capacidade da auditoria interna e o monitoramento contínuo.

As avaliações periódicas de qualidade proporcionam uma visão abrangente sobre a função de auditoria, com o objetivo de assegurar que o DenaSUS cumpra os padrões estabelecidos, garantindo a qualidade e a conformidade dos trabalhos com a metodologia de auditoria. Além disso, essas avaliações analisam o valor que a auditoria interna agrega à gestão e à governança do SUS, oferecendo diagnósticos que ajudam a identificar tanto boas práticas quanto pontos frágeis que precisam ser corrigidos. Durante essas avaliações periódicas, são analisados: os trabalhos individuais de auditoria interna e as autoavaliações da capacidade da auditoria interna do DenaSUS.



As autoavaliações da capacidade da auditoria interna têm o objetivo de identificar a carência, a manutenção ou a evolução dos itens que caracterizam os níveis de maturidade da atividade de auditoria.

Já o monitoramento contínuo da qualidade inclui atividades como o planejamento e supervisão dos trabalhos de auditoria, a revisão de documentos e papéis de trabalho, o estabelecimento de indicadores de desempenho para a auditoria interna e o desenvolvimento do SNA. Além disso, contempla a avaliação feita pelos próprios profissionais da auditoria ao término de cada trabalho.

Para apoiar o monitoramento contínuo, utilizam-se dois tipos principais de artefatos: checklists e questionários, cuja divisão busca refletir com maior precisão os objetivos específicos de cada instrumento.

Os checklists, apresentados no Quadro 3, são utilizados para avaliar a conformidade do procedimento às normas.



Quadro 3 – Checklists da Qualidade no DenaSUS

Fase	Artefato	Objetivo	Responsável
Planejamento	Checklist para Avaliar a Conformidade do Procedimento às Normas.	Análise preliminar do objeto de auditoria, avaliação de riscos e controles, definição dos objetivos e escopo da auditoria.	Coordenador da Auditoria
	Consolidação das Informações Analíticas (Matriz de Planejamento e Matriz de Riscos e Controles).	Elaboração do Planejamento da Auditoria.	Coordenador da Auditoria
	Supervisão do Planejamento da Auditoria.	Garantir a qualidade e aderência do planejamento.	Supervisor da Auditoria
Execução	Consolidação das Informações Analíticas, Matriz de Planejamento e Matriz de Riscos e Controles.	Aplicação do planejamento e coleta de evidências para formar opinião baseada nos critérios definidos.	Coordenador da Auditoria
	Supervisão da Execução da Auditoria.	Monitorar a execução das atividades para assegurar conformidade e qualidade.	Supervisor da Auditoria
Comunicação dos Resultados	Relatório preliminar, reunião de busca de soluções e relatório definitivo.	Apresentar os resultados da avaliação, promover discussão e entrega do relatório de auditoria.	Coordenador da Auditoria
	Supervisão do Relatório e Comunicação dos Resultados.	Garantir a qualidade, a clareza e a integridade da comunicação dos resultados.	Supervisor da Auditoria

Fonte: elaborado a partir do *Manual do ProQuali DenaSUS* (18).

Ressalta-se que os checklists podem ser preenchidos durante a execução de cada fase da auditoria ou ao término da atividade.

Os questionários apresentados no Quadro 4 são utilizados para avaliar a percepção dos profissionais de auditoria, da unidade auditada e da Alta Administração do MS quanto aos trabalhos realizados.



Quadro 4 – Questionários da Qualidade no DenaSUS

Fase	Artefato	Objetivo	Responsável
Comunicação dos Resultados	Questionário de Autoavaliação do Profissional da Auditoria	Coletar informações acerca da percepção de cada profissional em relação aos trabalhos desenvolvidos.	Membro da Equipe
	Questionário da Unidade Auditada	Obter a percepção da unidade auditada sobre o procedimento ao qual foi submetida.	Unidade Auditada
-	Questionário da Alta Administração do MS	Validar o grau de aderência dos trabalhos desenvolvidos pelo DenaSUS em relação aos objetivos estratégicos do Ministério da Saúde.	Alta Administração do Ministério da Saúde

Fonte: elaborado a partir do *Manual do ProQuali DenaSUS* (18).

Observa-se que o questionário aplicado à Alta Administração do MS não está atrelado a nenhuma fase de auditoria, uma vez que são preenchidos para a avaliação de diversos trabalhos realizados pelo Departamento.

No que se refere às avaliações externas, elas têm por objetivo obter uma opinião independente sobre o conjunto dos trabalhos de auditoria realizados, bem como sua conformidade com os princípios e as normas aplicáveis.

Em suma, a qualidade configura-se como um elemento transversal e estruturante, permeando práticas, diretrizes e controles que asseguram a consistência, a confiabilidade e a relevância dos produtos gerados. Todas as fases da atividade de auditoria, do planejamento ao monitoramento das recomendações, são avaliadas.

Ao adotar o Modelo de Capacidade da Auditoria Interna (IA-CM), desenvolvido pelo Instituto dos Auditores Internos (IIA), o DenaSUS implementa uma abordagem estruturada baseada em níveis de maturidade, que promovem a excelência sustentável, o foco na qualidade, a geração de valor agregado e o alinhamento estratégico aos seus objetivos institucionais.

Assim, a qualidade transcende o papel tradicional de verificação, consolidando-se como um elemento integrador que fortalece a auditoria interna do SUS, agregando valor institucional tanto ao DenaSUS quanto às unidades auditadas, e atuando como uma ferramenta estratégica para a melhoria contínua dos processos e da governança.



## **4 AUDITORIA: SERVIÇOS, PROCEDIMENTOS, MÉTODOS E TÉCNICAS**

Existem distintos serviços de auditoria e diversas metodologias para avaliação dos objetos auditados. O domínio dessas metodologias, procedimentos e técnicas de avaliação é essencial para garantir a coleta de evidências confiáveis e a elaboração de relatórios que subsidiem a melhoria contínua da gestão pública.

### **4.1 Serviços de Auditoria**

A atividade de apoio à gestão do SUS e a avaliação são serviços desenvolvidos pelo DenaSUS.

A atividade de apoio à gestão do SUS consiste no fornecimento de assessoramento e outros serviços correlatos à alta gestão do Ministério da Saúde, abrangendo assuntos estratégicos da gestão e, em regra, origina-se de órgãos da Administração Pública (8).

Já a avaliação, considerada a principal atividade do DenaSUS, compreende a obtenção e a análise de evidências, com o objetivo de fornecer opiniões ou conclusões independentes sobre determinado objeto de auditoria. Essa atividade possibilita mensurar a eficácia e a eficiência dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos relativos ao objeto e à unidade auditada, e é realizada em dois tipos de auditoria: auditoria operacional e auditoria de conformidade, conforme Quadro 5.



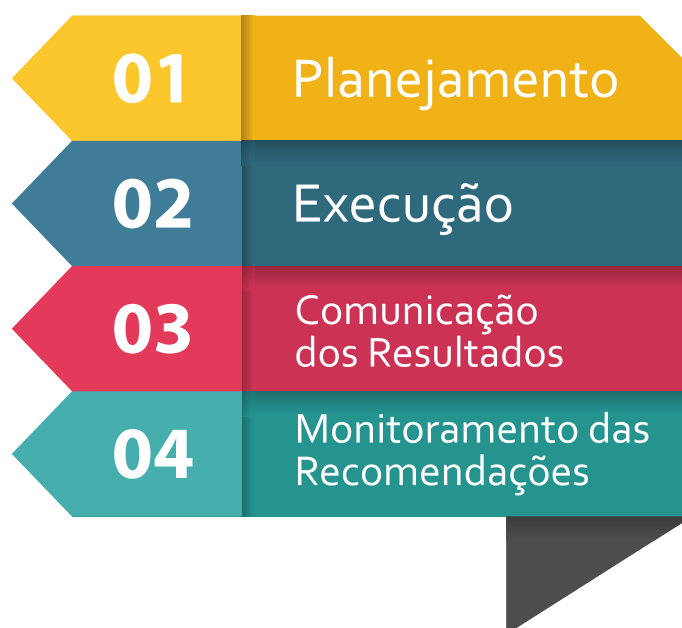
## Quadro 5 – Tipos de Auditoria

Tipo de Auditoria	Objetivo/Foco
Auditoria Operacional	Avaliar se programas, políticas e atividades estão sendo conduzidos conforme os princípios de economicidade, eficiência e efetividade, identificando oportunidades de melhoria e fornecendo análises para apoiar a tomada de decisões.
Auditoria de Conformidade	Verificar se atividades, operações financeiras e informações estão em conformidade com leis, regulamentos, políticas, resoluções orçamentárias, códigos ou outros referenciais normativos aplicáveis.

Fonte: elaborado a partir do MOT CGU (13) e CFC (19).

O DenaSUS executa a avaliação de forma sistemática e disciplinada, organizada em quatro fases, conforme Figura 1.

Figura 1 – Fases da Atividade de Auditoria Interna do SUS



Fonte: elaboração própria.

As fases descritas estão representadas nos fluxogramas dos processos de trabalho, conforme Apêndice F.

A organização do serviço de avaliação estruturado em fases permite aprimorar a qualidade do trabalho, buscando resultados que subsidiem a gestão do SUS.

## 4.2 Procedimentos, Métodos e Técnicas de Auditoria



Para assegurar resultados consistentes na atividade de auditoria, é fundamental utilizar procedimentos, métodos e técnicas que possibilitem a coleta de evidências confiáveis e adequadas. Essas evidências constituem a base para a formulação de recomendações fundamentadas sobre o objeto auditado.

Os procedimentos de auditoria compreendem as técnicas e os métodos empregados para planejar, executar e documentar os trabalhos. O conjunto desses procedimentos visa coletar, analisar e registrar as evidências necessárias para sustentar as conclusões e as recomendações do relatório.

Os procedimentos (4.2.1) são as abordagens estratégicas (o "o quê" da auditoria), enquanto os métodos e técnicas (4.2.2) são as ferramentas e formas de execução (o "como" fazer).

### ***4.2.1 Procedimentos de Auditoria***

Os procedimentos de auditoria correspondem ao emprego sistemático de exames destinados à obtenção de evidências suficientes e adequadas, de modo a sustentar a opinião do profissional de auditoria sobre o objeto auditado e fundamentar suas conclusões (18). Os procedimentos podem ser classificados em:

- a) Procedimento de avaliação de riscos.
- b) Testes de controle.
- c) Procedimentos substantivos.





### *4.2.1.1 Procedimento de Avaliação de Riscos*

O procedimento de avaliação de riscos permite ao profissional de auditoria compreender a unidade auditada e seu ambiente, identificando possíveis distorções relevantes. Para realizar a avaliação, é necessário mapear os processos de trabalho ou documentá-los, quando já existentes na unidade auditada, e analisar os fluxos operacionais, utilizando-se de (19):

- a) Indagação à administração – diálogo com a equipe de auditoria interna e outros membros da unidade auditada que possam fornecer informações úteis.
- b) Procedimentos analíticos – análise de dados financeiros e qualitativos (não financeiros) para identificar padrões, inconsistências ou aspectos desconhecidos.
- c) Observação e inspeção – acompanhamento de atividades e análise de documentos que complementem os questionamentos e forneçam informações adicionais sobre a unidade auditada.

O aprofundamento na metodologia de identificação e avaliação de riscos está disponível no item 5.4 deste Manual. A operacionalização das abordagens mencionadas é realizada por meio dos métodos de coleta e das técnicas de auditoria detalhadas no subitem 4.2.2.

### 4.2.1.2 Testes de Controle



Os testes de controle são realizados para avaliar se os procedimentos de controle interno da unidade auditada estão efetivamente operando conforme planejado e em conformidade com as normas.

Esses testes permitem ao profissional de auditoria verificar a existência, a efetividade e a continuidade dos controles, ou seja, se de fato previnem ou detectam falhas nas atividades e se estão sendo executados conforme o estabelecido, buscando avaliar se as atividades (13):

- a) Foram devidamente formalizadas, quando necessário, por meio de políticas, manuais ou instrumentos equivalentes.
- b) Permanecem atualizadas.
- c) São comunicadas e reforçadas com frequência aos responsáveis por sua execução.
- d) Mantêm pertinência em relação à relevância e à magnitude dos riscos avaliados.
- e) Vêm sendo observadas e aplicadas de forma consistente e uniforme ao longo do tempo.

Existem diferentes tipos de testes, cada um com foco específico, como a análise de controles internos (visa verificar a eficácia do desenho e implementação dos mecanismos), a análise de documentos e registros (verifica física e documentalmente a conformidade) e a avaliação do cumprimento de normas legais (foca na aderência à legislação aplicável). Compreender essas modalidades é essencial para uma auditoria eficiente e para assegurar a confiabilidade das informações da unidade auditada.

Para as técnicas específicas utilizadas na execução desses testes, é necessário consultar o subitem 4.2.2.2 Técnicas de Auditoria.



### 4.2.1.3 Procedimentos Substantivos

Os procedimentos substantivos são utilizados para obter evidências que sustentem a veracidade e a integridade das informações registradas pela unidade auditada, independentemente da existência ou funcionamento dos controles internos. Têm como objetivo avaliar se os dados obtidos são suficientes, corretos e válidos, sendo aplicados sempre que o profissional de auditoria precisar reunir evidências confiáveis sobre as transações, fornecendo base para sustentar suas conclusões sobre determinados fatos (13).

Para fins de auditoria, os procedimentos substantivos englobam os tipos apresentados no Quadro 6.

Quadro 6 – Tipos de Procedimentos Substantivos

Tipo	Descrição	Aplicação	Exemplo
Testes de detalhes (testes de transações e saldos)	Identifica e valida registros de transações e saldos contábeis.	Valida os registros, confirmando saldos de contas e fundamentando registros contábeis.	Conferência de notas fiscais, contratos e comprovantes; circularização de saldos com fornecedores/clientes; contagem física de estoques; conciliação de extratos bancários.
Procedimentos analíticos substantivos (revisão analítica)	Compara dados financeiros e não financeiros que tenham relação entre si, para verificar se os números "fazem sentido". Se houver diferenças inesperadas ou incoerências, devem ser investigados.	Analisa flutuações e relações inconsistentes (índices, tendências, comparações).	Verificar se o aumento no número de funcionários corresponde ao aumento na folha de pagamento; comparar o número de produção com o faturamento; analisar evolução de custos em relação à atividade da área.

Fonte: elaborado a partir de CFC (19).



Os procedimentos substantivos têm por objetivo obter evidências diretas sobre a fidedignidade das transações e saldos, enquanto os testes de controle avaliam a eficácia dos controles internos. Ambos se complementam na formação da opinião do profissional de auditoria (19).

A aplicação dos testes de detalhes e dos procedimentos analíticos substantivos é realizada por meio das diversas técnicas de auditoria descritas no subitem 4.2.2.2, como inspeção, confirmação externa, recálculo e rastreamento.

### ***4.2.2 Métodos e Técnicas de Auditoria***

Os procedimentos de auditoria compreendem os métodos e as técnicas empregadas para planejar, executar e documentar os trabalhos. O conjunto desses procedimentos visa coletar, analisar e registrar as evidências necessárias para sustentar as conclusões e as recomendações do relatório.



### 4.2.2.1 Métodos de Coleta

A equipe de auditoria deve definir como as informações serão obtidas, selecionando os métodos de coleta de dados adequados ao objeto da auditoria, considerando a natureza do processo ou da documentação existente. Os principais métodos são apresentados no Quadro 7, com indicação de aplicação e limitações.

Quadro 7 – Métodos de Coleta de Dados

Método	Descrição	Aplicação	Limitações
Observação e Entrevista	Coleta de informações diretamente com as pessoas e observação de processos.	Entende como as funções e os registros são processados na prática.	As informações devem ser validadas com outras fontes, pois a percepção pode ser subjetiva.
Questionário	Formulário de perguntas padronizadas usado como guia.	Levanta os principais aspectos de um sistema ou processo de forma estruturada.	Pode não ser adaptável a todas as particularidades de uma auditoria, limitando a profundidade das respostas.
Visita Técnica/ Inspeção Física	Verificação presencial de um bem ou uma situação.	Confirma a existência e o estado de um ativo (ex.: verificar a construção de um prédio).	Restrita ao que é visível fisicamente, não avalia processos internos ou documentos.

Fonte: elaborado a partir de CFC (19).



Uma vez identificados os procedimentos e as atividades, é necessário aplicá-los e organizá-los adequadamente, produzindo todas as informações relevantes, utilizando-se de um ou mais formatos descritos no Quadro 8.

Quadro 8 – Formatos para Registro de Informações

Formatos	Descrição	Aplicação
Memorandos Narrativos	Documentos escritos que descrevem os procedimentos e controles internos de uma área.	Utilizados para registrar como os processos funcionam detalhadamente.
Fluxogramas	Representações gráficas (diagramas) ou descritivas da sequência lógica de um processo ou ciclo de transações.	Oferecem uma representação visual e clara do fluxo de trabalho, evitando o risco de interpretações divergentes.
Questionários	Formulários com perguntas padronizadas para coletar informações sobre um sistema ou processo.	Servem para documentar as respostas obtidas.
Mista	Combinação de métodos narrativos e fluxogramas para documentar os processos de controle interno.	Combina a profundidade do texto narrativo com a clareza visual de um fluxograma.

Fonte: elaborado a partir de CFC (19).

Esses registros de informações constituem a base para a aplicação da amostragem e das técnicas de auditoria.



### 4.2.2.2 Técnicas de Auditoria

As técnicas de auditoria são utilizadas para coletar e analisar as evidências. O Quadro 9 apresenta as principais técnicas, detalhando aplicação e limitações.

Quadro 9 – Técnicas de Auditoria

Técnica	Descrição	Aplicação	Limitações
Inspeção	Verifica registro, documento ou ativo físico para comprovar sua existência, quantidades e situação atual.	Confirma correspondência entre registro e realidade (existência); avalia conservação, validade e qualidade (situação).	Há necessidade de uso conjunto com outras técnicas.
Observação	Acompanha processos executados para verificar conformidade com padrões estabelecidos.	Avalia controles internos e procedimentos operacionais; identifica desvios em comportamentos ou processos.	Há necessidade de uso conjunto com outras técnicas.
Análise Documental	Avalia a conformidade da documentação, bem como a regularidade das transações.	Verifica registro, confirma preenchimento e valida a transação.	Confiabilidade depende da fonte e dos controles internos.
Confirmação Externa (Circularização)	Obtém declarações formais e independentes de terceiros sobre operações ou informações.	Verifica saldos, contratos e transações com fontes externas.	Sujeita a atrasos ou recusas de resposta.
Indagação (Entrevista)	Obtém informações adicionais ou elucida fatos por meio de perguntas orais.	Coleta explicações ou complementa evidências.	Sujeita a interpretações subjetivas. Há necessidade de uso conjunto com outras técnicas.
Recálculo	Verifica a exatidão matemática de cálculos realizados pela unidade auditada.	Confirma precisão de operações financeiras e quantitativas.	Não valida a origem ou legitimidade dos valores, apenas sua exatidão.

Continua



Conclusão			
Técnica	Descrição	Aplicação	Limitações
Reexecução	Refaz o procedimento ou controle interno.	Valida procedimentos ou controle interno.	Há necessidade de profissional capacitado e tempo para replicar procedimento ou controle.
Rastreamento	Confirma a integridade (completude) dos registros relativos a fatos administrativos ou contábeis.	Avalia se os documentos de suporte de transações estão adequadamente registrados em relatórios, contas contábeis ou demonstrações financeiras.	Não comprova a ocorrência ou a validade das transações, apenas que elas foram registradas.
Comprovação ou atesto (Vouching)	Confirma a existência (ocorrência) de documentação de suporte relativa a fatos administrativos ou contábeis registrados em relatórios, contas contábeis ou demonstrações financeiras.	Avalia se os registros estão suportados por documentação válida.	Não comprova a totalidade (integridade) dos registros, pois se baseia em uma amostra de registros já existentes.
Comparação com melhores práticas (Benchmarking)	Compara o desempenho com outras organizações ou áreas, utilizando-as como referência.	Identifica boas práticas e oportunidades de melhoria.	Necessita de dados comparáveis e análise qualitativa.

Fonte: adaptado da CGU (13, 20).

A equipe de auditoria deve definir a extensão das técnicas necessárias para obter evidências confiáveis que sustentem conclusões sobre todo o conjunto (19).

O Quadro 10 apresenta um exemplo prático em uma auditoria de dispensação de medicamento, utilizando os procedimentos, os métodos e as técnicas adequados.



## Quadro 10 – Exemplo Prático de Aplicação

Nível	Conceito	Pergunta	Detalhe
1. Procedimento	A Estratégia (o objetivo do exame)	O quê fazer?	Testes de Controle para verificar se o controle de dispensação opera conforme o previsto.
2. Métodos	A Abordagem (como, em termos amplos, coletar dados)	Como abordar?	Observação e entrevista; análise documental; inspeção física.
3. Técnicas	A Execução (ferramenta específica aplicada)	Como executar a coleta?	Indagação ao responsável; observação do fluxo; inspeção de receitas; reexecução do registro no sistema; vouching (rastreamento) do movimento.

Fonte: elaboração própria.

O detalhamento do Quadro 10 ilustra a transição essencial da estratégia de auditoria (Procedimento) para a sua execução operacional (Métodos e Técnicas). Ao estabelecer essa clara hierarquia de ação, a equipe de auditoria alinha o “o que fazer” com o “como executar”, garantindo um processo sistemático e focado na obtenção de evidências que sejam tanto adequadas quanto suficientes para sustentar a robustez das conclusões finais.

### 4.2.2.3 Amostragem



Após identificar os procedimentos, os métodos e as técnicas de auditoria, a amostragem determina os itens específicos a serem examinados. A amostragem é uma técnica utilizada tanto em testes de controle quanto em procedimentos substantivos, sendo sua aplicação definida com base na complexidade e no volume das operações, de modo a garantir a obtenção de evidências representativas do universo de dados (19).


Amostragem em auditoria é o processo de aplicar procedimentos em menos de 100% dos itens de um universo (população) relevante, garantindo que todos os itens tenham chance de seleção (13).

- Objetivo: obter uma base razoável para tirar conclusões sobre o universo total (população) a partir da pequena parte selecionada (amostra).
- Representatividade: a amostra deve ser representativa, funcionando como uma minirréplica da população para que as conclusões sejam válidas.
- Risco de Amostragem: é o risco de a conclusão baseada na amostra ser diferente da que seria obtida se toda a população fosse examinada. É parte do risco geral de auditoria e precisa ser administrado e reduzido.
- Tipos de Risco:
  - Concluir que a população está adequada, quando está inadequada (erro mais crítico).
  - Concluir que a população está inadequada, quando está adequada.
- Administração do Risco: o risco é influenciado pelo plano amostral e é inversamente proporcional ao tamanho da amostra (amostras maiores geralmente reduzem o risco).

Nesse sentido, pode-se definir a amostragem em dois tipos: estatística e não estatística, que definem como registrar as informações nos papéis de trabalho (20).

- Amostragem estatística: utiliza métodos estatísticos; exige documentação detalhada sobre população, técnica e parâmetros estatísticos, critérios de seleção e resultados das inferências.
- Amostragem não estatística: seleciona itens com base no julgamento e critérios técnicos; a documentação deve incluir tamanho da população, critérios de seleção e explicação sobre representatividade.





O Quadro 11 detalha a aplicação prática da amostragem em auditoria, ilustrando as distinções metodológicas entre as abordagens estatística e não estatística por meio de cenários de aplicação.

Quadro 11 – Exemplo de Amostragem Estatística e Não estatística

Tipo de Amostragem	Exemplo
Amostragem Estatística	Se há 10.000 registros de atendimentos em um mês, o profissional de auditoria pode utilizar uma ferramenta de computador para selecionar, de forma totalmente aleatória (por sorteio, sem preferência), 200 prontuários. A escolha é feita "às cegas", garantindo a representatividade e permitindo projetar o resultado para o universo total.
Amostragem Não Estatística	Para verificar a conformidade em processos de compra, o profissional de auditoria pode decidir revisar os 5 maiores contratos do ano ou selecionar todos os pagamentos com atraso no último trimestre (devido a reclamações). A escolha é guiada pelo julgamento e por características de risco dos itens, e não pela aleatoriedade.

Fonte: elaboração própria.

Destaca-se que este Manual não esgota o tema. O uso de diversos procedimentos, múltiplas técnicas ou métodos para uma mesma atividade é recomendado, conforme avaliação do profissional.



## 5 PLANEJAMENTO

O planejamento da atividade de auditoria constitui a fase inicial e estratégica do trabalho, tendo como objetivo proporcionar uma compreensão ampla, organizada e fundamentada das ações a serem desenvolvidas.

Nessa fase, definem-se os objetivos, delimita-se o escopo e identificam-se os riscos e controles relevantes. Essa estrutura é essencial para garantir que os procedimentos aplicados sejam eficazes na obtenção dos resultados esperados. A elaboração do planejamento da atividade de auditoria é de responsabilidade da equipe, assegurando que as estratégias e as definições adotadas estejam alinhadas entre si e consistentes com os objetivos da atividade.

O planejamento adequado contribui para a eficiência da auditoria, pois organiza as atividades, define prioridades e otimiza os recursos disponíveis. Nesse sentido, o planejamento deve ser tratado com prioridade, tendo como entregas importantes a análise do objeto de auditoria, a Matriz de Riscos e Controles, Matriz de Planejamento e a consolidação das informações analíticas.

### 5.1 Comunicação no Planejamento

A comunicação na fase de planejamento tem como objetivo alinhar expectativas, apresentar o propósito da auditoria, seu escopo, cronograma e responsabilidades, estabelecendo uma relação de confiança e cooperação com a unidade auditada. Esse diálogo deve ocorrer de forma estruturada, com linguagem clara, objetiva e em conformidade com normas e procedimentos vigentes.

Para apoiar essa comunicação, são emitidos diversos documentos conforme destaca o Quadro 12, que também indica seus remetentes e destinatários, servindo como referência para as equipes de auditoria.



Quadro 12 – Documentos de Comunicação na Fase de Planejamento

Documento	Objetivo	Remetente	Destinatário
Termo de Abertura de Auditoria (TAA)	Documento que formaliza o início da fase de planejamento, apresentando a auditoria e a equipe responsável.	Chefia da unidade responsável pela atividade de auditoria.	Gestor da unidade auditada.
Comunicado de Auditoria (CA)	Comunicação destinada à solicitação de documentos, informações, acesso a sistemas e às dependências da área auditada, essenciais durante o planejamento.	Chefia da unidade responsável pela atividade de auditoria.	Gestor da unidade auditada.
Termo de Entendimento entre as Partes (TEP)	Documento que encerra a fase de planejamento e marca o início da fase de execução da auditoria, formalizando o alinhamento necessário para o desenvolvimento dos trabalhos.	Chefia da unidade responsável pela atividade de auditoria.	Gestor da unidade auditada.

Fonte: elaboração própria.

Para apoiar essa comunicação e estabelecer uma relação de confiança e cooperação, diversos documentos são emitidos, conforme destaca o Quadro 10, que também indica seus remetentes e destinatários, servindo como referência para as equipes de auditoria.

O **Termo de Abertura de Auditoria (TAA)**, conforme detalhado no item 5.2, é o documento que formaliza o início da fase de planejamento, apresentando a auditoria e a equipe responsável.

O **Comunicado de Auditoria (CA)** é um documento utilizado pelo DenaSUS para solicitar à unidade auditada a apresentação de documentos, informações e esclarecimentos necessários ao trabalho de auditoria. Além disso, o CA também é utilizado para solicitar o acesso da equipe a sistemas e dependências da área auditada, sendo, assim, instrumento essencial para garantir a efetividade, a transparência e o cumprimento dos objetivos da auditoria.



O encaminhamento do CA deve ser realizado pela chefia da unidade responsável pela auditoria e direcionado ao gestor da unidade auditada, com a devida fundamentação. O recebimento deve ser atestado pelo gestor, seja por meio do sistema ou pela assinatura na segunda via do documento. Em situações excepcionais, o coordenador poderá emitir e assinar o CA durante a atividade in loco.

O prazo para respostas da unidade auditada ao CA deve ser definido conforme normativo vigente, levando em conta a complexidade das solicitações e a necessidade de assegurar tempo hábil para respostas consistentes. Ressalta-se que o CA poderá ser emitido quantas vezes forem necessárias para garantir o bom andamento da auditoria.

O **Termo de Entendimento entre as Partes (TEP)**, detalhado no item 5.8, é o documento que encerra a fase de planejamento e marca o início da fase de execução da auditoria, formalizando o alinhamento e as definições entre as partes.

## 5.2 Abertura da Atividade de Auditoria

O Termo de Abertura de Auditoria (TAA) é o documento que comunica o início da atividade de auditoria e apresenta, de forma estruturada, as informações essenciais sobre a auditoria.

O TAA deve conter o escopo macro e os objetivos preliminares da atividade. O escopo detalhado e os procedimentos finais, no entanto, serão definidos e ajustados posteriormente, conforme o resultado da avaliação dos riscos e controles, de acordo com o item 5.4.2, garantindo a aderência à metodologia de auditoria baseada em riscos.


O TAA deve ser elaborado pela equipe de auditoria, assinado pela chefia da unidade responsável e posteriormente encaminhado ao gestor da unidade auditada.

Para dar início à atividade de auditoria, deve ser realizada a **Reunião de Abertura** com a unidade auditada, espaço em que se alinham expectativas, esclarecem-se dúvidas e consolida-se o compromisso de colaboração. Nessa ocasião, o Conselho de Saúde poderá ser informado sobre a reunião e o início da atividade, com possibilidade de participação mediante convite.

## 5.3 Análise do Objeto da Atividade de Auditoria

A análise do objeto da atividade de auditoria é destinada a proporcionar um entendimento claro e estruturado do objeto a ser auditado, do ambiente em que está inserido e dos fatores que influenciam a atividade.





A equipe de auditoria deve reunir informações suficientes e relevantes sobre o objeto, utilizando documentação, registros públicos, entrevistas, reuniões e outras técnicas apropriadas que abranjam:

- a) Políticas públicas relacionadas ao objeto a ser auditado.
- b) Instrumentos de planejamento.
- c) Aspectos institucionais da unidade auditada, tais como missão, visão, objetivos estratégicos.
- d) Normativos, legislações, orientações, manuais, decisões de órgãos reguladores e jurisprudências.
- e) Governança, riscos e controles internos da unidade auditada, devendo a equipe documentar a estrutura de controle, focando nos controles relacionados ao objeto, utilizando informações como organogramas, fluxogramas e Códigos de Ética.
- f) Histórico de achados e recomendações de órgãos de controle pendentes de atendimento, inclusive os trabalhos realizados pelo DenaSUS.
- g) Processos de trabalho com identificação dos responsáveis e estrutura organizacional.
- h) Aspectos orçamentários e materialidade.
- i) Informações extraídas de sistemas institucionais e da internet.

Esse levantamento deve possibilitar o detalhamento do objeto da auditoria, incluindo a definição dos objetivos, a identificação dos riscos e dos controles associados e o apetite da organização em relação a esses riscos.

A identificação dos processos de trabalho relacionados ao objeto da auditoria é fundamental para o mapeamento de riscos, controles e responsabilidades. Assim, a equipe deve realizar esse levantamento de forma sistemática, assegurando que todos os processos vinculados ao objeto da auditoria sejam contemplados.

Caso os processos não estejam previamente mapeados, devem ser elaborados fluxogramas ou documentos descritivos com apoio dos responsáveis a fim de identificar etapas, atribuições, controles e riscos da unidade auditada. Esses documentos devem ser validados posteriormente pelos responsáveis pela gestão e pela execução dos processos.



A equipe deve atentar para a existência de possíveis divergências relevantes entre o processo normatizado, definido por leis, portarias, resoluções, entre outros, e o fluxo de trabalho da unidade auditada. Tais diferenças podem indicar falhas ou inadequações nos controles internos ou o uso de normas inapropriadas. Quando essas forem identificadas, a equipe deve aprofundar os exames para entender suas causas e consequências.

Todas as informações obtidas e o entendimento do objeto da auditoria devem ser documentados de forma organizada em papéis de trabalho, servindo como base também para auditorias futuras sobre o mesmo objeto.

Caso sejam identificadas inviabilidade técnica de execução, alteração de legislação, indisponibilidade de dados mínimos para subsidiar a avaliação ou a perda (ou risco de perda) do objeto, a equipe de auditoria poderá propor, de forma justificada, o sobrestamento ou a descontinuidade da atividade, procedimento que deverá ser validado pela coordenação de área responsável.

Tais medidas devem ser consideradas apenas quando não for possível conduzir o trabalho com a qualidade, tempestividade e independência necessárias, em conformidade com os princípios da economicidade, da oportunidade e da eficiência. Uma vez acatado o sobrestamento, é necessário estabelecer um prazo para sua reavaliação, preferencialmente não superior a um ciclo de meta.

## 5.4 Identificação e Avaliação dos Riscos e Controles

Risco é a probabilidade de ocorrência de um evento que possa gerar consequências (impacto) sobre o atingimento dos objetivos da organização (13).

A partir desse conceito, a identificação e a avaliação de riscos e controles têm por finalidade concentrar esforços nos pontos com maior exposição e impacto, assegurando o alcance dos objetivos definidos no escopo da auditoria. A lista de riscos construída tem como principal finalidade a definição de prioridades nos trabalhos da auditoria, embora possa contribuir para o gerenciamento de riscos da organização.

A participação da unidade auditada e a interação com a Alta Administração são fundamentais ao longo do processo. A equipe deve adquirir conhecimento sobre a unidade, seus objetivos estratégicos e operacionais, estratégias, indicadores e mecanismos de monitoramento e governança. Esse entendimento auxilia a identificar áreas relevantes e principais riscos, possibilitando recomendar medidas que contribuam para o aperfeiçoamento da gestão.



Antes de aplicar técnicas próprias, a equipe deve verificar se a unidade auditada já realizou um mapeamento de riscos por meio de seu processo de gerenciamento. Quando houver esse mapeamento, ele deverá ser analisado quanto à abrangência, à coerência e à confiabilidade. Nesse sentido, o Quadro 13 esquematiza a relação entre a maturidade da gestão de riscos, o mapeamento de riscos e a definição da estratégia da auditoria.

Quadro 13 – Maturidade da Gestão de Riscos e Planejamento da Auditoria

Nível de Maturidade	Mapeamento de Riscos	Estratégia
Avançado	A equipe utiliza o mapeamento de riscos da unidade auditada, considerando-o confiável para o planejamento.	Avaliação da eficácia do processo de gerenciamento de riscos e das medidas adotadas pela Administração.
Intermediário	A equipe utiliza métodos de planejamento que consideram não apenas os riscos do objeto auditado, mas também os fatores de risco que os potencializam, e os riscos institucionais da própria atividade de auditoria.	Avaliação dos processos de controle para verificar se estão funcionando conforme os padrões estabelecidos.
Inicial/Incipiente	Inexistência de mapeamento formal de riscos ou mapeamento pouco desenvolvido.	Ações de sensibilização e consultoria para promover práticas de gestão de riscos e controles.

Fonte: elaboração a partir do MOT CGU (13).

Legenda: Avançado: gestão de riscos e controles internos plenamente incorporados às operações da unidade auditada.

Intermediário: processo de gestão de riscos em desenvolvimento, com algumas práticas adotadas, porém sem consolidação total.

Inicial/Incipiente: ausência ou estágio muito inicial de gestão de riscos, com necessidade de implantação e fortalecimento.

Para os casos em que a unidade auditada não possua esses instrumentos de gestão, a equipe deverá se nortear pelos objetivos fixados pela temática de auditoria, deixando evidenciada a falta desses instrumentos.

### **5.4.1 Identificação dos Riscos**

A colaboração e a confiança mútua entre a equipe de auditoria e a unidade auditada são indispensáveis para que os desdobramentos da atividade reflitam positivamente em todas as fases. Para que o processo seja bem-sucedido, a correta identificação dos riscos envolvidos é determinante. A participação do auditado é chave nesse levantamento, pois ele detém o conhecimento operacional diário, fornecendo informações, documentos e fluxos essenciais para a assertividade.

A utilização do mapeamento de risco da unidade auditada pela equipe, quando validada por seus integrantes quanto à confiabilidade, ao alinhamento à(s) técnica(s) de identificação de riscos e posterior apuração da eficácia dos Controles, é considerada a forma correta para assegurar uma auditoria de conformidade baseada em riscos.

Quando a unidade auditada não possuir estrutura de gestão de riscos ou não realizou o mapeamento, considerar-se-á que sua gestão de riscos está em um grau de maturidade inicial/incipiente. Nesses casos, a equipe de auditoria deve aplicar técnicas próprias para identificar e avaliar os riscos e os controles, conforme apresentado no Quadro 14.

Quadro 14 – Técnicas para Identificação de Riscos e de Controles

Técnica	O que é	Como Aplicar	Produto Gerado	Exemplo
Levantamento de ideias ( <i>Brainstorming</i> )	Reunião com participantes que conhecem o processo.	Condução com perguntas para estimular ideias livres sobre riscos e controles.	Lista de riscos e controles identificados.	Levantamento de riscos com a equipe de TI sobre falhas no sistema de gestão de contratos.
Entrevistas estruturadas/ semiestruturadas	Conversas com roteiro definido (estruturada) ou parcialmente aberto (semiestruturada).	Aplicação individual para explorar experiências e percepções.	Identificação de riscos, causas, consequências e controles.	Entrevista com o gestor de convênios sobre riscos na prestação de contas.
Técnica Delphi	Consulta estruturada a especialistas, com rodadas anônimas.	Aplicação de questionário em rodadas sucessivas até alcançar consenso entre especialistas.	Lista consensual de riscos, níveis de risco e ações propostas.	Consulta a especialistas para avaliar riscos em programas federais de transferência.
Lista de Verificação (Checklist)	Lista prévia com riscos e falhas comuns.	Verificação do processo auditado em comparação à lista.	Lista de conformidades e não conformidades.	Avaliação de um processo licitatório com base em checklist de riscos.
Análise Preliminar de Riscos (APR)	Estudo antecipado dos riscos de um processo ou projeto.	Identificação de etapas do processo, com análise de perigos e medidas preventivas.	Mapeamento de riscos com causas, consequências e controles propostos.	Análise dos riscos envolvidos na implementação de novo módulo do sistema financeiro.
Análise de Causa Raiz	Investigação das causas reais de um problema.	Aplicação dos "5 Porquês", Diagrama de Ishikawa ou Pareto.	Conjunto de causas principais e ações corretivas.	Identificação das causas de falhas recorrentes no controle de diárias.

**Continua**



Conclusão				
Técnica	O que é	Como Aplicar	Produto Gerado	Exemplo
Estrutura "E/Se"	Técnica de simulação de cenários com perguntas hipotéticas.	Grupo responde perguntas do tipo 'E se acontecer X?' ou 'E se não for feito Y?'.	Lista de eventos, causas, impactos e medidas preventivas.	Simulação de riscos com equipe de patrimônio: 'E se o inventário não for realizado?'
Análise SWOT (FOFA)	Avaliação de fatores internos e externos.	Levantamento das forças, fraquezas, oportunidades e ameaças relacionadas ao objeto auditado.	Diagnóstico estratégico com riscos internos e externos.	Análise de riscos de um programa de qualificação profissional municipal.
Análise Bow Tie	Representação visual do risco, com causas e consequências.	Construção de diagrama com o evento de risco no centro e seus controles (antes e depois).	Diagrama ilustrativo com causas, controles e consequências.	Representação dos riscos na execução orçamentária de emendas parlamentares.

Fonte: elaborado a partir de TCU (21).


O objetivo é identificar os riscos inerentes ao processo desenvolvido pela unidade auditada, ou seja, aqueles que fazem parte da natureza da própria atividade, independentemente da existência de controles. Para isso, são aplicadas uma ou mais técnicas indicadas no Quadro 12 e o produto gerado consistirá na caracterização desses riscos, que subsidiarão as etapas seguintes da auditoria.

### 5.4.1.1 Sintaxe do Risco

Como produto mínimo da identificação, cada risco deve ser registrado conforme a sintaxe do risco adotada pelo DenaSUS:

- Causa/Fonte
- Descrição da Incerteza
- Descrição do Impacto
- Consequência/Efeito
- Dimensão de Objetivo Impactada





A sintaxe de risco, portanto, é a forma como esses elementos de risco se relacionam de forma objetiva ao objeto da auditoria. Assim, a estrutura deverá ser formada da seguinte forma:

“Devido a <CAUSA/FONTE>, poderá acontecer <DESCRIÇÃO DA INCERTEZA>, o que poderá levar a <DESCRIÇÃO DO IMPACTO>, tendo como <CONSEQUÊNCIA/EFEITO> a <DIMENSÃO DE OBJETIVO IMPACTADA>”.

A quantidade de riscos identificados deve ser suficiente para conferir segurança à execução do objeto da auditoria. Este número pode variar de acordo com o contexto e a temática abordados, bem como em função do porte e da complexidade da organização auditada, além dos objetivos e do escopo definidos para os trabalhos.

A finalidade da identificação é produzir um conjunto consistente de riscos prioritários, com base em informações confiáveis, para orientar a avaliação (5.4.2) e a composição da MRC.

## **5.4.2 Avaliação do Risco**

### *5.4.2.1 Riscos Específicos da Auditoria*

É recomendável que os profissionais da auditoria considerem o Risco de Auditoria (RA) durante o planejamento, complementando a avaliação dos riscos da gestão e a adequação dos controles. O Risco de Auditoria é a possibilidade de a equipe chegar a conclusões inválidas ou emitir uma opinião equivocada com base no trabalho realizado.

Como a auditoria busca apenas segurança razoável (e não absoluta) de que os dados estão corretos, o objetivo primordial do auditor é reduzir o RA a um nível aceitável. Essa avaliação é vital, pois informa a melhor abordagem a ser usada, determinando a natureza, época e extensão dos procedimentos para a coleta de evidências.



O RA é uma função inter-relacionada de três componentes essenciais: o risco inerente, o risco de controle e o risco de detecção (19).

- Risco Inerente (RI): é o risco a que a organização está exposta, sem considerar a influência ou a eficácia de quaisquer controles internos implementados pela gestão;
- Risco de Controle (RC): é a possibilidade de que um erro ou classificação indevida material não seja prevenido ou detectado de forma tempestiva pelos controles internos da entidade.
- Risco de Detecção (RD): é o risco de que os procedimentos executados pelo auditor, desenhados para reduzir o RA, falhem em detectar uma distorção ou falha relevante já existente.

O profissional da auditoria não possui controle direto sobre os Riscos Inerente e de Controle, pois esses são inerentes à entidade e à sua gestão. No entanto, é responsabilidade do profissional gerenciar o RA. Isso é feito, na fase de planejamento, fixando o RA em um patamar aceitável e dimensionando adequadamente o RD por meio da definição da natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria.



### 5.4.2.2 Determinação do Risco Inerente

A correta avaliação dos riscos permitirá a equipe entender a relevância, gravidade e as chances de os riscos ocorrerem. Essa avaliação permite classificá-los e até compará-los, ajudando a equipe a definir os que merecem maior atenção.

Para isso, estima-se a magnitude do risco (ou nível de risco) com base em dois critérios principais:

- Probabilidade (Frequência): refere-se às chances de um determinado evento de risco ocorrer. Em auditorias internas, essa estimativa costuma se basear na experiência da equipe e do gestor, já que a aplicação de métodos estatísticos exigiria séries históricas robustas ou parâmetros previamente definidos pela política auditada.
- Impacto: refere-se às consequências que a ocorrência de um evento de risco pode gerar na execução da política. Assim como na análise da probabilidade, sua estimativa baseia-se na experiência da equipe e do gestor.

A probabilidade de ocorrência (ou frequência) de um evento de risco pode ser classificada em níveis, conforme descrito no Quadro 15.

Quadro 15 – Escala de Probabilidade de Ocorrência de um Evento de Risco

Probabilidade	Descrição	Peso
Improvável	Evento improvável de ocorrer. Excepcionalmente poderá até ocorrer, porém não há elementos ou informações que indiquem essa possibilidade.	1
Rara	Evento raro de ocorrer. O evento poderá ocorrer de forma inesperada, havendo poucos elementos ou informações que indicam essa possibilidade.	2
Possível	Evento possível de ocorrer. Há elementos e/ou informações que indicam moderadamente essa possibilidade.	3
Provável	Evento provável de ocorrer. Os elementos e as informações disponíveis indicam de forma consistente a essa possibilidade.	4
Praticamente Certo	Evento praticamente certo de ocorrer. Os elementos e as informações disponíveis indicam claramente essa possibilidade.	5

Fonte: Metodologia de Gestão de Riscos CGU (22), com adaptações.



O impacto de um evento de risco sobre os objetivos pode ser classificado em níveis, conforme descrito no Quadro 16.

Quadro 16 – Impacto de um Evento de Risco

Impacto	Descrição	Peso
Muito Baixo	Pequeno prejuízo ao funcionamento de atividades, processos, projetos ou programas da organização, sem comprometer significativamente os objetivos relacionados a prazos, custos, à qualidade, ao escopo, à imagem institucional ou à entrega de produtos e serviços às partes interessadas (como usuários, beneficiários ou gestores). Os efeitos são localizados e facilmente reversíveis.	1
Baixo	Comprometimento leve de atividades de processos, projetos ou programas da organização, causando impactos pequenos nos objetivos.	2
Médio	Interrupção de operações ou atividades de processos, projetos ou programas, causando impactos significativos nos objetivos, porém recuperáveis.	3
Alto	Interrupção significativa de operações ou atividades de processos, projetos ou programas da organização, resultando em impactos relevantes nos objetivos institucionais, com efeitos duradouros, difíceis de mitigar ou corrigir a curto prazo.	4
Muito Alto	Paralisação de operações ou atividades de processos, projetos ou programas da organização, causando impactos irreversíveis/ catastróficos nos objetivos.	5

Fonte: Metodologia de Gestão de Riscos CGU (22), com adaptações.

A combinação (multiplicação) entre esses dois fatores, Impacto e Probabilidade, permite calcular o risco inerente, aquele existente antes da unidade aplicar qualquer controle para lidar com ele.

Calcular o risco inerente é importante porque ajuda a identificar quais medidas de controle já existem ou precisam ser criadas pela unidade a fim de reduzir os riscos no seu processo.

O Risco Inerente é o produto da multiplicação da Resultante Probabilidade pela Resultante Impacto ( $P \times I$ ). O Mapa de Risco mostrado na Figura 2 a seguir demonstra as possibilidades de cruzamento dessas resultantes.



Figura 2 – Matriz de Probabilidade x Impacto

		Probabilidade				
		Muito Baixa (1)	Baixa (2)	Média (3)	Alta (4)	Muito Alta (5)
Impacto	Muito Alta (5)	5	10	15	20	25
	Alta (4)	4	8	12	16	20
	Média (3)	3	6	9	12	15
	Baixa (2)	2	4	6	8	10
	Muito Baixa (1)	1	2	3	4	5

Fonte: Metodologia de Gestão de Riscos CGU (22).

Calcular o risco inerente é importante porque permite identificar as medidas de controle existentes ou que ainda precisam ser implementadas pela unidade, com o objetivo de reduzir os riscos que podem afetar seus processos.

No entanto, nem todos os riscos identificados precisam, necessariamente, ser mitigados. Em certos casos, fatores como custo elevado, esforço desproporcional, complexidade, impacto sobre outras prioridades ou até mesmo o baixo nível do risco (resultante da combinação entre impacto e probabilidade) podem levar a unidade auditada a optar por assumir o risco, sem adotar controles específicos.

### 5.4.2.3 Avaliação dos Controles Internos Existentes

Após a identificação e a análise do risco inerente, é necessário avaliar a efetividade dos controles existentes para mitigá-lo. Essa definição considera o nível de confiança atribuído a esses controles, ou seja, o quanto cada risco ainda pode impactar o processo, mesmo com os controles em vigor.

O Quadro 17 apresenta os critérios utilizados para essa análise e define o Fator de Avaliação do Controle (FAC).

Quadro 17 – Critérios de Avaliação dos Controles Internos Existentes

Eficácia	Descrição	Fator de Avaliação
Inexistente	Controles inexistentes, mal desenhados ou mal implementados, isto é, não funcionais.	1 (100% de ineficiência/ineficácia)
Fraco	Controle depositado no conhecimento pessoal, em geral de maneira manual, responsabilidade individual.	0,8
Mediano	Controles implementados mitigam alguns aspectos do risco, mas não contemplam todos os aspectos relevantes do risco devido a deficiências no desenho ou nas ferramentas utilizadas.	0,6
Satisfatório	Controles implementados e sustentados por ferramentas adequadas e, embora passíveis de aperfeiçoamento, mitigam o risco satisfatoriamente.	0,4
Forte	Controles implementados podem ser considerados a "melhor prática", mitigando todos os aspectos relevantes do risco.	0,2

Fonte: Metodologia de Gestão de Riscos CGU (22).

Com a definição do Fator de Avaliação do Controle (FAC), passa-se ao cálculo do Risco Residual.



#### 5.4.2.4 Cálculo do Risco Residual

O risco residual representa o nível de risco remanescente após a implementação das medidas de mitigação, considerando os efeitos dos controles aplicados pela gestão. Para esse cálculo, utiliza-se o Fator de Avaliação do Controle (FAC). O risco residual é obtido por meio da seguinte fórmula:

$$\mathbf{RR = RI \times FAC}$$

Sendo:

RR – Risco Residual

RI – Risco Inerente

FAC – Fator de Avaliação do Controle

##### 5.4.2.4.1 Regras de Priorização e Classificação

Com o objetivo de assegurar maior assertividade na atividade de auditoria, define-se que os níveis de risco a serem priorizados nos trabalhos são aqueles classificados como Alto e Extremo. Níveis de risco Médio e Baixo podem ser analisados pela equipe de auditoria, ao seu critério, mas, em geral, permanecem à margem dos trabalhos.

Para garantir uma modelagem de riscos mais precisa e evitar subavaliações, alguns cruzamentos específicos entre probabilidade (P) e impacto (I), como (P4; I4), (P5; I4), (P4; I5) e (P5; I5), são classificados diretamente como Risco Extremo. Essa conduta visa evitar que riscos com alto potencial de dano sejam erroneamente considerados menos relevantes.

##### 5.4.2.4.2 Visualização e Tratamento do Risco

A Figura 3 a seguir apresenta a matriz que permite visualizar os níveis de risco que a unidade auditada pode enfrentar.



Figura 3 – Nível de Risco

Nível de Risco			
RB (Risco Baixo)	RM (Risco Médio)	RA (Risco Alto)	RE (Risco Extremo)
$R < 5$	$5 \leq R < 10$	$10 \leq R < 16$	$16 \leq R$

Fonte: Metodologia de Gestão de Riscos CGU (22).

A auditoria fundamentada na abordagem baseada em risco concentra-se na avaliação das medidas de controle adotadas pela unidade auditada. O foco é garantir que os riscos residuais, que permanecem após a aplicação dos controles, estejam em níveis aceitáveis, permitindo ao gestor maior segurança na tomada de decisões relativas às ações do SUS.

Uma vez identificado e avaliado o risco inerente, os controles passam a integrar o cálculo para o risco residual, observado o julgamento dos integrantes da equipe quanto aos controles empregados pela unidade auditada.

A depender do grau de eficácia e eficiência dos controles, o risco pode ser reclassificado para um nível inferior. Por exemplo, um risco inicialmente classificado como extremo, com pontuação máxima (24), pode ser reclassificado como Baixo, caso os controles recebam pontuação máxima de eficiência (FAC = 0,2). Nesse caso, o risco residual será:  **$RR = 25 \times 0,2 = 5 \rightarrow$  Risco Baixo.**

#### *5.4.2.5 Definição da Resposta ao Risco*

A decisão final sobre a resposta aos riscos identificados e a implementação das ações de tratamento são de responsabilidade da unidade auditada. À equipe de auditoria cabe identificar os riscos, avaliar a adequação das respostas existentes e recomendar ações corretivas e de melhoria, subsidiando na tomada de decisão.

O Quadro 18 apresenta os tipos de resposta ao risco (aceitar, mitigar, transferir, evitar) com o objetivo de orientar o auditor na avaliação das alternativas adotadas pela gestão e na formulação de recomendações, sem que isso implique decisão substitutiva.



## Quadro 18 – Resposta aos Riscos

Resposta ao Risco	Descrição
Evitar	Descontinuar as atividades que geram o risco, desde que isso não comprometa a prestação dos serviços de saúde.
Mitigar	Adotar ações para reduzir a probabilidade de ocorrência e/ou o impacto do risco.
Compartilhar/ Transferir	Dividir ou transferir parte do risco, reduzindo sua probabilidade e/ou impacto. Requer monitoramento contínuo e atenção da unidade auditada na manutenção dos controles e do risco nesse mesmo nível.
Aceitar	Assumir o risco e continuar com os procedimentos existentes, sem adotar medidas adicionais de controle.

Fonte: Metodologia de Gestão de Riscos CGU (22), com adaptações.

A eficácia e a eficiência desses controles dependem diretamente da forma como os riscos são tratados no âmbito da gestão.

### *5.4.2.6 Matriz de Riscos e Controles*

A Matriz de Riscos e Controles (MRC) é o resultado do processo de gestão de risco que norteará a equipe desde o início da atividade de auditoria. É o evento disparador do processo sem o qual não é possível proceder auditoria baseada em riscos. Seu caráter norteador assegura aos envolvidos a compreensão da natureza dos riscos e suas consequências.

Assim, a identificação e a avaliação dos riscos e controles dependem do nível de maturidade da gestão, da aplicação de técnicas adequadas para identificar os controles existentes, da correta formulação da sintaxe dos riscos, da análise dos eventos de risco com base nas escalas de probabilidade e impacto, que definem o risco inerente, e, por fim, do cálculo do risco residual.

O Quadro 19 demonstra como os riscos identificados devem ser apresentados.



## Quadro 19 – Matriz de Riscos e Controles

Risco Geral	Risco Inerente		Resultado	Controle	Risco Residual	Conclusão do Profissional	Tipo de Teste	Proposta de Questão de Auditoria
	Probabilidade (P)	Impacto (I)						
			P*I	-	-			
R1 – Sintaxe de Risco								
R2 – Sintaxe de Risco								

Fonte: elaborado a partir do MOT CGU (13).

A aplicação dos testes busca assegurar que a evidência obtida sobre a questão de auditoria seja suficiente para alcançar o objetivo da auditoria baseada em riscos.

### 5.5 Definição dos Objetivos e Escopo

Os objetivos e o escopo da auditoria delimitam a abrangência e a profundidade da atividade a ser realizada pela equipe. Sua definição ocorre após a identificação e a avaliação dos riscos e dos controles da unidade auditada, garantindo coerência entre os riscos identificados e os aspectos que serão examinados.

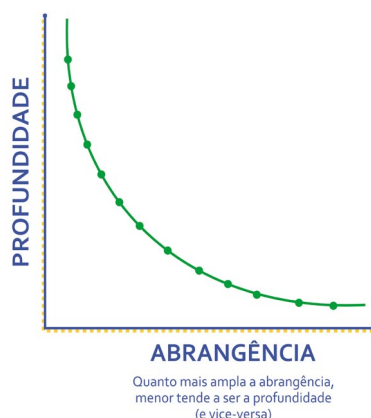
A qualidade da avaliação de riscos impacta diretamente a precisão do escopo e dos objetivos definidos. Uma análise robusta dos riscos e dos controles contribui para delimitar com maior assertividade o que será auditado (abrangência) e até que ponto a equipe aprofundará suas análises (profundidade).

Dessa forma, o conceito de abrangência refere-se ao que a auditoria compreenderá (lapso temporal da análise, processos, áreas, unidades, temas, programas ou políticas). Já a profundidade diz respeito ao nível de detalhamento e análise sobre os elementos abrangidos.

A Figura 4 ilustra a relação inversamente proporcional entre esses dois conceitos: auditorias mais amplas tendem a ser menos profundas, enquanto auditorias mais focadas permitem análises mais detalhadas.



Figura 4 – Relação entre Abrangência e Profundidade na Auditoria



Fonte: elaboração própria.

Os objetivos são as intenções principais da atividade de auditoria, que descrevem o que se quer atingir, de forma que seja possível verificar se o escopo está sendo cumprido.

Para garantir que os objetivos sejam definidos de forma clara e eficaz, estes devem atender às seguintes características, resumidas no acrônimo **TREME** (23):

- **T**emporariedade – devem possuir prazos previamente definidos para sua execução, compatíveis com o cronograma da auditoria.
- **R**elevância – devem agregar valor ao objeto auditado, abordando aspectos críticos que possam contribuir para a melhoria da gestão e a efetividade das políticas públicas no âmbito do SUS.
- **E**specificidade – devem ser claros, objetivos e bem delimitados, evitando generalizações que dificultem a análise.
- **M**ensurabilidade – devem ser passíveis de avaliação, quantitativa ou qualitativa, possibilitando a verificação do seu cumprimento.
- **E**xequibilidade – devem ser viáveis, considerando os recursos técnicos, operacionais e temporais disponíveis para a equipe de auditoria.

O Quadro 20 apresenta exemplos de definições adequadas e não adequadas dos objetivos da auditoria, conforme os critérios do TREME.



## Quadro 20 – Exemplos de Objetivos da Auditoria

Objetivo	Classificação	Análise segundo o TREME
Avaliar a regularidade da execução física e financeira do Convênio n.º 01/2022, no período de xx a yy, com foco na aquisição e na entrega de veículos de transporte sanitário.  Obs.: tempo de execução da avaliação é de 3 meses.	Adequado	T: prazo para atingimento dos objetivos. R: aborda um ponto crítico (execução físico-financeira). E: é específico e delimitado. M: permite verificação objetiva. E: viável diante do foco e escopo definidos.
Avaliar os convênios celebrados na Secretaria X no período de 2018 a 2023.	Não Adequado	Falta especificidade (quais convênios? Qual aspecto será avaliado?) Carece de mensurabilidade, exequibilidade e relevância, pois é amplo.

Fonte: elaboração própria.

Por sua vez, o escopo define o nível de detalhamento ao qual a atividade de auditoria estará vinculada, estabelecendo limites relacionados às entregas, aos objetivos, aos requisitos, aos critérios de aceitação, às premissas e às restrições, promovendo maior assertividade, eficiência e eficácia.

O Quadro 21 apresenta exemplos de limitação adequada e não adequada da abrangência e profundidade da auditoria.

## Quadro 21 – Exemplos de Abrangência e Profundidade na Auditoria

Elemento	Adequado	Não Adequado
Abrangência	A auditoria abrangeu exclusivamente os processos de aquisição de insumos e equipamentos odontológicos financiados com recursos da Atenção Primária, no município de Z, entre janeiro de 2022 e dezembro de 2023.	A auditoria avaliará as ações da atenção primária no município Z.
Profundidade	Serão analisadas as etapas do processo de compra (pesquisa de preço, termo de referência, licitação, contrato e liquidação), com verificação amostral de cinco processos por unidade auditada.	A auditoria verificará todos os processos administrativos e financeiros da secretaria nos últimos cinco anos.

Fonte: elaboração própria.



Além da definição do escopo, é necessária a delimitação do não escopo, pois contribui para evitar ambiguidades, proteger a auditoria contra ampliações indevidas ou alterações frequentes do escopo, além de favorecer a manutenção do foco nos objetivos e nas limitações previamente estabelecidas para a atividade de auditoria.

O Quadro 22 apresenta exemplos de escopo e não escopo da auditoria.

Quadro 22 – Exemplos de Escopo e Não Escopo da Auditoria

Escopo	Não Escopo
Avaliação da execução física e financeira do Convênio n.º 123/2022, firmado entre a secretaria Z e o município X, com foco na aquisição de equipamentos odontológicos, no período de jan. a dez./2023.	Avaliação de outros convênios firmados com o município X no período de vigência do Convênio n.º 123/2022.
Verificação da conformidade dos procedimentos de seleção, programação, aquisição, armazenamento e distribuição de medicamentos adquiridos por meio do Contrato n.º 55/2023.	Avaliação da conformidade dos processos de prescrição e dispensação dos medicamentos adquiridos por meio do Contrato n.º 55/2023.

Fonte: elaboração própria.

Para cada item definido como não escopo, o profissional de auditoria deve registrar os seguintes elementos, justificando a decisão de exclusão e seus potenciais efeitos:

- Risco associado: o risco inerente à área não auditada e sua classificação residual.
- Racional de exclusão: motivo técnico ou operacional da exclusão (capacidade da equipe, limitação de tempo, indisponibilidade de dados, baixa materialidade).
- Impactos: as consequências de não tratar a questão na presente auditoria.

O escopo aprovado determina a extensão e a intensidade dos procedimentos (4.2.1) e dos métodos técnicos (4.2.2) a serem selecionados e registrados em 5.6.6.

Cada objetivo deve estar vinculado a pelo menos uma questão de auditoria e aos procedimentos, métodos e técnicas correspondentes, devidamente registrados na Matriz de Planejamento.

Dessa forma, a definição clara dos objetivos e do escopo torna-se fundamental para orientar o planejamento da auditoria, permitindo a formulação de questões relevantes e alinhadas aos riscos identificados e aos controles existentes.



Qualquer alteração no objetivo ou no escopo da auditoria deve seguir um rito formal de governança, exigindo, obrigatoriamente:

- Justificativa técnica documentada.
- Atualização formal do TEP.
- Comunicação imediata à unidade auditada.
- Reavaliação dos impactos no cronograma e nos recursos.

A nova versão e a data da alteração devem ser registradas e evidenciadas em todos os papéis de trabalho impactados.

## 5.6 Elaboração da Matriz de Planejamento

A Matriz de Planejamento organiza e direciona o trabalho da auditoria ao reunir os elementos-chave para a execução da atividade. Seu uso torna o planejamento mais sistemático e facilita a comunicação sobre a metodologia e a condução dos trabalhos de campo, contribuindo para a qualidade e a coerência dos procedimentos adotados.

Antes de sua elaboração, a equipe de auditoria já deve ter levantado a visão geral do objeto, identificado os atores envolvidos, analisado os processos de trabalho e reconhecido os controles e riscos relacionados.

Constitui-se um instrumento essencial para organizar e orientar a execução dos trabalhos de auditoria, ao sistematizar as questões, critérios, informações e procedimentos necessários para a obtenção de evidências.

Diante da relevância desse instrumento para a qualidade do planejamento, seus componentes fundamentais são detalhados no Quadro 23.



## Quadro 23 – Matriz de Planejamento

Questões de auditoria	Subquestões de auditoria	Critério	Informações requeridas	Fontes de informação	Procedimentos, métodos e técnicas de auditoria	Limitações	Possíveis Achados (O que a análise vai permitir dizer)
Consiste na formulação dos objetivos da atividade em forma de questões. Orientam o desenvolvimento da auditoria, devendo expressar claramente o que se pretende alcançar.	Consiste na elaboração de questões derivadas da questão principal de auditoria, que juntas respondem à questão original. Elas devem ser diferentes entre si, mas complementares.	Consiste na identificação do parâmetro utilizado para comparar o esperado com o verificado. Fundamentado em referenciais técnicos/normativos e/ou bases legais. Referências legais devem trazer data completa, trechos e dispositivos pertinentes resumidos.	Consiste na identificação das informações necessárias para responder à questão de auditoria.	Consiste na identificação da fonte de cada informação requerida.	Conjunto de procedimentos, métodos e técnicas a serem utilizadas com a finalidade de obter evidências suficientes, confiáveis, fidedignas, relevantes e úteis que permitam responder à questão de auditoria.	Fatos que podem restringir o alcance dos objetivos da auditoria. As limitações devem ser especificadas.	Respostas provisórias (hipóteses) que se pretende obter a partir da análise das informações coletadas. Indica os possíveis achados de auditoria.

Fonte: MOT CGU e *Manual de Auditoria Operacional do TCU* (13, 24), com adaptações.

Essa estrutura facilita a condução ordenada e objetiva da fase de execução da atividade, assegurando que os exames sejam direcionados às hipóteses e aos riscos previamente identificados.

### 5.6.1 Questões de Auditoria



As questões de auditoria, elemento central da matriz de planejamento, orientam o desenvolvimento da atividade, desde a definição das metodologias até a coleta e análise das evidências, incluindo a verificação dos riscos previamente identificados. Devem ser elaboradas com precisão, estruturadas para permitir respostas claras e consistentes, e baseadas no mapa de riscos previamente estabelecido.

As questões de auditoria formuladas devem estar diretamente relacionadas à natureza das respostas esperadas e à metodologia a ser adotada. Podem ser classificadas em (24):

- a) Descritivas: fornecem informações detalhadas sobre condições de implementação ou funcionamento de um programa ou atividade.
- b) Normativas: comparam a situação existente com normas, padrões ou metas, podendo ter caráter qualitativo e/ou quantitativo.
- c) Avaliativas: analisam a efetividade do objeto de auditoria, considerando o que teria ocorrido caso o programa ou atividade não tivesse sido executado.
- d) Exploratórias: buscam explicar desvios em relação ao desempenho padrão ou identificar causas para determinados resultados.

A questão pode ser elaborada de diferentes formas, incluindo o uso de técnicas específicas como análise de riscos, análise de problemas. De forma geral, deve-se seguir os passos a seguir (24):

- Definir a questão a partir do objetivo da auditoria – deve expressar claramente o que se pretende alcançar, assegurando alinhamento ao objetivo definido.
- Desdobrar o objetivo em questões específicas - as questões devem possibilitar uma análise completa do objetivo.
- Testar as questões – verificar se são exequíveis.
- Selecionar questões essenciais - eliminar questões irrelevantes ou de difícil solução, priorizando aquelas que tragam conclusões significativas e possam ser respondidas de forma viável.

Uma vez elaboradas as questões de auditoria, pode ser necessário ajustá-las à medida que a equipe adquire mais conhecimento sobre o objeto auditado; porém, deve-se ter ciência da unidade auditada.





### **5.6.2 Subquestões de Auditoria**

As subquestões são desdobramentos das questões principais, permitindo maior detalhamento e direcionamento das análises. Têm a função de aprofundar a investigação, evitando lacunas e assegurando a coerência do conjunto. Devem ser elaboradas de forma complementar, cobrindo todos os aspectos relevantes da questão de auditoria e mantendo aderência ao problema e aos objetivos do trabalho.

### **5.6.3 Critério**

O critério é o parâmetro de referência utilizado para avaliar a situação encontrada, sendo a base para o julgamento do profissional de auditoria.

Em auditorias de conformidade, o critério pode estar fundamentado em legislação, normas, jurisprudência, padrões técnicos ou metas institucionais. Já em auditorias operacionais, os critérios referem-se, primariamente, ao valor e ao desempenho da gestão, abrangendo (24):

- **Economicidade:** avalia se os insumos (recursos) foram adquiridos pelo menor custo, mantendo a qualidade.
- **Eficiência:** analisa a relação entre os insumos e os produtos (bens ou serviços) gerados.
- **Eficácia:** verifica se a entidade alcançou os objetivos propostos com ações realizadas.
- **Efetividade:** mede os resultados alcançados em relação ao impacto social da ação do governo.

Além disso, critérios podem ser complementados por normas internas, contratos, boas práticas de gestão e desempenho histórico.

Os critérios definidos para a atividade (relevantes, compreensíveis, completos, confiáveis e objetivos no contexto do objeto) devem representar um parâmetro atingível (viável), além de considerar o período de abrangência da auditoria, não se restringindo apenas à legislação vigente no momento da análise. É necessário registrar todas as normas aplicáveis à época dos fatos, assim como aquelas que as substituíram ou revogaram. As referências legais devem incluir data completa (dia, mês e ano) e indicar incisos, artigos, capítulos ou demais dispositivos pertinentes, bem como seu conteúdo resumido.



Deve-se discutir os critérios junto à unidade auditada, a fim de garantir o alinhamento e a compreensão quanto à abordagem da auditoria, além de favorecer a adesão às recomendações que serão propostas no relatório de auditoria. Caso sejam identificadas inconsistências ou oportunidades de aprimoramento, devem ser revisados e ajustados na matriz de planejamento.

A definição clara do critério é indispensável para conferir objetividade, legitimidade e consistência às análises realizadas.

#### ***5.6.4 Informações Requeridas***

Referem-se a informações necessárias para responder adequadamente às questões de auditoria. A equipe deve identificar quais informações são essenciais, em que formato devem ser obtidas e como serão tratadas. Esse passo garante que a produção de informações seja focada, suficiente e aderente ao critério definido, evitando dispersão ou informações irrelevantes.

#### ***5.6.5 Fontes de Informação***

Referem-se à identificação da origem das informações obtidas. Podem incluir registros administrativos, bases de dados oficiais, documentos normativos, entrevistas, inspeções ou observações diretas. A definição prévia das fontes é importante para garantir confiabilidade e rastreabilidade, além de permitir o planejamento logístico da auditoria.

#### ***5.6.6 Procedimentos, Métodos e Técnicas de Auditoria***

Consiste no conjunto de procedimentos, métodos e técnicas de auditoria a serem aplicados para coletar, analisar e validar as evidências. Inclui, por exemplo, inspeções físicas, entrevistas, questionários, amostragens, análises estatísticas e conciliações. A escolha deve ser coerente com a natureza das questões de auditoria e assegurar que as evidências possuam suficiência, confiabilidade, fidedignidade, relevância e utilidade.





### **5.6.7 Limitações**

Correspondem a fatores que podem restringir o alcance dos objetivos da auditoria tais como: metodologia adotada, falta de acesso a pessoas e informações, restrições legais ou regulatórias, qualidade das informações disponíveis, limitações de tempo ou recursos (logístico, tempo, financeiro, técnico). É importante identificar as limitações previamente para que sejam consideradas no planejamento e devidamente registradas no relatório de auditoria.

### **5.6.8 Possíveis Achados (O que a Análise vai Permitir Dizer)**

Esse campo relaciona as respostas provisórias (hipóteses) que se pretende obter a partir da análise das informações coletadas. Indica os possíveis achados de auditoria, entendidos como situações que podem configurar impropriedades ou irregularidades. A sua previsão orienta a coleta de evidências e direciona o raciocínio da equipe, facilitando a comprovação ou descarte das hipóteses formuladas.

Assim, a Matriz de Planejamento será elaborada pela equipe de auditoria e, após sua finalização, apresentada à unidade auditada, assegurando transparência quanto ao escopo, às questões de auditoria, aos critérios e aos demais componentes fundamentais da matriz que orientarão a execução dos trabalhos. Essa etapa reforça o alinhamento das expectativas e contribui para a efetividade da auditoria.

## **5.7 Sistematização da Matriz de Achados**

A matriz de achados é elaborada de forma contínua durante a atividade de auditoria. Sua elaboração tem início na fase de planejamento, sendo atualizada conforme a coleta e análise das evidências na execução, até a fase de comunicação dos resultados.

Nela são organizados todos os achados, conforme o Quadro 24, que subsidiarão a elaboração do relatório preliminar, sendo finalizada após a análise da manifestação da unidade auditada.



## Quadro 24 – Matriz de Achados

Questões de auditoria	Subquestões de auditoria	Descrição sumária	Critério	Possíveis Achados (Condição ou situação encontrada)	Evidências	Causas	Efeitos	Possíveis Recomendações
Questões de auditoria previamente definidas na matriz de planejamento.	Subquestões previamente definidas na matriz de planejamento.	Deve apresentar a situação encontrada de forma resumida, de modo a antecipar a compreensão do achado.	Critério previamente definido na matriz de planejamento.	Comparação entre o critério preestabelecido e a condição verificada. Deve responder às questões de auditoria.	Informações coletadas, analisadas e avaliadas com o objetivo de sustentar os achados e as conclusões do trabalho de auditoria.	Razão entre critério (situação esperada) e condição (situação encontrada).	Consequências positivas ou negativas advindas das causas.	Providências a serem adotadas pela gestão da unidade auditada para a correção das impropriedades e/ou irregularidades evidenciadas.

Fonte: MOT CGU (13), com adaptações.

Para a adequada elaboração da matriz de achados, deve-se trazer os campos já preenchidos: “Questões de Auditoria”, “Subquestões de Auditoria” e “Critério” da Matriz de Planejamento. Os outros campos devem ser preenchidos a partir dos achados identificados.

### **5.7.1 Descrição Sumária**

Corresponde à síntese do achado de auditoria, devendo resumi-lo adequadamente, sem margem a interpretações não amparadas por evidências. Recomenda-se que seja elaborada ao final do preenchimento da matriz, quando a equipe dispõe de visão mais clara da situação encontrada. Sempre que relevantes, valores, números, quantidades, percentuais podem ser mencionados para facilitar a compreensão do achado.

### **5.7.2 Possíveis Achados (Condição ou Situação Encontrada)**

O achado de auditoria configura-se como a comparação entre um critério preestabelecido e a condição verificada, comprovado por evidências consistentes. Tem como objetivo responder às questões de auditoria, podendo indicar conformidade ou não conformidade, bem como registrar oportunidades de melhorias ou boas práticas (13).

O achado deve ser descrito de forma objetiva e impessoal, vinculado ao critério correspondente. Para assegurar sua credibilidade, é essencial diferenciá-lo de opiniões e



indícios, que não podem ser utilizados como achados de auditoria, conforme explicitado no Quadro 25.

Quadro 25 – Achado, Indício e Opinião: Conceitos e Limites em Auditoria

Elemento	Definição	Valor para a Auditoria	Pode constar em relatório?
Achado de Auditoria	Constatação objetiva, comprovada por evidências, vinculada ao critério.	Base para conclusões e recomendações.	<input checked="" type="checkbox"/> Sim
Indício	Sinal ou suposição de ocorrência, sem comprovação.	Orienta investigações, mas não sustenta achado isoladamente.	<input type="checkbox"/> Não
Opinião	Julgamento ou apreciação subjetiva, sem evidência objetiva.	Contextualiza percepções, mas não comprova o achado.	<input type="checkbox"/> Não

Fonte: elaboração própria.

### 5.7.3 Evidências

As evidências são elementos comprobatórios (documentos, levantamentos, fotografias, entrevistas) coletados, analisados, avaliados e preservados como papéis de trabalho. Sustentam os achados, suas causas e consequências, bem como as conclusões da atividade de auditoria.

O processo de obtenção de evidências requer ceticismo profissional e julgamento técnico, de modo a evitar conclusões baseadas em informações parciais, tendenciosas ou não verificadas. Deve-se sempre questionar a validade das informações disponíveis, considerando a possibilidade de distorções relevantes.

Para que as evidências sejam consideradas adequadas deve-se observar os atributos descritos no Quadro 26.



Quadro 26 – Atributos das Evidências

Atributo	Medida	Descrição
Suficiência	Quantitativa	Evidência suficiente é o conjunto de informações obtidas em quantidade adequada para sustentar, de forma convincente, os achados de auditoria, permitindo que um avaliador chegue às mesmas conclusões. A suficiência depende do risco associado ao exame e da robustez das evidências reunidas.
Confiabilidade	Qualitativa	Diz respeito ao grau de credibilidade da fonte da evidência, da escolha e do uso correto do método de obtenção. Evidências originadas de terceiros independentes (fontes externas à unidade ou entidade auditada como bancos, cartório, órgãos públicos), provenientes de processos com controles efetivos, obtidas diretamente pelo profissional de auditoria e derivadas de documentos originais, tendem a ser mais confiáveis.
Fidedignidade		Refere-se à validade e à precisão com que a evidência representa os fatos, sem erros ou distorções.
Relevância		Exige que a evidência esteja diretamente vinculada ao objetivo e ao escopo da atividade. Informações desvinculadas, ainda que verdadeiras, não agregam valor ao procedimento.
Utilidade		A utilidade da evidência está relacionada à capacidade de contribuir para a sustentação dos achados, agregando valor e permitindo a melhoria das operações organizacionais da unidade auditada.

Fonte: elaborado a partir do MOT CGU e TCU (13, 24).

A decisão sobre a adequação das evidências envolve julgamento profissional, que deve avaliar não apenas a confiabilidade da fonte, mas também as circunstâncias de obtenção, a coerência com outras informações e o custo-benefício de buscar informações adicionais. O profissional de auditoria não deve aceitar evidências de forma passiva, mas sempre buscar confirmação e consistência.





### 5.7.4 Causas

Configuram-se como os eventos ou fatores que deram origem ao achado de auditoria. É a razão para a diferença existente entre a situação encontrada (a condição) e a esperada (o critério) (13). As causas podem ser identificadas utilizando-se as perguntas a seguir:

*“Por que essa diferença (entre critério e condição) existe?”*

*“O que permitiu a ocorrência dessa diferença?”*

As causas possuem duas naturezas (intermediárias e raiz). As primeiras não possuem correlação direta com o problema evidenciado. Por outro lado, as causas raiz, como o nome sugere, são mais profundas e mais importantes em relação à situação encontrada.

As causas de uma situação ou problema podem ser classificadas em uma cadeia causal de três níveis:

- Causa Imediata (Direta): é o evento mais próximo do problema, o gatilho que o desencadeou.
- Causa Intermediária (Subjacente): são os fatores que permitiram que a Causa Imediata ocorresse. Elas possuem correlação indireta com o problema, servindo como elos na cadeia causal (falha de controle interno, falta de procedimento).
- Causa Raiz: é a falha fundamental de gestão, sistema ou processo que, se eliminada, impede a recorrência do problema e de outros problemas relacionados. São as causas mais profundas e importantes para a solução definitiva da situação encontrada.

Quando se atua na causa raiz, é possível eliminar ou reduzir a probabilidade de reincidência da situação negativa encontrada e contribuir mais diretamente para o aprimoramento da gestão.

A fim de agregar credibilidade à atividade de auditoria, as causas, assim como os achados, necessitam ser igualmente evidenciados.

### **5.7.5 Efeitos**

Caracterizam-se como as consequências ou possíveis consequências advindas da situação encontrada (condição). Podem ser positivos, correspondendo a benefícios alcançados, ou negativos, por não estarem conforme o padrão esperado (13).

É importante que os efeitos sejam mensurados (quantitativa ou qualitativamente), de modo a reforçar a necessidade de atuação sobre as causas identificadas, evidenciando a relevância do achado.

### **5.7.6 Possíveis Recomendações**


Consiste nas providências a serem adotadas pela gestão da unidade auditada para a correção das impropriedades e/ou irregularidades evidenciadas, assim como para o aperfeiçoamento dos processos de trabalho, do gerenciamento dos riscos, do controle interno e/ou da governança.

A finalidade da recomendação é eliminar ou, minimamente, mitigar as falhas apontadas e introduzir melhorias que impeçam a sua repetição, contribuindo para o aprimoramento da gestão. De forma geral, o alcance dos objetivos de uma auditoria interna é mensurado por meio dos benefícios obtidos pela gestão com a implementação das recomendações emitidas.

Ao elaborar as recomendações, a equipe de auditoria deve dedicar atenção especial ao tratamento dos eventos ou fatores que deram origem ao achado, sendo recomendada sua vinculação prioritária à causa raiz, de modo a possibilitar a eliminação ou a redução da probabilidade de reincidência da situação negativa identificada.

As recomendações de auditoria devem ser elaboradas com foco na efetividade e no aprimoramento da gestão. Para que a recomendação tenha sucesso, ela deve ser viável (levando em conta restrições de ordem legal, financeira e de pessoal) e demonstrar uma boa relação custo-benefício, minimizando o gasto de recursos (13).

Para assegurar a clareza e a rastreabilidade, a recomendação deve ser direcionada ao agente que possui a alçada para implementá-la, ser direta e ter especificidade no seu conteúdo, focando nas medidas e nos resultados a serem alcançados (13).



Além disso, a recomendação deve ter significância, abordando falhas relevantes. A ação precisa ser monitorável, permitindo verificar se o resultado pretendido foi alcançado, o que exige a previsão das evidências de implementação e de um prazo razoável pactuado (13).

Considerando a necessidade de clareza e padronização das recomendações, será criada orientação técnica para sua classificação, garantindo uniformidade e transparência no processo.

## **5.8 Entendimento entre as Partes**

O Termo de Entendimento entre as Partes (TEP) formaliza o entendimento entre a equipe de auditoria e a unidade auditada. Por meio desse documento, o representante da unidade auditada declara estar ciente dos entendimentos estabelecidos nesta fase, incluindo, entre outros aspectos, a confirmação do escopo e não escopo, o rito da visita in loco, os objetivos, o cronograma, os instrumentos técnicos e demais definições previstas.

Além disso, registra a concordância da unidade auditada com eventuais alterações realizadas em relação ao planejamento inicial e confirma o recebimento das informações e documentos fornecidos pela equipe de auditoria. Estabelece também o compromisso da unidade auditada de colaborar com a equipe durante todas as fases da auditoria e de participar ativamente das ações previstas, contribuindo para a qualidade e a efetividade dos trabalhos.

O TEP deve ser assinado pela chefia da unidade responsável pela auditoria e pelo gestor da unidade auditada.

## 5.9 Consolidação das Informações Analíticas



A consolidação das informações analíticas de auditoria representa a formalização do planejamento da atividade. É materializada por meio de documento estruturado com base nos insumos produzidos durante a análise e a elaboração das matrizes (risco e controles, planejamento e achados), reunindo de forma sintética e organizada os elementos necessários à execução da auditoria.

O documento deve conter o registro das atividades já desenvolvidas, apresentando uma visão geral do trabalho planejado, o tipo de auditoria a ser conduzido e as conclusões preliminares (possíveis achados). Seu conteúdo permite avaliar a qualidade e a consistência do planejamento, além de facilitar o compartilhamento das informações e dos trabalhos de auditoria entre os membros da equipe, a chefia e os tomadores de decisão no âmbito técnico do Departamento.

Deve refletir de forma clara e objetiva as principais informações relativas ao objeto da auditoria, à definição do escopo e dos objetivos, à matriz de riscos e controles, aos procedimentos, métodos e técnicas planejados, bem como à matriz de planejamento e à matriz de achados previamente estruturadas.

Além das informações analíticas, o documento deve contemplar a estimativa de recursos necessários para a realização da atividade, o cronograma de execução com a definição das fases e prazos previstos, bem como a alocação da equipe, identificando o coordenador responsável.

Como anexo à consolidação, devem ser incluídos os documentos produzidos durante o planejamento que auxiliem na compreensão do trabalho e evitem rupturas na apresentação lógica do conteúdo.

É necessário que a consolidação das informações analíticas esteja acompanhada de documentos que comprovem a participação e a ciência da unidade auditada quanto aos critérios estabelecidos para a auditoria, conforme previsto no item 5.8 deste Manual.

Na ausência de assinatura formal, os registros mencionados anteriormente são suficientes para comprovar a ciência da gestão, reforçando a transparência e a legitimidade do procedimento de auditoria.

Todos os documentos, incluindo as matrizes e os papéis de trabalho, devem ser revisados pelo supervisor da atividade e, em seguida, pela área técnica competente (Unidade Central do DenaSUS), que poderão propor ajustes à equipe sempre que identificadas inconsistências, falhas metodológicas, omissões de informação relevante ou necessidade de adequações. Essa revisão contempla tanto os aspectos formais quanto os substanciais do planejamento, conforme disciplinado neste Manual.

Concluída a análise técnica e aprovada a consolidação das informações analíticas, a auditoria avança para a fase de execução.





## 6 EXECUÇÃO

A fase de execução envolve a obtenção e o exame de informações por meio da aplicação dos procedimentos, métodos e técnicas de auditoria planejados, visando à coleta de evidências suficientes e adequadas. Nessa fase, busca-se responder aos questionamentos levantados, fundamentando os achados, mantendo comunicação contínua com a unidade auditada para esclarecimentos e validação das informações obtidas.

Toda a documentação recebida nesta fase deverá ser arquivada como papel de trabalho, sempre que pertinente aos objetivos da auditoria. Na hipótese de a unidade auditada não disponibilizar documentos essenciais ao desenvolvimento da atividade, tal ausência poderá ser registrada no relatório como limitação. Dependendo da gravidade e relevância da situação, poderá também ser avaliada a necessidade de encaminhamento de ofício ao Ministério Público ou a outros órgãos competentes.

### 6.1 Comunicação na Execução

Na abertura da atividade, devem ser comunicados à unidade auditada o objetivo, o escopo macro, o cronograma e as responsabilidades de fornecimento de informação. Entretanto, os programas de trabalho, parâmetros amostrais e roteiros de testes são documentos metodológicos que permanecem de uso interno e restrito da equipe de auditoria.

Ressalta-se que na fase de execução, deve-se manter comunicação contínua com a unidade auditada para solicitação de informações e documentos necessários à condução da atividade, por meio do **Comunicado de Auditoria**, conforme descrito na fase de planejamento.

A Nota de Auditoria (NA) também é um documento utilizado nesta fase, detalhada no item 6.2.1.

## 6.2 Realização de Procedimentos, Métodos e Técnicas



A fase de execução pode ser definida como o principal momento em que serão realizadas as análises das informações para fins de elaboração dos achados de auditoria. Os procedimentos, os métodos e as técnicas realizados devem responder às questões de auditoria, visando à obtenção de evidências suficientes, confiáveis, relevantes e úteis para fundamentar os achados.

Embora as atividades possam ser realizadas de forma remota, sem necessidade de visita presencial, nessa fase poderá haver atuação da equipe presencial, nas dependências da unidade auditada, conforme decisão da equipe em conjunto com o supervisor responsável pela auditoria. Essa decisão deve levar em conta a natureza e o escopo da atividade, bem como a disponibilidade de recursos.

A visita presencial é necessária quando não for possível a verificação de aspectos que não podem ser comprovados apenas por análise documental ou remota, mas que são essenciais para fundamentar os achados da auditoria, conforme estratégia definida no planejamento.

O objetivo principal da visita presencial é verificar se as práticas adotadas pela gestão estão em conformidade com os requisitos estabelecidos em legislações, orientações, instruções e demais documentos normativos.

A equipe deve verificar a situação real, analisando aspectos que não podem ser plenamente identificados a distância, como a condição física de ativos, a efetividade de processos e a aplicação prática de políticas. Além disso, compete à equipe confirmar os achados, validando informações preliminares obtidas por meio da análise documental, de modo a identificar inconsistências ou ratificar conformidades.

Por fim, é igualmente relevante sanar dúvidas, obtendo informações diretamente com os responsáveis, especialmente quando surgirem questionamentos durante a análise da documentação.

É importante ressaltar que a visita presencial não é obrigatória em todas as auditorias. Quando necessária, orienta-se que haja, no mínimo, dois encontros: um de abertura, destinado à apresentação dos aspectos que nortearão a visita; e outro de encerramento, voltado ao nivelamento e à consolidação das atividades realizadas.



### 6.2.1 Situações não Previstas no Planejamento da Auditoria

Durante a execução da auditoria, podem surgir situações não previstas no planejamento inicial que exijam análise pela equipe de auditoria. Trata-se de situações concretas e verificáveis da realidade, observadas ou registradas durante a atividade.

Os instrumentos de comunicação que compõem a comunicação na fase de execução são apresentados no Quadro 27.

Quadro 27 – Documentos de Comunicação na Fase de Execução

Documento	Objetivo	Remetente	Destinatário
Nota de Auditoria - NA (corretiva/falha formal)	Utilizado para correção de falhas formais.	Chefia da unidade responsável pela atividade de auditoria.	Gestor da unidade auditada.
Nota de Auditoria (preventiva e saneadora)	Registra ação imediata para neutralizar situações iminentes que possam causar danos ou colocar em risco pessoas, processos, recursos ou resultados da unidade auditada, direta ou indiretamente.	Chefia da unidade responsável pela atividade de auditoria.	Gestor da unidade auditada.
Nota de Auditoria (Indicação de Nova Auditoria)	Registra situações relevantes com indicação nova auditoria.	Coordenador da Auditoria.	Chefia da unidade responsável pela atividade de auditoria; Área de admissibilidade.

Fonte: elaborado a partir de CGU (20).



Nesses casos, é importante avaliar a pertinência da situação identificada para verificar a necessidade de emissão da **Nota de Auditoria (NA)**, que pode ser de três tipos:

1. A NA de caráter corretivo/falha formal tem a finalidade de registrar observações, constatações, análises e evidências relevantes. Serve para fundamentar conclusões ou opiniões da equipe, subsidiar discussões com os responsáveis pelas áreas auditadas antes da emissão do relatório de auditoria e alertar a unidade auditada sobre eventos identificados. Deve ser elaborada pelo coordenador de equipe, aprovada pela chefia da unidade responsável pela atividade de auditoria e encaminhada ao gestor da unidade auditada.
2. A NA de caráter preventivo e saneador aplica-se a situações que exigem ação imediata para neutralizar situações iminentes capazes de causar prejuízos à Administração Pública ou colocar em risco pessoas direta ou indiretamente envolvidas. Nessas situações, a NA é elaborada pelo coordenador de equipe, aprovada pela chefia da unidade responsável pela atividade de auditoria e encaminhada ao gestor da unidade auditada.
3. A NA com indicação de nova auditoria refere-se a situações não incluídas na auditoria em andamento. Nesses casos, a nota é elaborada pelo coordenador da atividade e encaminhada à chefia da unidade responsável pela atividade de auditoria e à unidade central para análise de admissibilidade.


### 6.3 Elaboração da Matriz de Achados e Possíveis Recomendações

Durante a execução, a equipe realiza os procedimentos, métodos e técnicas de auditoria previamente definidos na matriz de planejamento. A partir da coleta e da análise das informações, essas são sistematizadas para responder às questões da auditoria. Com base nessa análise, a matriz de achados é elaborada e atualizada continuamente, consolidando os resultados obtidos durante a execução.

A matriz de achados deve estar parcialmente preenchida na fase de planejamento, contendo principalmente as questões e subquestões de auditoria, e os critérios. No entanto, a maior parte das evidências e detalhamentos necessários para complementar a matriz são obtidos e organizados durante a fase de execução.

A matriz de achados é um documento essencial para formalizar as respostas às questões de auditoria, permitindo que as informações coletadas e analisadas sejam organizadas de maneira clara e completa, o que subsidia a elaboração do relatório de auditoria.





Após elaborada a matriz, esta deve ser validada pelo supervisor, com o objetivo de confirmar a aderência aos critérios de auditoria, garantindo que cada achado esteja devidamente relacionado às normas, aos regulamentos ou às boas práticas aplicáveis.

Essa validação deve contemplar o alinhamento de entendimento com a equipe no sentido de verificar a suficiência e a qualidade das evidências coletadas, assegurando que sejam confiáveis, relevantes, fidedignas e úteis para sustentar os achados.

## **6.4 Preenchimento da Matriz de Qualificação de Responsável**

A Matriz de Qualificação de Responsável é o instrumento que organiza, de forma objetiva e rastreável, a identificação de potenciais responsáveis por achados classificados como irregularidades, demonstrando o nexo entre o fato apurado, o critério violado e a conduta (ação ou omissão) de agentes com atribuições relacionadas ao evento. Seu uso é exclusivo para irregularidades já registradas na Matriz de Achados; não se aplica a impropriedades nem a indícios não corroborados.

Em termos práticos, considera-se irregularidade o descumprimento de lei, regulamento, norma interna ou contrato, com materialidade e/ou risco relevante ao interesse público, apto a admitir qualificação de responsáveis pela existência de nexo causal entre conduta e resultado. Já impropriedade é falha formal ou procedimental, em geral sanável, sem dano comprovado ou violação normativa relevante, que demanda recomendações de melhoria, e não a qualificação de responsáveis.

O registro na matriz deve apoiar-se em evidências suficientes, confiáveis, fidedignas, relevantes e úteis, com referência cruzada aos papéis de trabalho e ao achado correspondente. Recomenda-se descrever, no mesmo lançamento, o achado (resumo objetivo do fato e do critério infringido), os potenciais responsáveis (unidade/servidor, função/posição), o período de exercício em que havia atribuição ou poder-dever, a conduta e o nexo de causalidade (inclusive dever de agir/supervisionar e delegações) e as considerações sobre a responsabilidade do agente (grau de participação direta/omissiva/contributiva e, quando houver base, elementos de dolo/culpa), conforme Quadro 28.

Quadro 28 – Modelo de Matriz de Qualificação de Responsável

Constatação	Responsáveis	Períodos de Exercício	Ocorrências e Conduta	Nexo de Causalidade	Considerações sobre a responsabilidade do agente
Descrever, de forma resumida, os fatos tidos como irregulares, conforme apresentado na Matriz de Constatação.	<p>1. Pessoa jurídica que recebeu DIRETAMENTE o repasse da União</p> <p>OBRIGATÓRIO</p> <p>Responsabilidade Objetiva em face da União</p> <p>Razão Social e CNPJ</p>	N/A	<p>Descrever as ocorrências identificadas pela auditoria, no âmbito do órgão ou entidade, que definiram o fato irregular ou, caso não haja, indicar que se trata de responsabilidade meramente objetiva.</p>	Evidenciar a relação de causa e efeito entre a ocorrência ou a conduta de cada um dos responsáveis relacionados e os fatos irregulares.	<p>Se for o caso, descrever as evidências que possibilitem o saneamento da irregularidade mediante termo de ajuste.</p> <p>Do contrário, recomendar necessariamente a instauração de tomada de contas especial no âmbito do órgão responsável pela área que repassou o recurso.</p>
	<p>2. Pessoa jurídica a quem foi transferido total ou parcialmente o recurso repassado pela União</p> <p>OBRIGATÓRIO nos casos em que ficar evidenciado o nexo de causalidade entre fato irregular e falhas identificadas no âmbito interno dessa PJ</p> <p>Responsabilidade objetiva em face do responsável 1 Razão social e CNPJ</p>		<p>Descrever as ocorrências identificadas pela auditoria, no âmbito do órgão ou entidade, que definiram o fato irregular.</p>		<p>Se for o caso, descrever as evidências que possibilitem o saneamento da irregularidade mediante termo de ajuste e propor a forma de acompanhamento. Do contrário, orientar no sentido de instauração de tomada de contas especial no âmbito do responsável 1.</p>
	<p>3. Pessoa física diretamente responsável pela gestão do recurso.</p> <p>OBRIGATÓRIO nos casos em que, sem margem para dúvida razoável, a auditoria identificar elementos que estabeleçam nexo de causalidade entre a conduta dessa PF e fato irregular.</p> <p>Responsabilidade subjetiva em face do responsável 1 ou 2, conforme o caso.</p> <p>Nome e CPF</p>	<p>Indicar o período de aplicação do recurso e o período de exercício no cargo, emprego ou função, indicando com precisão a coincidência entre os períodos de aplicação e de gestão, para cada responsável.</p>	<p>Descrever de forma clara as ações ou omissões pessoais, bem como a conduta esperada, que determinaram ou que contribuíram para a irregularidade, bem como o elemento subjetivo subjacente – dolo, culpa grave, culpa. Quando a apuração desse elemento subjetivo não for possível ou não integrar o escopo da auditoria, indicar necessariamente tal circunstância.</p>		<p>Se for o caso, descrever as evidências que atenuam ou agravam a conduta praticada pelo responsável. Em caso de dolo ou culpa grave, orientar no sentido de instauração de tomada de contas especial no âmbito do órgão prejudicado. Não tendo havido indicação de elemento subjetivo, orientar no sentido de que o órgão prejudicado avalie a necessidade de instauração de tomada de contas especial.</p>

Continua

Conclusão					
Constatação	Responsáveis	Períodos de Exercício	Ocorrências e Conduta	Nexo de Causalidade	Considerações sobre a responsabilidade do agente
<p>Descrever, de forma resumida, os fatos tidos como irregulares, conforme apresentado na Matriz de Constatação.</p>	<p>4. Pessoa física diretamente responsável pela prestação de contas.</p> <p>OBRIGATÓRIO nos casos em que, sem margem para dúvida razoável, a auditoria identifique nexos de causalidade entre os fatos irregulares e as falhas ou omissões na prestação de contas.</p> <p>Responsabilidade subjetiva em face do responsável 1, 2 ou 3, conforme o caso.</p> <p>Nome e CPF</p>	<p>Indicar o período em que a prestação de contas se tornou obrigatória e o período de exercício no cargo, emprego ou função, indicando com precisão a coincidência entre os períodos de prestação de contas e de gestão, para cada responsável.</p>	<p>Descrever de forma clara as ações ou omissões pessoais, bem como a conduta esperada, que determinaram ou que contribuíram para a irregularidade, bem como o elemento subjetivo subjacente – dolo, culpa grave, culpa. Quando a apuração desse elemento subjetivo não for possível ou não integrar o escopo da auditoria, indicar necessariamente tal circunstância.</p>	<p>Evidenciar a relação de causa e efeito entre a ocorrência ou a conduta de cada um dos responsáveis relacionados e os fatos irregulares.</p>	<p>Se for o caso, descrever as evidências que atenuam ou agravam a conduta praticada pelo responsável. Em caso de dolo ou culpa grave, orientar no sentido de instauração de tomada de contas especial no âmbito do órgão prejudicado. Não tendo havido indicação de elemento subjetivo, orientar no sentido de que o órgão prejudicado avalie a necessidade de instauração de tomada de contas especial.</p>

Fonte: elaboração própria.

A redação deve ser clara, verificável e mensurável (fatos, datas, valores e dispositivos normativos, evitando adjetivações), observando governança (preenchimento pela coordenação com revisão técnica) e conformidade com regras de sigilo e proteção de dados.

A qualificação tem caráter técnico e preliminar, a ser amadurecida nas etapas subsequentes de comunicação e manifestação da unidade auditada, com respeito à ampla defesa.



## 7 COMUNICAÇÃO DOS RESULTADOS


A Comunicação dos Resultados é uma fase essencial do procedimento de auditoria e deve observar o mesmo nível de formalidade das demais. Os documentos relativos a essa fase estão listados no Quadro 29.

Quadro 29 – Documentos da Fase de Comunicação dos Resultados

Documento	Objetivo	Remetente	Destinatário
Relatório Preliminar	Apresenta os achados registrados, bem como as possíveis recomendações direcionadas à unidade auditada.	Chefia da unidade responsável pela atividade de auditoria.	Gestor da unidade auditada. Agentes identificados na matriz de qualificação de responsáveis.
Relatório de Auditoria	Consolida os resultados da auditoria, após as manifestações apresentadas pela unidade auditada, quando houver.	Chefia da unidade responsável pela atividade de auditoria.	Gestor da unidade auditada. Agentes identificados na matriz de qualificação de responsáveis. Secretaria(s) finalística(s); Assessoria de Controle Interno (Aeci/MS). Controle externo. Conselho de Saúde. Demandante e demais interessados.
Plano de Ação	Consolida as recomendações do relatório de auditoria e registra as providências assumidas pela gestão da unidade auditada para sanar as não conformidades identificadas.	Chefia da unidade responsável pela atividade de auditoria.	Gestor da unidade auditada.
Sumário Executivo	Sistematiza o conteúdo do relatório de auditoria, proporcionando uma leitura breve e focada nos principais achados e recomendações.	Chefia da unidade responsável pela atividade de auditoria.	Gestor da unidade auditada. Agentes identificados na matriz de qualificação de responsáveis. Secretaria(s) finalística(s). Assessoria de Controle Interno (Aeci/MS). Controle externo. Conselho de Saúde. Demandante e demais interessados.

Fonte: elaboração própria.





O objetivo central desta fase é fornecer às partes interessadas uma avaliação técnica, imparcial e fundamentada sobre o objeto auditado, promovendo transparência e garantindo a efetividade das recomendações.

Ressalta-se que, nesta fase, deve-se manter comunicação contínua com a unidade auditada para solicitação de informações e documentos necessários à condução da atividade, por meio do **Comunicado de Auditoria**, utilizando como referência o conceito descrito na fase de planejamento.

## 7.1 Consolidação do Relatório Preliminar de Auditoria

O Relatório Preliminar de Auditoria é um documento técnico e institucional por meio do qual são apresentados, de forma antecipada, os achados registrados durante a atividade, bem como as possíveis recomendações direcionadas à unidade auditada.

Seu objetivo é informar aos gestores sobre os resultados preliminares e oportunizar a apresentação de justificativas, esclarecimentos ou informações adicionais, inclusive sobre providências já adotadas para a correção das falhas identificadas (20).

A consolidação do Relatório Preliminar é realizada pela equipe de auditoria, que o encaminha para revisão do supervisor e para a chefia da unidade responsável pela atividade, que poderão solicitar os ajustes necessários. Após aprovado, o relatório deve ser assinado pela equipe e encaminhado pela chefia à unidade auditada, com a indicação do prazo para manifestação.

A equipe de auditoria deve certificar-se de que o relatório foi recebido pela unidade auditada, com a devida confirmação de recebimento.

Será concedido um prazo, definido conforme normativo vigente, para que o gestor da unidade auditada apresente sua manifestação, podendo ser prorrogado mediante solicitação fundamentada e aprovada pela equipe.

A unidade auditada deve se manifestar sobre os achados apresentados, fornecendo subsídios para que a equipe de auditoria confirme ou revise os achados registrados.



É importante destacar que a ausência de manifestação da unidade auditada no prazo estabelecido não impede o prosseguimento do Relatório Preliminar, que será integralmente considerado para fins de elaboração do Relatório de Auditoria.

O envio do Relatório Preliminar tem como destinatário não apenas o gestor atual, mas também os responsáveis identificados na matriz de qualificação de responsáveis, inclusive aqueles sujeitos a devolução de recursos no período auditado, quando houver.

## 7.2 Consolidação do Plano de Ação

O Plano de Ação (PA) consolida os compromissos da gestão da unidade auditada quanto à adoção de providências para a correção das não conformidades identificadas. Sua estrutura segue o RAPR (Recomendação, Ação, Prazo e Responsável/Cargo), conforme exemplo do Quadro 30.


Quadro 30 – Preenchimento do Plano de Ação

Recomendação	Ação	Prazo	Responsável/ Cargo
Implantar controle de dispensação de medicamentos na unidade de saúde.	Implementar sistema informatizado para registro da entrada, saída e estoque de medicamentos.	6 meses a partir da assinatura do PA ou data preestabelecida.	João Firmino, chefe da unidade de dispensação de medicamento da SMS de Guarda-Mor.
	Capacitar os profissionais envolvidos no uso da ferramenta.	2 meses a partir da assinatura do PA ou data preestabelecida.	
	Estabelecer rotinas de conferência periódica e conciliação de dados com os registros do sistema de gestão municipal.	1 mês a partir da assinatura do PA ou data preestabelecida.	

Fonte: elaboração própria.

O PA pré-preenchido deve ser encaminhado com o Relatório Preliminar para manifestação sobre os achados encontrados na atividade de auditoria. Após o prazo regulamentar, a unidade auditada manifesta-se sobre cada ponto registrado no Relatório Preliminar, se for o caso, podendo as manifestações serem aceitas ou refutadas quando da análise pela equipe de auditoria.





Após a análise feita pela equipe de auditoria nas justificativas que a unidade auditada produziu, haverá comunicação ao gestor quanto às justificativas aceitas preenchidas essas ações no PA. Cabe à unidade auditada preencher integralmente o PA, que servirá de base para a reunião de busca conjunta de soluções.

Após a formalização do PA, que significa a assinatura pelas partes envolvidas (DenaSUS e unidade auditada), este deverá ser encaminhado à gestão da unidade auditada com o Relatório de Auditoria e Sumário Executivo.

### **7.3 Reunião de Busca Conjunta de Soluções**

A Reunião de Busca Conjunta de Soluções, que ocorre após a análise das manifestações referentes ao Relatório Preliminar, consiste no encontro formal entre a equipe de auditoria e o gestor da unidade auditada para definir as medidas a serem adotadas em atendimento às recomendações. Na reunião, os campos do PA preenchidos devem ser validados pela gestão e pela equipe de auditoria.

Essa reunião é essencial para promover a transparência e o diálogo, permitindo a construção colaborativa das medidas corretivas e reforçando o comprometimento da gestão da unidade auditada na implementação das ações.

Embora represente um marco formal do procedimento nesse momento, a busca conjunta de soluções deve estar presente desde a abertura da auditoria, uma vez que a aproximação entre gestão e equipe deve orientar a resolução de problemas desde o início da atividade.

Para garantir registro e rastreabilidade, todos os pontos discutidos devem ser documentados nos papéis de trabalho, incluindo eventuais acordos ou encaminhamentos pactuados com a unidade auditada.

## 7.4 Elaboração do Relatório de Auditoria



O Relatório de Auditoria (RA) é o documento que consolida os resultados da fase final da atividade de auditoria, incluindo a elaboração da conclusão geral sobre os achados e verificações realizados.

Essa consolidação é realizada pela equipe de auditoria, que encaminha o documento para revisão do supervisor e da chefia da unidade responsável pela atividade, que poderão solicitar ajustes que julgarem necessários. Após aprovação pela chefia responsável pela execução, o relatório deverá ser enviado à coordenação de área competente na unidade central, que poderá, a seu critério, solicitar ajustes adicionais.

Uma vez aprovado pela unidade central, cabe à equipe de auditoria proceder à assinatura do Relatório de Auditoria, permitindo o posterior encerramento da atividade pela coordenação de área.

Com o encerramento da atividade, a chefia responsável deverá encaminhar aos seguintes destinatários:


- a) Gestor da unidade auditada.
- b) Agentes identificados na matriz de qualificação de responsáveis, se houver.
- c) Secretaria(s) finalística(s) correlacionada(s) ao objeto auditado.
- d) Controle interno do MS, na hipótese de a unidade auditada pertencer à estrutura administrativa do órgão.
- e) Controle externo.
- f) Conselho de Saúde.
- g) Ao demandante.
- h) Demais interessados.

Da mesma forma, excepcionalmente, o Relatório de Auditoria deverá ser enviado ao Ministério Público ou à Polícia Federal nos casos em que forem identificados indícios claros de fraude ou irregularidades que justifiquem a atuação dessas instituições.

Além dos encaminhamentos previamente mencionados, os Relatórios de Auditoria resultantes de determinações judiciais deverão ser obrigatoriamente encaminhados à Consultoria Jurídica do MS (Conjur/MS) para as providências cabíveis.

Nas auditorias decorrentes de decisões judiciais proferidas em sede de Mandado de Segurança em que o diretor do DenaSUS figure como impetrado, o Relatório de Auditoria deverá ser tramitado exclusivamente à coordenação da área temática, a qual caberá a elaboração do ofício a ser encaminhado ao juízo competente.





O Relatório de Auditoria deverá ser publicado em sítio específico do MS, garantindo a transparência e a publicidade dos trabalhos realizados, devendo-se observar a anonimização de dados sensíveis, garantindo que informações pessoais não sejam divulgadas indevidamente.

Nos casos em que a atividade de auditoria esteja vinculada a sigilo ou segredo de justiça, a comunicação dos resultados seguirá rito específico. Nessa situação, o Relatório de Auditoria será encaminhado exclusivamente ao demandante, sendo dispensada a etapa de emissão do Relatório Preliminar (20).

A publicação do Relatório de Auditoria, nos casos submetidos a sigilo ou a segredo de justiça, somente poderá ocorrer após a comunicação formal do demandante sobre o encerramento da restrição legal, condicionada à prévia avaliação quanto à presença de informações sigilosas ou de acesso restrito (20).

## 7.5 Elaboração do Sumário Executivo



O Sumário Executivo, elaborado após a auditoria realizada, é o documento que tem como finalidade apresentar, de forma clara e sintética, os objetivos e os principais resultados da auditoria (13).

Esse recurso é especialmente útil para a Alta Administração e demais partes interessadas, pois possibilita a rápida compreensão das informações mais relevantes, subsidiando a tomada de decisão. O conteúdo do Sumário Executivo deve incluir, no mínimo:

- a) Objeto
- b) Objetivo
- c) Escopo
- d) Achados/recomendações
- e) Conclusão

Para facilitar a compreensão e a visualização das informações, recomenda-se a utilização de gráficos ou tabelas que ilustrem de forma sintética os principais achados.

Recomenda-se evitar a inclusão de metodologias ou técnicas de auditoria no Sumário Executivo, de modo a garantir um texto mais objetivo e acessível. Caso tais informações sejam necessárias, elas devem ser referenciadas no relatório completo, permitindo ao leitor aprofundar-se nos detalhes quando desejar (13).

O Sumário Executivo deve ser elaborado pela equipe de auditoria e encaminhado pela chefia responsável pela execução da atividade a todos os destinatários do Relatório de Auditoria.





## 8 MONITORAMENTO DAS RECOMENDAÇÕES

O monitoramento das recomendações tem como objetivo acompanhar a implementação das ações previstas no Plano de Ação, garantindo que os problemas identificados sejam solucionados e que as medidas adotadas sejam efetivas, iniciando-se após o encerramento da atividade de auditoria. Esse monitoramento deve ser conduzido pela equipe de auditoria de forma estruturada, periódica e interativa, com o devido registro de evidências acerca da execução e da verificação da conformidade das medidas adotadas.

Deverá ser realizado no prazo máximo de dois anos, organizado em períodos de seis meses, iniciando-se seis meses após o encerramento da auditoria.

Destaca-se que o monitoramento poderá ser encerrado caso as ações previstas no Plano de Ação sejam concluídas pelo gestor da unidade auditada antes do término do prazo máximo de dois anos.

### 8.1 Comunicação no Monitoramento

Na fase de monitoramento das recomendações, a comunicação deve possibilitar a verificação do grau de implementação das ações pactuadas. Nesse sentido, a equipe de auditoria deverá comunicar-se com a unidade auditada com o objetivo de informar o início do período de monitoramento e solicitar o envio da documentação para análise das informações sobre a evolução das ações contidas no PA.

Essa comunicação dar-se-á a cada seis meses e deverá ser remetida com antecedência mínima de 30 dias do término de cada período. Após o envio do comunicado, a unidade auditada deverá encaminhar a documentação pertinente. A equipe de auditoria realizará a análise dessa documentação e, a seu critério, poderá convocar reunião com a unidade auditada para esclarecimentos e alinhamento sobre as informações apresentadas e o andamento das ações pactuadas.

Os documentos gerados a partir das análises realizadas estão elencados no Quadro 31.



Quadro 31 – Documentos de Comunicação na Fase de Monitoramento

Documento	Objetivo	Remetente	Destinatário
Parecer Técnico	Registra a análise semestral do andamento das providências adotadas em resposta às recomendações do Plano de Ação.	Chefia da unidade responsável pela atividade de auditoria.	Gestor da unidade auditada. Área Finalística responsável pelo objeto auditado.
Relatório de Monitoramento	Registra a avaliação final das ações previstas no Plano de Ação.	Chefia da unidade responsável pela atividade de auditoria.	Gestor da unidade auditada. Área Finalística responsável pelo objeto auditado.

Fonte: elaboração própria.

O resultado dessa análise será documentado no **Parecer Técnico**, que apresenta a avaliação sobre o progresso das providências adotadas em resposta às recomendações.

O **Relatório de Monitoramento** é o documento final que contém a avaliação das ações previstas no Plano de Ação e será desdobrado no item 8.4 desta fase.

## 8.2 Avaliação das Ações Previstas no Plano de Ação

A equipe de auditoria realizará a análise da documentação encaminhada pela unidade auditada para avaliar o cumprimento das ações previstas no Plano de Ação. Com base nessa avaliação, as recomendações serão classificadas segundo os critérios definidos no Quadro 32. Esse procedimento assegura a verificação do grau de implementação das medidas adotadas, garantindo transparência, padronização e efetividade no processo de monitoramento.





## Quadro 32 – Classificação das Recomendações

<b>Classificação</b>	<b>Descrição</b>
Implementada	A recomendação foi integralmente cumprida pela unidade auditada.
Parcialmente Implementada	A recomendação foi atendida de forma parcial, não contemplando integralmente as providências previstas.
Em Implementação	As providências para o atendimento da recomendação encontram-se em andamento.
Não Implementada	A unidade auditada não adotou providências para o atendimento da recomendação.
Cancelada (Não mais aplicável)	A recomendação perdeu o objeto ou tornou-se inexecutável.

Fonte: elaboração própria.

Após a análise da documentação, a avaliação do cumprimento das ações contidas no PA e a classificação das recomendações, deverá ser emitido o Parecer Técnico, registrando o andamento das providências adotadas em resposta às recomendações, evidenciando pendências e subsidiando encaminhamentos futuros.

O Parecer Técnico deve ser emitido a cada período de monitoramento (seis meses), devendo ser submetido à chefia responsável pela execução da auditoria e, posteriormente, encaminhado tanto a unidade auditada quanto a área finalística responsável pelo objeto.

### 8.3 Contabilização dos Benefícios



Para avaliar os resultados decorrentes dos benefícios das recomendações emitidas em uma atividade de auditoria, é necessário considerar os seguintes conceitos (25):

- Benefício: impacto positivo e efetivo observado na sociedade, nas políticas públicas e na gestão pública, comprovado por evidências, decorrente da implementação de medidas pela gestão da unidade auditada, em resposta às recomendações da atividade de auditoria.
- Beneficiário: pessoa física ou jurídica, individual ou em grupo, que se beneficia das vantagens geradas.
- Benefício financeiro: impacto que possa ser expresso em termos monetários.
- Benefício qualitativo: que evidencie impacto efetivo nas políticas públicas, com repercussão para a sociedade ou na gestão pública, passível de quantificação em unidade de medida ou avaliação por indicador, sempre que possível.
- Custo de implementação: valor gasto pela gestão pública para colocar em prática as medidas que geraram o benefício.

Para assegurar a consistência, a transparência e a confiabilidade na quantificação e no registro dos benefícios decorrentes da atividade de auditoria, são estabelecidos alguns princípios norteadores, conforme Quadro 33.





## Quadro 33 – Princípios para Contabilização dos Benefícios

<b>Princípio</b>	<b>Descrição</b>
Relevância	O benefício deve possuir valor, indicador ou quantidade confirmatória que demonstre sua importância.
Economicidade	As medidas devem gerar impactos positivos de forma eficiente, considerando os recursos aplicados.
Representação fidedigna	O benefício deve refletir o impacto positivo de forma clara, neutra e correta.
Compreensibilidade	O registro do benefício deve ser apresentado em linguagem simples e compreensível para a sociedade.
Tempestividade	As informações sobre o benefício devem ser disponibilizadas em tempo oportuno para a tomada de decisão.
Verificabilidade	O benefício deve ser comprovado por documentos.
Prudência	Para benefícios financeiros, deve-se adotar o menor valor bruto e o maior valor para custos, quando houver alternativas válidas.
Exclusão de multiplicidades	Deve-se assegurar que cada benefício seja contabilizado uma única vez, evitando sua duplicação.
Rastreabilidade	A memória de cálculo do benefício deve permitir conferência e reprodução dos resultados.

Fonte: elaborado a partir da CGU (26).



Além disso, para que um benefício seja reconhecido como efetivo, deve-se considerar o impacto positivo observado na sociedade, nas políticas públicas ou na gestão, levando em conta um ou mais dos aspectos apresentados no Quadro 34.

Quadro 34 – Aspectos Considerados para Reconhecimento do Benefício

Aspecto	Descrição
Legalidade	Os processos de entrega de produtos e serviços à sociedade foram executados conforme a legislação vigente.
Legitimidade	Os processos de entrega de produtos e serviços atenderam ao interesse público.
Economicidade	Os processos ocorreram de forma a obter o resultado esperado com menor custo, mantendo qualidade e celeridade.
Eficácia	A entrega de produtos e serviços ocorreu conforme os instrumentos de planejamento.
Eficiência	Os processos de entrega foram realizados com aproveitamento adequado de recursos, buscando o melhor resultado possível com o menor custo e tempo.
Efetividade	Os objetivos e as ações propostos foram atingidos, bem como se os resultados geraram impacto positivo.


Fonte: elaborado a partir da CGU (26).

Para a quantificação e o registro dos benefícios, deve-se observar o nexos causal, demonstrando a relação de causa e efeito entre a atuação da auditoria e a medida adotada pelo gestor que gerou impacto positivo (27).

Além disso, os benefícios financeiros e qualitativos devem ser classificados, com definição de metodologia de cálculo ou critérios de enquadramento, garantindo consistência e confiabilidade à contabilização.

Para que todos os benefícios sejam contabilizados, deve-se manter registro sistemático dos benefícios financeiros e qualitativos, permitindo armazenar as evidências de forma estruturada, garantindo a rastreabilidade das informações e consolidação periódica dos resultados, assegurando maior confiabilidade e transparência à contabilização.





Os benefícios da auditoria interna no SUS são essenciais não apenas para assegurar a eficiência financeira, mas também para promover melhorias estruturais e estratégicas na gestão pública. Impactos financeiros ou qualitativos contribuem diretamente para a eficiência, a qualidade dos serviços e a transparência da gestão, sendo a contabilização e o registro sistemático desses benefícios fundamentais para garantir a *accountability* da auditoria interna e evidenciar seu valor para a sociedade (28).

## 8.4 Elaboração do Relatório de Monitoramento

O Relatório de Monitoramento é o documento final do monitoramento, que contém o registro de toda a atividade, condensando as conclusões dos pareceres técnicos emitidos ao longo da ação. O documento formaliza as providências adotadas em resposta às recomendações previstas no Plano de Ação, contendo obrigatoriamente: identificação da atividade de auditoria, o período monitorado, o Plano de Ação, as recomendações implementadas e os benefícios decorrentes.


Caso o gestor da unidade auditada opte por não implementar uma recomendação, sem apresentar justificativa técnica ou administrativa válida como inexecutabilidade, perda de objeto ou mudança de contexto, os riscos e impactos decorrentes da não execução deverão ser assumidos pela gestão. Essa decisão deve ser registrada formalmente no relatório, podendo implicar responsabilização prevista na legislação vigente e encaminhamentos aos órgãos de controle competentes, conforme a gravidade da situação.


O relatório deverá ser aprovado pela chefia responsável pela sua execução. Após a aprovação, será encaminhado ao gestor da unidade auditada e à secretaria finalística relacionada ao objeto auditado. O documento deverá ser publicado em sítio específico do Ministério da Saúde, assegurando a transparência e a publicidade dos trabalhos realizados. Deve-se observar a anonimização de dados sensíveis, garantindo que informações pessoais não sejam divulgadas indevidamente.

## REFERÊNCIAS

1. BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Instrução Normativa Conjunta n.º 1, de 10 de maio de 2016**. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo Federal. Brasília, DF: CGU, 2016. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/33947>. Acesso em: 10 jun. 2025.
2. BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: PR, 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 13 jun. 2025.
3. BRASIL. Presidência da República. **Lei n.º 8.080, de 19 de setembro de 1990**. Dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a organização e o funcionamento dos serviços correspondentes e dá outras providências. Brasília, DF: PR, 1990. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8080.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8080.htm). Acesso em: 13 set. 2025.
4. BRASIL. Presidência da República. **Decreto n.º 7.508, de 28 de junho de 2011**. Regulamenta a Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990, para dispor sobre a organização do Sistema Único de Saúde - SUS, o planejamento da saúde, a assistência à saúde e a articulação interfederativa, e dá outras providências. Brasília, DF: PR, 2011. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/decreto/d7508.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/decreto/d7508.htm). Acesso em: 13 jun. 2025.
5. BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Guia de governança e gestão em saúde: aplicável a secretarias e conselhos de saúde**. Brasília, DF: TCU, 2018. Disponível em: [https://portal.tcu.gov.br/data/files/08/26/90/E1/5E43071076A7C107E18818A8/Guia\\_governanca\\_gestao\\_saude.pdf](https://portal.tcu.gov.br/data/files/08/26/90/E1/5E43071076A7C107E18818A8/Guia_governanca_gestao_saude.pdf). Acesso em: 30 jun. 2025.
6. THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. **Modelo das Três Linhas do IIA 2020: uma atualização das três linhas de defesa**. Lake Mary, FL: IIA, 2020. Disponível em: <https://iiabrasil.org.br/korbillload/upl/editorHTML/uploadDireto/20200758glob-th-editorHTML-00000013-20082020141130.pdf>. Acesso em: 21 jun. 2025.
7. BRASIL. Presidência da República. **Lei n.º 8.689, de 27 de julho de 1993**. Dispõe sobre a extinção do Instituto Nacional de Assistência Médica da Previdência Social (Inamps) e dá outras providências. Brasília, DF: PR, 1993. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8689.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8689.htm). Acesso em: 21 jun. 2025.
8. BRASIL. Ministério da Saúde. Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde. **Auditoria interna do Sistema Único de Saúde: conceitos e pressupostos**. Brasília, DF: MS, 2024. Disponível em: <https://www.gov.br/saude/pt-br/composicao/denasus/publicacoes/auditoria-interna-do-sistema-unico-de-saude.pdf/view>. Acesso em: 25 jun. 2025.

- 
9. BRASIL. Presidência da República. **Decreto n.º 11.798, de 28 de novembro de 2023.** Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções de Confiança do Ministério da Saúde e remaneja e transforma cargos em comissão e funções de confiança. Brasília, DF: PR, 2023. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2023-2026/2023/decreto/d11798.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2023-2026/2023/decreto/d11798.htm). Acesso em: 25 jun. 2025.
  10. THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. **Orientações de implantação:** código de ética e normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna. Florida: IIA, 2017. Disponível em: <https://iiabrasil.org.br/korbilload/upl/ippf/downloads/2019orientacoes-ippf-00000013-07042020104945.pdf>. Acesso em: 18 ago. 2025.
  11. BRASIL. Ministério da Saúde. **Código de classificação e tabela de temporalidade e destinação de documentos de arquivo relativos às atividades-fim do Ministério da Saúde.** Brasília, DF: MS, 2020. Disponível em: [https://antigo.arquivonacional.gov.br/images/CCD\\_MS\\_final.pdf](https://antigo.arquivonacional.gov.br/images/CCD_MS_final.pdf). Acesso em: 30 jun. 2025.
  12. BRASIL. Presidência da República. **Lei n.º 12.527, de 18 de novembro de 2011.** 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. Brasília, DF: PR, 2011. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm). Acesso em: 30 jun. 2025.
  13. BRASIL. Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. Secretaria Federal de Controle Interno. **Manual de orientações técnicas da atividade de auditoria interna governamental do poder executivo federal.** Brasília, DF: CGU, 2017. Disponível em: <https://www.gov.br/cgu/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/auditoria-e-fiscalizacao/arquivos/manual-de-orientacoes-tecnicas-1.pdf>. Acesso em: 9 dez. 2025.
  14. MARANHÃO. Tribunal de Justiça. Diretoria de Auditoria Interna. **Política de elaboração, utilização e guarda dos papéis de trabalho.** São Luís: TJMA, 2023. Disponível em: [https://novogerenciador.tjma.jus.br/storage/arquivos/auditoria/politica\\_de\\_elaboracao\\_utilizacao\\_e\\_guarda\\_dos\\_papeis\\_de\\_trabalho\\_23\\_06\\_2023\\_12\\_53\\_45.pdf](https://novogerenciador.tjma.jus.br/storage/arquivos/auditoria/politica_de_elaboracao_utilizacao_e_guarda_dos_papeis_de_trabalho_23_06_2023_12_53_45.pdf). Acesso em: 1º jul. 2025.

- 
15. BRASIL. Presidência da República. **Lei n.º 13.709, de 14 de agosto de 2018.** Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD). Brasília, DF: PR, 2018. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2018/lei/l13709.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/lei/l13709.htm). Acesso em: 30 jun. 2025.
  16. BRASIL. Presidência da República. **Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999.** Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. Brasília, DF: PR, 1999. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9784.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9784.htm). Acesso em: 30 jun. 2025.
  17. BRASIL. Ministério da Saúde. **Portaria GM/MS n.º 3.130, de 30 de janeiro de 2024.** Institui o Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade da Atividade de Auditoria Interna do Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde (ProQuali). Brasília, DF: MS, 2024. Disponível em: [https://bvsmms.saude.gov.br/bvs/saudelegis/gm/2024/prt3130\\_27\\_02\\_2024.html](https://bvsmms.saude.gov.br/bvs/saudelegis/gm/2024/prt3130_27_02_2024.html). Acesso em: 16 set. 2025.
  18. BRASIL. Ministério da Saúde. Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde. Coordenação-Geral de Avaliação, Qualidade e Auditorias Especiais. **Manual do Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade da Atividade de Auditoria Interna.** Brasília, DF: MS, 2024. Disponível em: [https://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/manual\\_programa\\_qualidade\\_auditoria.pdf](https://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/manual_programa_qualidade_auditoria.pdf). Acesso em: 16 set. 2025.
  19. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). **Manual de auditoria do Sistema CFC/CRCs.** 2. ed. Brasília, DF: CFC, 2022. Disponível em: [https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2024/06/manual\\_auditoria\\_2022\\_FIM.pdf](https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2024/06/manual_auditoria_2022_FIM.pdf). Acesso em: 9 dez. 2025.
  20. BRASIL. Controladoria-Geral da União. Secretaria Federal de Controle Interno. **Orientação prática:** serviços de auditoria. Brasília, DF: CGU, 2022. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/68936>. Acesso em: 22 ago. 2025.
  21. BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Referencial básico de gestão de riscos.** Brasília, DF: TCU, 2018. Disponível em: [https://portal.tcu.gov.br/data/files/21/96/61/6E/05A1F6107AD96FE6F18818A8/Referencial\\_basico\\_gestao\\_riscos.pdf](https://portal.tcu.gov.br/data/files/21/96/61/6E/05A1F6107AD96FE6F18818A8/Referencial_basico_gestao_riscos.pdf). Acesso em: 21 jun. 2025.
  22. BRASIL. Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. **Metodologia de gestão de riscos:** manual. Brasília, DF: CGU, 2018. Disponível em: [https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/74036/2/1\\_Manual\\_Operacional.pdf](https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/74036/2/1_Manual_Operacional.pdf). Acesso em: 9 dez. 2025.

- 
23. DORAN, G. T. There's a S.M.A.R.T. way to write management's goals and objectives. **Management Review**, New York, v. 70, n. 11, p. 35-36, Nov. 1981. Disponível em: [https://www.eval.fr/wp-content/uploads/2020/01/S.M.A.R.T-Way-Management-Review-eval.fr\\_.pdf](https://www.eval.fr/wp-content/uploads/2020/01/S.M.A.R.T-Way-Management-Review-eval.fr_.pdf). Acesso em: 12 dez. 2025.
24. BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Manual de auditoria operacional**. 4. ed. Brasília, DF: TCU, 2020. Disponível em: [https://portal.tcu.gov.br/data/files/F2/73/02/68/7335671023455957E18818A8/Manual\\_auditoria\\_operacional\\_4\\_edicao.pdf](https://portal.tcu.gov.br/data/files/F2/73/02/68/7335671023455957E18818A8/Manual_auditoria_operacional_4_edicao.pdf). Acesso em: 9 dez. 2025.
25. BRASIL. Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. **Orientação prática**: relatório de auditoria. Brasília, DF: CGU, 2019. Disponível em: <https://www.gov.br/cgu/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/auditoria-e-fiscalizacao/arquivos/orientacao-pratica-relatorio-de-auditoria-2019.pdf>. Acesso em: 20 ago. 2025.
26. BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Portaria Normativa CGU n.º 108, de 1º de dezembro de 2023**. Institui os parâmetros para apuração, contabilização, registro, monitoramento e divulgação dos benefícios decorrentes das ações promovidas pela Controladoria-Geral da União. Brasília, DF: CGU, 2023. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/77756>. Acesso em: 3 set. 2025.
27. BRASIL. Controladoria-Geral da União. Secretaria Federal de Controle Interno. **Instrução Normativa n.º 10, de 28 de abril de 2020**. Aprova a Sistemática de Quantificação e Registro dos Resultados e Benefícios da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Brasília, DF: CGU, 2020. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/45198>. Acesso em: 3 set. 2025.
28. PARRA, O. H. C. **Controle do quê e para quem?** São Paulo: Dialética, 2021. v. 1



# APÊNDICES

## Apêndice A – Papéis de Trabalho da Auditoria do SUS


### Fase de Planejamento

- I) Termo de Abertura de Auditoria (TAA).
- II) Informações sobre o levantamento e a análise do objeto auditado, com a identificação dos critérios de auditoria aplicáveis.
- III) Estrutura organizacional das áreas envolvidas.
- IV) Histórico de achados e recomendações de órgãos de controle pendentes de atendimento.
- V) Dados de auditorias anteriores do DenaSUS.
- VI) Informações extraídas de sistemas institucionais e internet.
- VII) Documento que comprove a definição do universo e da amostra a serem examinados, incluindo a descrição dos procedimentos, métodos e das técnicas utilizadas.
- VIII) Fluxogramas de processos vinculados ao objeto.
- IX) Matriz de Riscos e Controles.
- X) Matriz de Planejamento.
- XI) Matriz de Possíveis Achados.
- XII) Termo de Entendimento entre as Partes (TEP).
- XIII) Consolidação das Informações Analíticas.
- XIV) Outros documentos relacionados à fase de planejamento.

### Fase de Execução

- I. Comunicado de Auditoria.
- II. Documentos encaminhados e recebidos.
- III. Procedimentos, métodos e técnicas de auditoria aplicadas, com documento consolidado dos resultados obtidos.
- IV. Confirmação das hipóteses de auditoria, acompanhadas das evidências que as fundamentam.
- V. Registros em meio digital, como digitalizações, fotografias, vídeos e áudios.
- VI. Entendimentos decorrentes de trabalhos compartilhados.
- VII. Notas de Auditoria.
- VIII. Matriz de Achados e Possíveis Recomendações.



- 
- IX. Matriz de Qualificação de Responsáveis.
  - X. Registros produzidos no âmbito da supervisão da atividade de auditoria.
  - XI. Versões do Relatório Preliminar com as devidas revisões.
  - XII. Outros documentos relacionados à fase de execução.

#### **Fase de Comunicação dos Resultados**

- I) Relatório Preliminar de auditoria.
- II) Plano de Ação.
- III) Documentos encaminhados e recebidos.
- IV) Registro de Reunião de Busca Conjunta de Soluções.
- V) Relatório de Auditoria.
- VI) Sumário Executivo.
- VII) Outros documentos relacionados à fase de comunicação dos resultados.

#### **Fase de Monitoramento das Recomendações**

- I. Comunicado de monitoramento.
- II. Parecer Técnico.
- III. Documentos encaminhados e recebidos.
- IV. Relatório de Monitoramento.
- V. Outros documentos relacionados à fase de monitoramento das recomendações.

## Apêndice B – Comunicado de Auditoria (CA)

A sua Senhoria, o Senhor

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Cargo:

Entidade:

Endereço:

CEP, cidade/estado:

Órgão/Unidade Responsável pela Auditoria: XXXXXXXXX

Unidade Auditada: XXXXXXXXXXXXX

Número: Auditoria n.º XX.XXX

### **Assunto: Comunicado de Auditoria**

Prezado(a) Senhor(a) [Cargo do Gestor],

Comunicamos que será realizada atividade de auditoria nesta unidade, conforme planejamento aprovado pelo DenaSUS. Para execução dos trabalhos, solicitamos a disponibilização dos documentos e das informações abaixo relacionados:

1. Documentos/Informações Solicitados:
2. [Listar documentos e informações de forma clara e objetiva]: Prazo para Atendimento:
3. [Data limite para envio]:
4. Forma de Envio:
5. Preferencialmente por meio eletrônico, via sistema institucional ou outro canal oficial previamente acordado.



Observações:

A comunicação é estritamente institucional, conforme normas vigentes.

A ausência de manifestação no prazo estabelecido será registrada como limitação no relatório de auditoria.

Responsável pelo Atendimento:

[Nome do responsável designado pela unidade auditada]

Contato para Esclarecimentos:

[Nome do responsável pela auditoria] – [E-mail] – [Telefone]

Atenciosamente,

[Nome da Chefia da Unidade de Auditoria]

Cargo

Data



## Apêndice C – Termo de Abertura de Auditoria (TAA)

A sua Senhoria, o Senhor

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Cargo:

Entidade:

Endereço:

CEP, cidade/estado:

Órgão/Unidade Responsável pela Auditoria: XXXXXXXXX

Unidade Auditada: XXXXXXXXXXXXX

Número: Auditoria n.º XX.XXX

O Termo de Abertura de Auditoria (TAA) é o documento que marca o início da fase de planejamento e tem o objetivo de alinhar expectativas e estabelecer as condições iniciais essenciais para o desenvolvimento da atividade.

### 1. OBJETO, OBJETIVO E JUSTIFICATIVA

O objeto da presente auditoria consiste na análise do processo/unidade \_\_\_\_\_, com foco nas atividades relacionadas à \_\_\_\_\_

O objetivo desta atividade de auditoria é (limita-se a duas linhas) \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ no âmbito do processo/unidade auditada, de modo a identificar eventuais fragilidades, riscos e oportunidades de melhoria que contribuam para o aperfeiçoamento da gestão em saúde pública.

Esta auditoria justifica-se pela/por (limita-se a duas linhas) \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Nesse sentido, a atividade de auditoria busca agregar valor à Administração Pública, subsidiando a tomada de decisão e fortalecendo os princípios da legalidade, eficiência, economicidade e transparência.





## **2. ESCOPO E NÃO ESCOPO**

No planejamento da auditoria deverá ser definido o escopo e o não escopo da atuação da equipe. O escopo corresponderá às atividades, aos processos e às áreas a serem objeto da atividade, enquanto o não escopo abrangerá os pontos que, por definição, não serão analisados nesta auditoria.

## **3. METODOLOGIA**

Ao final da fase de planejamento, a equipe de auditoria deverá descrever a metodologia a ser adotada, especificando as normas, os critérios, as técnicas e os procedimentos considerados mais adequados para o exame do objeto auditado. Nesse registro, devem constar:

- As fontes de referência adotadas (normas, legislação, diretrizes etc.).
- As técnicas previstas (análise documental, entrevistas, observação in loco, testes, cruzamento de dados etc.).
- A forma de avaliação de riscos, quando aplicável.
- Os instrumentos técnicos que serão produzidos na fase de planejamento (Matriz de Riscos e Controles, Matriz de Planejamento, Matriz de Achados ou outros).

#### 4. CRONOGRAMA ESTIMADO DA ATIVIDADE

O cronograma apresentado representa a estimativa para a realização da auditoria, podendo ser ajustado conforme o andamento da atividade.

Fases	Início	Fim
Planejamento		
Execução		
Comunicação dos Resultados		
Monitoramento das Recomendações		

#### 5. APRESENTAÇÃO DA EQUIPE DE AUDITORIA

A equipe de auditoria é composta por um coordenador e demais membros:


- a. XXXXXXXXXXXX - Coordenador da equipe
- b. XXXXXXXXXXXX - Membro da equipe
- c. XXXXXXXXXXXX - Membro da equipe

#### 6. COMUNICAÇÃO NA ATIVIDADE DE AUDITORIA

A comunicação entre a unidade auditada e a equipe de auditoria será mantida durante todas as fases da atividade, desde o planejamento até o monitoramento das recomendações.

Os prazos dos procedimentos relativos ao Comunicado de Auditoria, ao Relatório Preliminar e ao Relatório de Auditoria seguirão os normativos vigentes, que serão devidamente explicitados.

Ainda no tocante às comunicações, informa-se que aquelas que não sejam entregues pessoalmente pela equipe, serão encaminhadas aos e-mails indicados pela auditada, cabendo aos destinatários enviarem a confirmação do recebimento no prazo definido. Ressalta-se que a comunicação também poderá ocorrer por outros meios oficiais.



A ausência de manifestação da unidade auditada não impedirá o prosseguimento dos trabalhos para a conclusão do Relatório de Auditoria.

## **7. MONITORAMENTO DAS RECOMENDAÇÕES**

A fase de monitoramento tem como objetivo acompanhar a implementação das recomendações do Relatório de Auditoria, pactuadas no Plano de Ação, que consolida os compromissos da gestão da unidade auditada para a correção das não conformidades identificadas.

## **8. DEVERES DA EQUIPE DE AUDITORIA**

A equipe de auditoria compromete-se a observar, durante toda a execução da atividade, os princípios da ética, independência, integridade, objetividade e profissionalismo, conforme diretrizes estabelecidas nas normas de auditoria do Sistema Nacional de Auditoria (SNA) e demais normativos aplicáveis.

São deveres da equipe de auditoria:

- a) Conduzir os trabalhos com imparcialidade e sigilo profissional.
- b) Observar os princípios da razoabilidade e da legalidade.
- c) Buscar o aprimoramento da gestão pública, sem caráter punitivo.
- d) Estabelecer as técnicas de auditoria que entender necessárias à adequada realização dos serviços de auditoria.
- e) Executar a atividade de acordo com os entendimentos estabelecidos neste Termo, em cooperação com a unidade auditada e com a devida proficiência e zelo profissional.
- f) Entregar os resultados na forma e no prazo estipulado neste Termo, mantendo a unidade auditada informada sobre a ocorrência de qualquer situação que possa impactar o planejamento estabelecido.
- g) Disponibilizar acesso às informações e documentos necessários.
- h) Interromper ou suspender o trabalho no caso de identificação de atos ou fatos ilegais ou irregulares que impactem a execução da atividade de auditoria.
- i) Outras atribuições previstas nas normas e nas diretrizes que regem a atividade de auditoria no âmbito do SUS.



A atuação da equipe de auditoria deve ser isenta de influências político-partidárias, observar eventuais conflitos de interesse, com a devida declaração de suspeição, e fundamentar-se exclusivamente em critérios técnicos, normativos e na legislação vigente.

Eventuais tentativas de interferência que comprometam a independência da atividade deverão ser comunicadas formalmente ao DenaSUS, para adoção das medidas cabíveis.

## **9. DEVERES DA UNIDADE AUDITADA**

São deveres da unidade auditada:

- a) Disponibilizar acesso às informações e documentos necessários.
- b) Providenciar ambiente reservado e seguro para a instalação da equipe quando da realização de visita in loco.
- c) Designar um responsável para ser ponto focal, com disponibilidade e tempestividade para tomar providências quanto à disponibilização de documentos e informações solicitadas pela equipe, além de prestar esclarecimentos, quando necessário.
- d) Informar o contato de e-mail, preferencialmente institucional, a ser utilizado como destinatário das comunicações necessárias ao longo da realização da atividade, bem como contato de e-mail do servidor designado como ponto focal.

Poderão ser estabelecidas outras atribuições que se mostrem necessárias ao bom andamento da auditoria.





## 10. PROTEÇÃO DOS DADOS

A equipe de auditoria compromete-se a utilizar adequadamente as informações fornecidas pela unidade auditada, observando rigorosamente a confidencialidade dos dados obtidos durante a auditoria, bem como o tratamento adequado dos dados pessoais, em conformidade com a Lei n.º 13.709/2018 (Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais – LGPD), a Lei n.º 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação – LAI) e com as normas internas da instituição.

## 11. ENCAMINHAMENTO

Encaminha-se este Termo de Abertura de Auditoria à XXXXXX (nome da unidade auditada) para conhecimento.

Nome do Representante do DenaSUS/Seaud UF

Unidade do Representante

Cargo do Representante



## Apêndice D – Termo de Entendimento entre as Partes (TEP)

A sua Senhoria, o Senhor

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Cargo:

Entidade:

Endereço:

CEP, cidade/estado:

Órgão/Unidade Responsável pela Auditoria: XXXXXXXXX

Unidade Auditada: XXXXXXXXXXXXX

Número/Referência: Auditoria n.º XX.XXX

O Termo de Entendimento entre as Partes (TEP) formaliza o entendimento entre a equipe de auditoria e a unidade auditada, registrando a concordância desta quanto aos eventuais ajustes ao planejamento inicial, bem como o recebimento das informações e os documentos fornecidos:

### 1. OBJETO E OBJETIVO

O objeto da presente auditoria consiste na análise do processo/unidade \_\_\_\_\_, com foco nas atividades relacionadas à \_\_\_\_\_.

O objetivo desta atividade de auditoria é (limita-se a duas linhas, trazer do TAA nesta parte)

\_\_\_\_\_ no âmbito do processo/unidade auditada, de modo a identificar eventuais fragilidades, riscos e oportunidades de melhoria que contribuam para o aperfeiçoamento da gestão em saúde pública.



## 2. ESCOPO E NÃO ESCOPO

Item	Descrição	Opção	Detalhes/ Justificativa
Escopo	Escopo inicialmente definido para a auditoria	( ) Mantido	
		( ) Ajustado	[Descrever alterações e justificativas, se houver]
Não Escopo	Áreas, temas ou aspectos excluídos do objeto de análise	( ) Mantido	
		( ) Ajustado	[Descrever alterações e justificativas, se houver]

## 3. INSTRUMENTOS TÉCNICOS PRODUZIDOS NA FASE DE PLANEJAMENTO

Durante a fase de planejamento, foram produzidos instrumentos que consolidaram as análises preliminares realizadas, os riscos identificados, os controles existentes, bem como os critérios. Esses instrumentos subsidiarão a execução dos trabalhos e orientarão a atuação da equipe auditora.

## 4. METODOLOGIA

As técnicas/procedimentos a serem utilizados, incluindo os critérios, foram (Descrever as técnicas/procedimentos e os critérios):

- 1) XXXX
- 2) XXXX
- 3) XXXX
- 4) XXXX

## 5. REGISTRO DE EVENTUAIS RESTRIÇÕES OU LIMITAÇÕES

A equipe deverá registrar as eventuais restrições de acesso às informações, especificando a situação caso haja:

1. Restrições de tempo.
2. Restrições quanto a recursos materiais.
3. Restrições de pessoal.

## 6. CRONOGRAMA DA AUDITORIA

O cronograma apresentado representa o planejamento efetivo da auditoria e deve ser cumprido conforme acordado entre as partes.

Cronograma	Início	Fim
Reunião de abertura da visita in loco quando houver		
Reunião de encerramento da visita in loco, quando houver		
Entrega de Relatório Preliminar (RP)		
Manifestação dos achados contidas no RP, por parte do gestor		
Entrega do Relatório de Auditoria		

## 7. PROTEÇÃO DE DADOS

A equipe de auditoria compromete-se a utilizar adequadamente as informações fornecidas pela unidade auditada, observando rigorosamente a proteção dos dados obtidos durante a auditoria, bem como o tratamento adequado dos dados pessoais, em conformidade com a Lei n.º 13.709/2018 (Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais – LGPD), a Lei n.º 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação – LAI) e as normas internas da instituição.



## 8. CIÊNCIA, COMPROMISSO E FORMALIZAÇÃO

Declaro, na qualidade de representante da unidade auditada, estar ciente da realização da auditoria referida, bem como do objetivo, escopo (e não escopo), cronograma, instrumentos técnicos e demais definições descritas neste Termo de Entendimento entre as Partes (TEP).

Concordo com as alterações eventualmente realizadas em relação ao planejamento inicial e confirmo o recebimento das informações e dos documentos apresentados pela equipe de auditoria.

Comprometo-me a colaborar com a equipe de auditoria durante todas as fases do procedimento, bem como a participar ativamente das ações previstas, contribuindo para a qualidade e efetividade dos trabalhos.

Por fim, encaminha-se este Termo de Entendimento entre as Partes (TEP) ao DenaSUS para conhecimento.

De acordo,

Nome do Representante da Unidade Auditada

Unidade Auditada

Cargo do Representante

Nome do Representante do DenaSUS/Seaud UF

Unidade do Representante

Cargo do Representante



## Apêndice E – Nota de Auditoria 1

Senhor(a) [Cargo do dirigente máximo da unidade auditada],

Em decorrência da atividade de auditoria em curso nesta unidade, foram identificadas situações que, **em razão de falha formal ou medida preventiva/saneadora**, demandam providências imediatas, conforme descrito a seguir:

1. Achado:

- Evidência:

- Recomendação:

A equipe de auditoria permanece à disposição para os esclarecimentos necessários.

Atenciosamente,

Nome da Chefia do Seaud UF

Unidade do Representante

Cargo do Representante





## Apêndice F – Nota de Auditoria 2

À Chefia/Seaud,

Em decorrência da atividade de auditoria em curso, foram identificadas situações que, **em razão da indicação de nova auditoria**, demandam providências, conforme descrito a seguir:

1. Achado:

- Evidência:

- Encaminhamento:

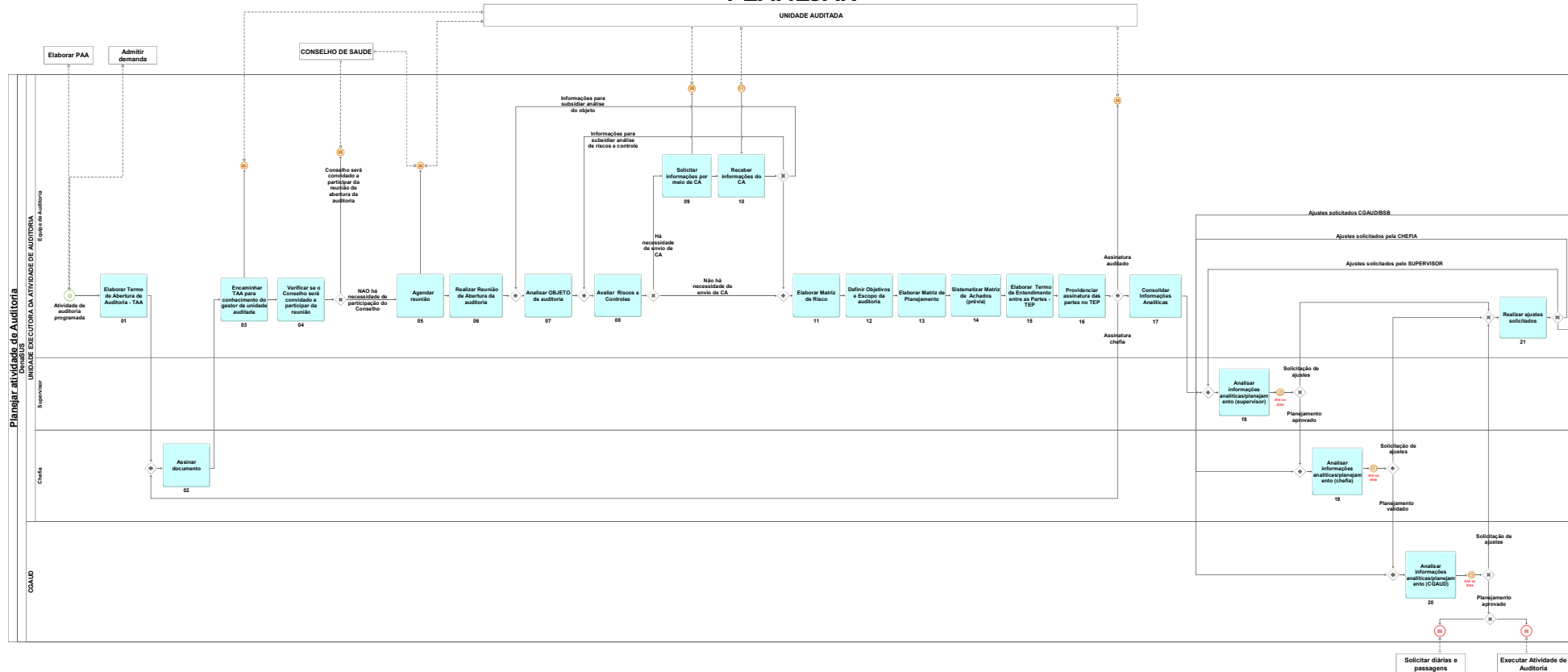
A equipe de auditoria permanece à disposição para os esclarecimentos necessários.

Atenciosamente,

Coordenador da Equipe da Auditoria n.º XXXXX

# Apêndice G – Processos de Trabalho da Atividade de Auditoria

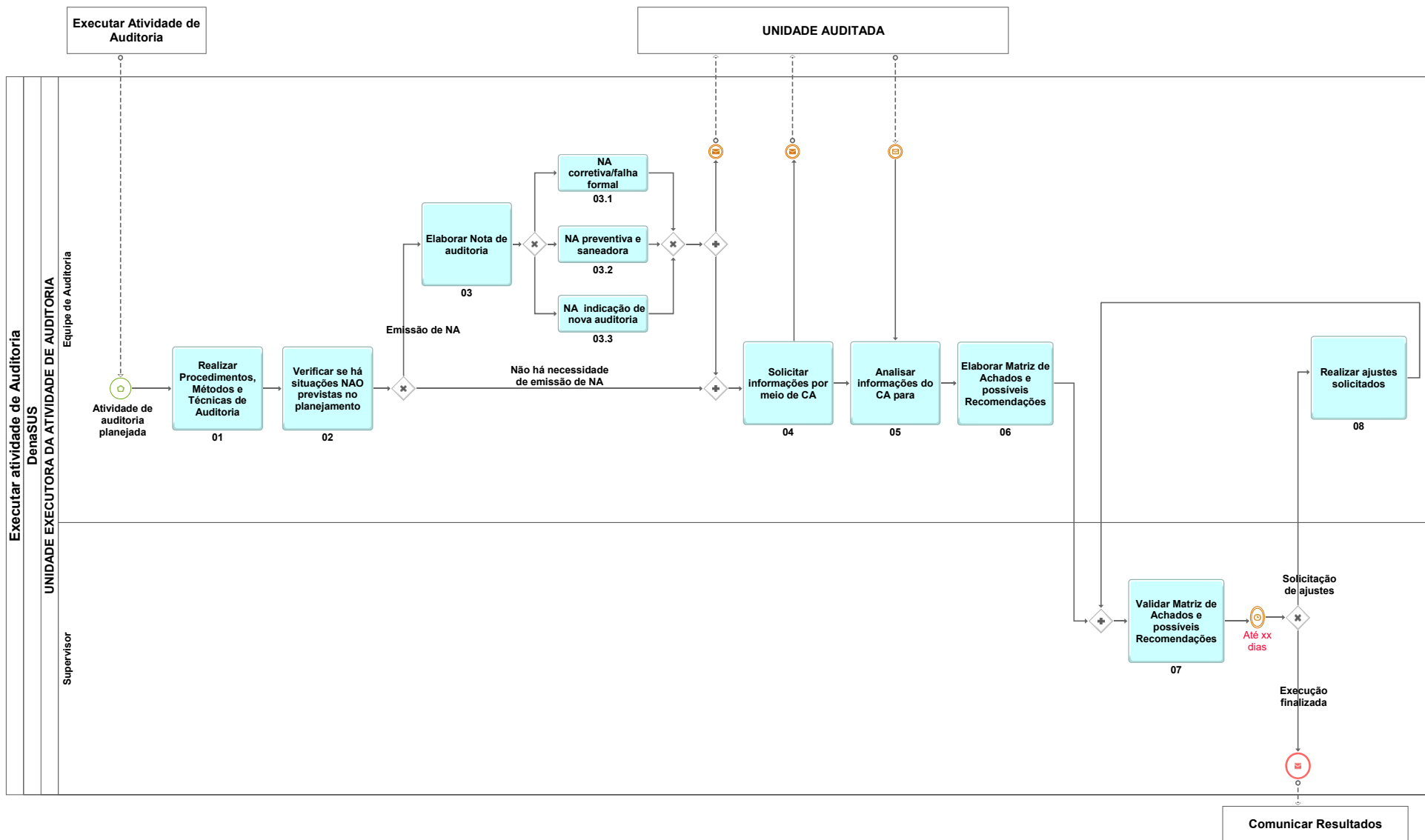
## PLANEJAR



Fonte: elaboração própria.

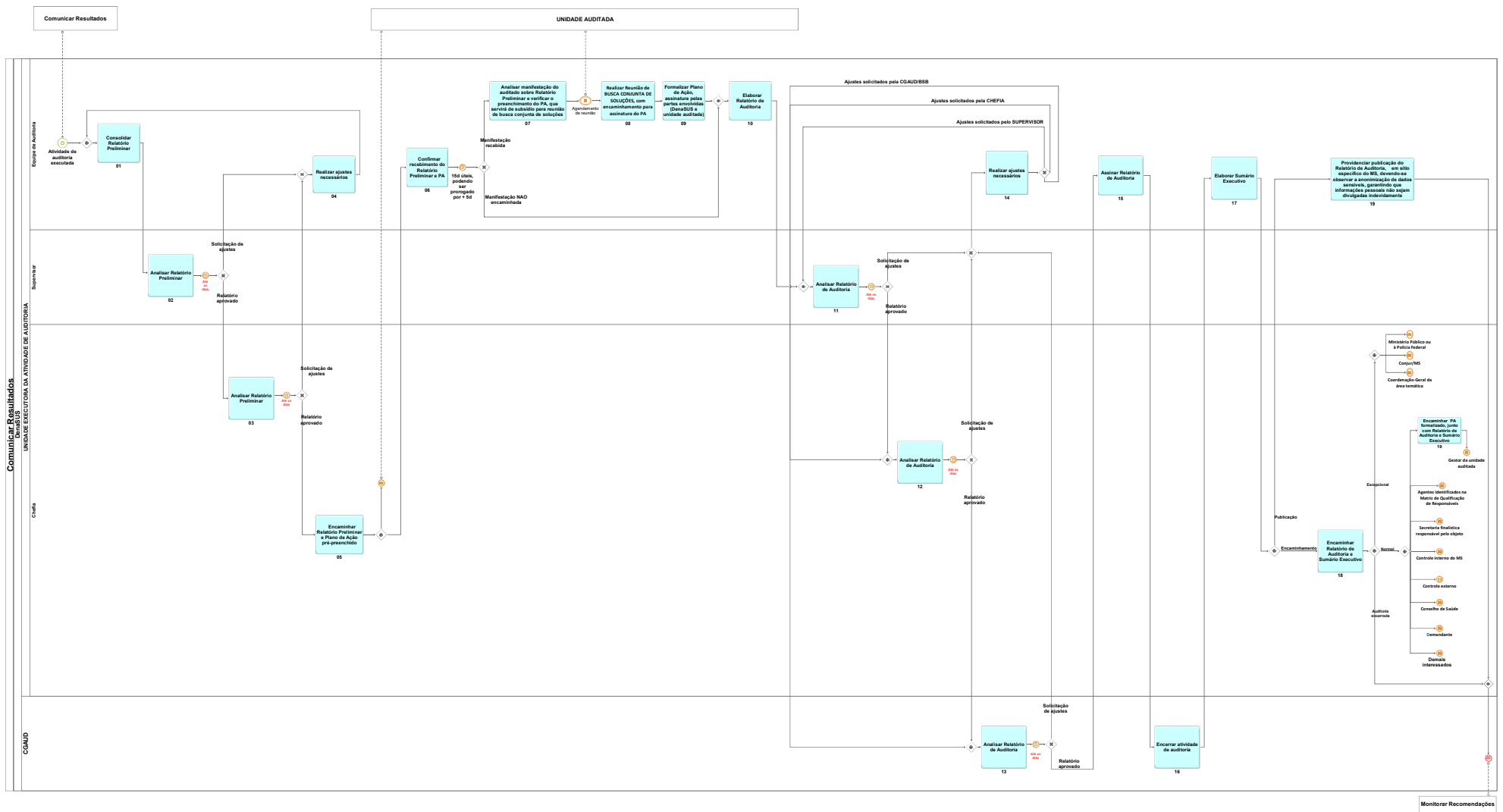


# EXECUTAR

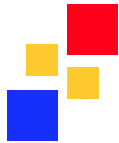


Fonte: elaboração própria

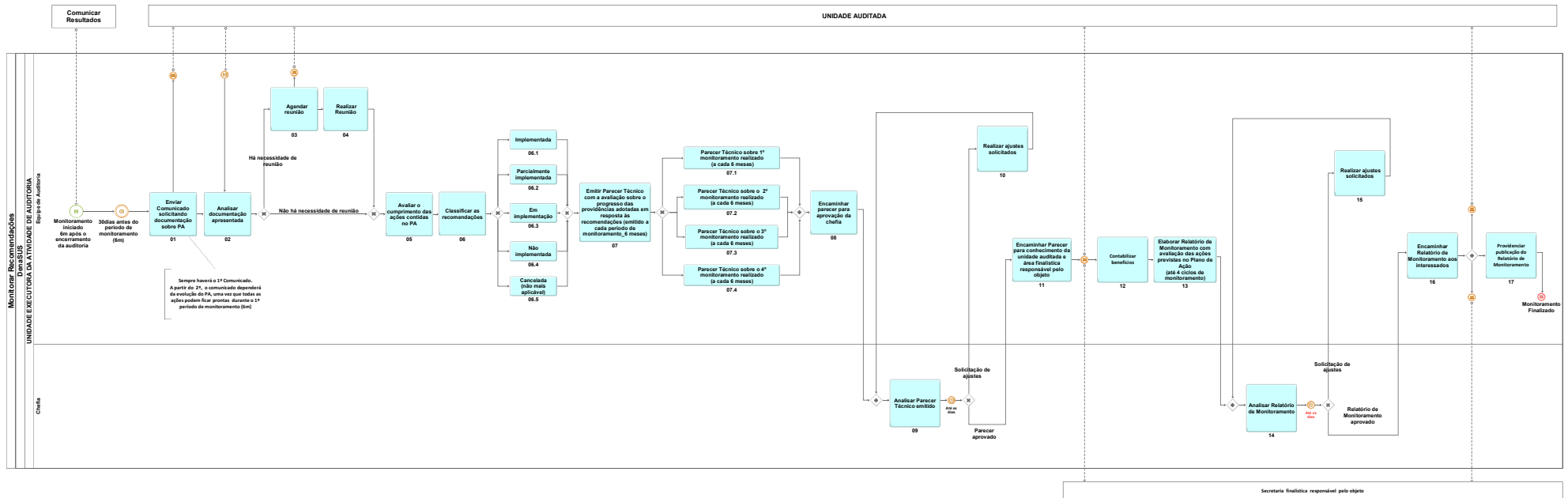
# COMUNICAR OS RESULTADOS



Fonte: elaboração própria.



# MONITORAR RECOMENDAÇÕES



Fonte: elaboração própria.

**Conte-nos o que  
pensa sobre esta  
publicação.**

Clique aqui e responda  
a pesquisa.



Biblioteca Virtual em Saúde do Ministério da Saúde  
[bvsmms.saude.gov.br](http://bvsmms.saude.gov.br)