

## Módulo 5

# FASE DE RELATÓRIO

Ao final da sessão, os participantes deverão ser capazes de analisar as justificativas do gestor, propor recomendações eficazes, identificar as hipóteses e propor a devolução de recursos, e reconhecer as características de relatório de auditoria eficaz.

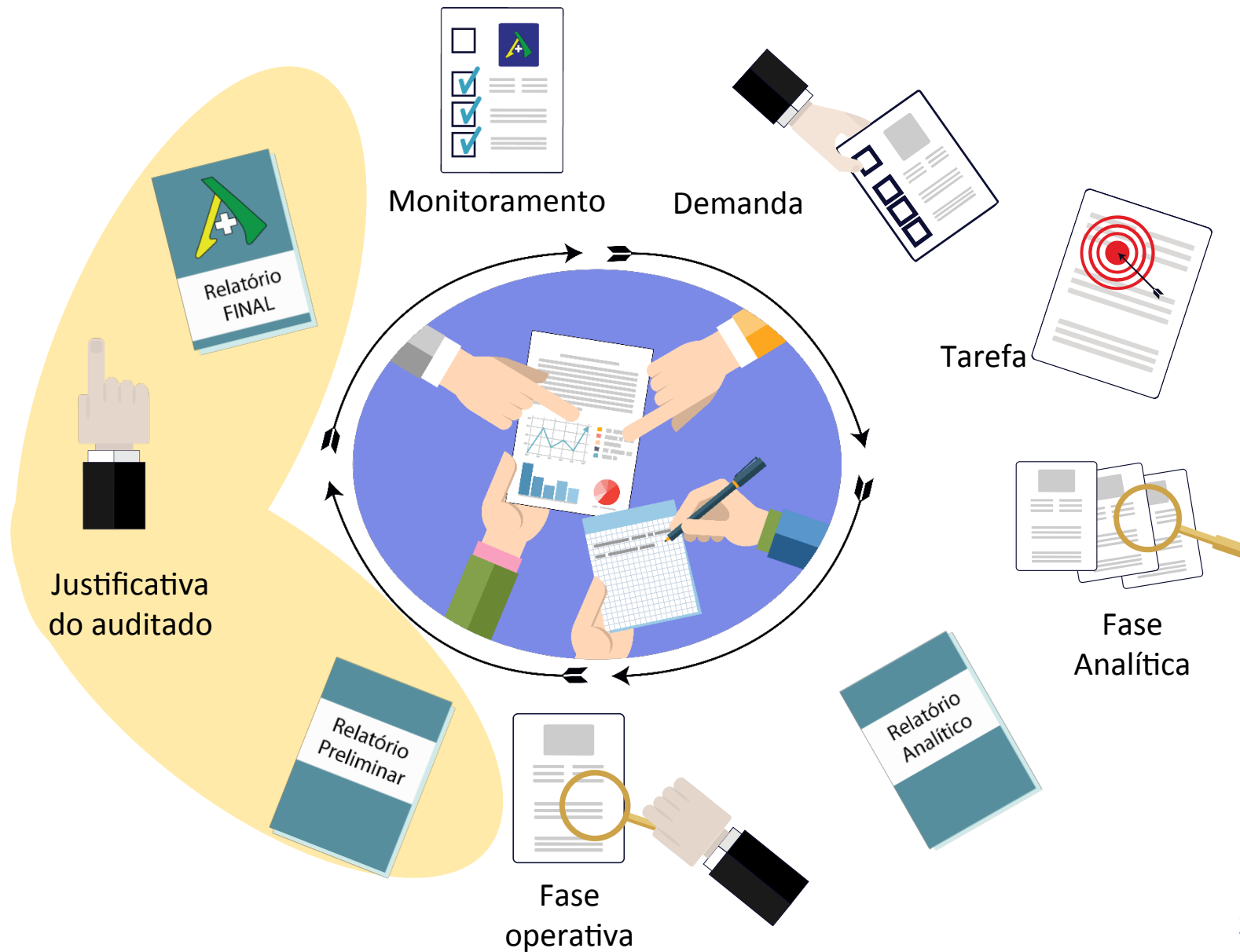


## Sessão 5.1

# Qualidade do relatório de auditoria

Ao final da sessão, os participantes deverão ser capazes de reconhecer as características de um relatório de auditoria eficaz.

# Ciclo de Auditoria: Relatório



A construção de um bom relatório começa na interpretação da demanda e elaboração da tarefa.

# O que é um bom relatório?

<b>Item de verificação</b>	<b>Atendido?</b>
1. A visão geral do objeto auditado é suficiente para se compreender o contexto do problema de auditoria.	
2. A metodologia utilizada está descrita e se mostrou adequada ao objetivo da auditoria.	
3. As questões de auditoria são apresentadas.	
4. Os critérios de auditoria são apresentados de forma explícita e são adequados para avaliar a situação do objeto auditado.	
5. A situação encontrada é descrita com base em evidências suficientes, adequadas e pertinentes.	
6. As evidências estão referenciadas e bem documentadas nos papéis de trabalho.	
7. As constatações são bem construídas com base no confronto da situação evidenciada e dos critérios aplicados.	

## O que é um bom relatório?

<b>Item de verificação</b>	<b>Atendido?</b>
8. As justificativas do auditado foram integralmente analisadas.	
9. As recomendações são relevantes e fundamentadas nas constatações.	
10. As recomendações são claras, objetivas e factíveis.	
11. A conclusão é clara, objetiva e responde à questão fundamental da auditoria.	
12. A conclusão limita-se ao conteúdo apresentado no relatório.	
13. Os anexos contêm as informações necessárias complementares para compreender as análises feitas, inclusive o texto integral das justificativas do gestor.	
14. O texto do relatório é claro, objetivo e sucinto, sem ser incompleto.	
15. O relatório atende à demanda e à tarefa.	



## Na introdução

- Textos muito extensos, com informações pouco importantes.
- Texto incompleto, que dificulta ao leitor ter uma visão geral sobre pontos relevantes do objeto.

## Na metodologia

- Metodologia sucinta demais ou detalhada demais.
- Metodologia utilizada inapropriada ou insuficiente para os propósitos da auditoria.



## Nas constatações

- Ênfase demasiada em constatações de menor relevância
- Constatações que não são constatações
  - construídas sem tomar um critério como referência
  - meramente informativas (a informação poderia estar na visão geral, se for relevante isso)

## Nas evidências

- Evidenciação insuficiente ou inadequada
- Detalhamento excessivo, dificultando perceber quais as evidências relevantes
- Repetir na evidência a constatação





## Nas recomendações

- constatação sem a respectiva recomendação e vice-versa
- recomendação incompatível com a respectiva constatação
- recomendação descabida/inexequível por parte do auditado

## Na conclusão

- conclusão repete exaustivamente as constatações
- conclusão não responde à questão fundamental da auditoria
- conclusão introduz informações não apresentadas antes no corpo do relatório
- afirmações que denotam juízo de valor do auditor sem base em evidências

## O relatório de auditoria não é...

uma peça literária

- privilegiar clareza, exatidão e objetividade.

uma tese científica

- evitar longas citações de textos acadêmicos.

uma notícia veiculada na imprensa

- evidenciar as constatações.

## O relatório de auditoria não é...

uma narrativa exaustiva de tudo o que aconteceu

- buscar concisão e relevância.

uma peça de inquisição

- apurar de forma adequada a responsabilização de cada agente.

um quebra-cabeças ou enigma a ser decifrado

- detalhar evidências decorrentes de revisão analítica de forma clara, preferencialmente em memoriais de cálculo anexos ao relatório.

## Razões para ouvir o auditado:

- O relatório preliminar faz afirmações sobre a gestão do auditado, que podem corresponder à verdade ou não.
- Ouvir o auditado permite obter esclarecimentos sobre os fatos examinados na auditoria.
- Diante de constatação de não conformidade, o responsável tem o direito de prestar esclarecimentos e se defender.
- Fundamento: princípio do contraditório e da ampla defesa, previsto na Constituição Federal (art. 5º, inc. LV).
- Portaria GM/MS nº 743/2012 dispõe sobre o procedimento de notificação e oitiva de agentes públicos, órgãos e entidades públicas e pessoas físicas e jurídicas privadas, além de outros interessados, a respeito de resultados de auditorias e outras atividades de controle realizadas pelo DENASUS.

- Todas as justificativas do auditado devem ser consideradas.
- Deixar de examinar alguma das alegações pode se configurar numa violação ao princípio do contraditório, o que pode levar o auditado a contestar o relatório final.
- Caso uma justificativa não esteja relacionada a qualquer constatação, deve-se explicitar isso na análise de justificativas.

Procure observar:

1. O gestor apresenta algum fato novo?
  - Essa evidência está diretamente relacionada a alguma constatação?
  - Ela pode ser considerada uma exceção ou é forte o suficiente para rever ou colocar em dúvida a constatação?
  
2. O gestor apresenta contrarrazões que podem alterar a análise ou interpretação das evidências?
  - Se sim, as justificativas apresentadas são suficientes para mudar parcial ou completamente as constatações?

## Justificativa parcialmente acatada? Cuidado!

---



- Atenção especial com o uso do “**parcialmente**”.
- Muitas vezes os auditados alegam que “está sendo realizado um estudo”, “foi contratada uma consultoria para” ou “estamos buscando recursos”.
- A não ser que as constatações sejam “não foi realizado estudo necessário”, “não foi contratada consultoria” ou “não houve iniciativa para obtenção de recursos”, essas afirmações não mostram que as constatações foram parcialmente justificadas.
- Podem ser justificativas apenas protelatórias.

## Justificativa parcialmente acatada? Cuidado!

---



Exemplo:

- "A MEAC encontra-se em reforma de suas dependências internas incluindo todas as enfermarias de Alojamento Conjunto, visando se adequar a todas as normativas da Podaria GM/MS N° 1016, de 26 de agosto de 1993. A conclusão da obra está prevista para o final de 2015. Segue anexada **cópia das plantas** das referidas reformas (anexo 4)."



O que deve constar no campo “justificativa” do relatório:

- Descrição sucinta das justificativas.
- Apenas os elementos que fazem menção direta ao objeto da constatação. Outros elementos que não dizem respeito à constatação não devem ser colocados. Nesses casos, deve-se colocar o texto original como anexo, e fazer referência no corpo da justificativa.
- Obs.: se o texto for muito grande, deve ser apresentada uma síntese objetiva dos argumentos ou novos fatos.

## Exemplo 1

**Constatação:** O Núcleo da Vigilância epidemiológica da MEAC não apresentou registro de investigação de óbitos maternos.

**Evidência:** Os relatórios de epidemiologia produzidos pela maternidade registram 12 óbitos maternos no ano 2013 e 05 óbitos maternos até agosto/2014, sem apresentação de registro de investigação de óbitos maternos durante os períodos de 2013 e 2014.

**Justificativa:** "O Núcleo de Vigilância Epidemiológica da Maternidade Escola Assis Chateaubriand (MEAC) informa que os 12 óbitos maternos de 2013 e os 05 óbitos maternos ocorridos até agosto de 2014 foram 100% investigados, conforme documento em anexo. (Anexo 1)."

**Análise da Justificativa:** O Núcleo de Vigilância Epidemiológico não encaminhou as cópias das investigações dos referidos óbitos maternos, apenas foram encaminhados os indicadores epidemiológicos.

**Acatamento da Justificativa:** Não

## Exemplo 2

**Constatação:** A maternidade não dispõe de Centro de Parto Normal (CPN).

**Evidência:** A maternidade apresenta 09 (nove) quartos PPP (pré-parto, parto e pós-parto ), sendo 08 apartamentos com um leito por quarto e um apartamento com dois leitos para observação da paciente, em áreas destinadas ao pré-parto, parto e pós-parto, não configurando um Centro de Parto Normal, em desacordo com o que determina o Art.4º da Portaria GM/GM nº 985, 05 de agosto de 1999 e Art. 1º da Portaria GM/MS nº 904, de 29 de maio de 2013.

**Fonte da Evidência:** Visita à maternidade, em 08/09/14.

**Conformidade:** Não Conforme

(continua)

## Exemplo 2

**Justificativa:** "A MEAC possui atualmente um Centro de Parto Humanizado que atende pacientes de baixo e alto risco, sendo os partos realizados por médicos e enfermeiros. Existe projeto de construção de um Centro de Parto Normal de baixo risco, como determina o Art. 4º da Portaria GM/MS N° 985, de 05 de agosto de 1999, e Art. 1º da Portaria GM/MS N° 904, de 29 de maio de 2013, com quarto PPP para realização de partos apenas de baixo risco, realizados por enfermeiro obstétrico, com a paciente permanecendo nesse ambiente até o momento da alta (previsão: final de 2015) Segue anexada cópia da planta do referido Centro de Parto Normal (anexo 3)."

**Análise da Justificativa:** O Diretor da Maternidade apresentou a planta do Centro de Parto Normal, com previsão de conclusão até o final de 2015.

**Acatamento da Justificativa:** Sim



- Para cada constatação não conforme e com justificativa não acatada, corresponderá uma ou mais recomendações.
- Ao recomendar, deve-se mencionar a fundamentação legal que a respalde.
- O destinatário da recomendação sempre será a pessoa jurídica.
  - em atividades realizadas em secretarias estaduais e municipais de saúde, as recomendações sempre são destinadas a esses órgãos, e não ao Governo do Estado ou do Município.

## O que são recomendações?

São comandos que visam melhorar dada situação.

O que pode significar:

- a) Deixar de fazer algo que se fazia;
- b) Fazer de uma forma melhor algo que se fazia de forma insuficiente;
- c) Fazer algo que deveria ser feito e que não se fazia.

**Recomendamos para mudar!**

” Solicitar da Secretaria Municipal de Saúde de Fortaleza a atualização dos repasses e sua continuidade em tempo hábil, a fim de cumprir o disposto no inciso II, do artigo 37, da Portaria/GM/MS nº 204, de 29 de janeiro de 2007.”

“Adequar dentro do possível as enfermarias e demais ambiências, em atendimento ao subitem 2, do item V, do anexo I, da Portaria GM/MS N° 1016, de 26 de agosto de 1993.”

“Manter os dados do CNES atualizado, em conformidade ao subitem 4.3, do item 4, do anexo I, da RDC nº 36, de 03 de junho de 2008 e atender a determinação da Portaria nº 511, de 29 de dezembro de 2000.”

## Como recomendar?

Se o objetivo é **mudar**, então uma boa recomendação deve:

1. Estar bem fundamentada na constatação
  - Não se pode recomendar o que não foi objeto de análise conclusiva e pautada em evidências suficientes;
2. Ser clara e objetiva, em especial sobre o que deve ser mudado;
3. Ser factível, considerando recursos, prazos e outros fatores que possam estar envolvidos na sua implantação;
  - Procure se colocar no lugar do auditado!
4. Identificar adequadamente o destinatário.

Recomendações dirigidas a eliminar a causa da constatação são mais efetivas!



## O que deve ser evitado

- Recomendações que façam apenas referência ao critério, sem explicitar do que se trata (seu conteúdo).
- Exemplo: “Cumprir o preconizado no Art 17 da Seção III- Das Condições Organizacionais e Arts. 30, 31 e 32 da Seção V - Da Gestão de Pessoal - DC/ANVISA nº 63/2011, que dispõe sobre os Requisitos de Boas Práticas de Funcionamento para os Serviços de Saúde.”

É preciso explicitar o que deve mudar, e não apenas por que deve mudar (fundamento legal)!

- “Disponibilizar local específico para o funcionamento do Núcleo de Educação Permanente do SAMU 192 de Imperatriz, implementando o programa de capacitação permanente aos profissionais, do município e das Bases Descentralizadas, em cumprimento ao estabelecido no art. 11 da Portaria GM/MS nº 1.010, de 21/05/2012.”
- “Adequar dentro do possível as enfermarias e demais ambiências, em atendimento ao subitem 2, do item V, do anexo I, da Portaria GM/MS N° 1016, de 26 de agosto de 1993.”

**Constatação:** Os pagamentos das despesas da MEAC estão sendo efetuados com atraso.

**Evidência:** Os processos de pagamento demonstram que as despesas da maternidade vem sendo pagas com atraso, em desacordo com o inciso II, do artigo 37, da Portaria/GM/MS nº 204, de 29 de janeiro de 2007.

**Recomendação:** Solicitar da Secretaria Municipal de Saúde de Fortaleza a atualização dos repasses e sua continuidade em tempo hábil, a fim de cumprir o disposto no inciso II, do artigo 37, da Portaria/GM/MS nº 204, de 29 de janeiro de 2007.

**Destinatários da Recomendação:** MATERN ESCOLA ASSIS  
CHATEABRIAND CNPJ: 07.206.048/0001-08.

- A proposição de devolução de recursos decorre de uma constatação de não conformidade na utilização de recursos destinados a ações e serviços de saúde, sejam:
  - recursos repassados fundo a fundo a Estados e Municípios;
  - recursos repassados a entidades privadas por meio de convênios, contratos ou instrumentos congêneres.

1. Utilização de recursos transferidos fundo a fundo **fora da finalidade** (aplicados fora das ações e serviços públicos de saúde, conforme definido no art. 3º da Lei Complementar nº 141/2012).
2. Utilização de recursos transferidos fundo a fundo **fora do objeto** (aplicados em ações e serviços públicos de saúde, porém fora do objeto ou bloco de financiamento).
3. Utilização de recursos transferidos fundo a fundo que resultou em **prejuízo ao Erário**.
4. Utilização indevida de recursos transferidos por meio de convênios, contratos e instrumentos congêneres.

# Caracterização da constatação

A publicação ao lado traz um rol de motivos para a devolução de recursos, bem como a respectiva fundamentação legal.

A constatação é construída desta forma:

“Constatou-se (*motivo da devolução*), contrariando a (*fundamentação legal*)”.

Exemplo:

Constatou-se que o responsável não apresentou comprovação da entrega dos medicamentos adquiridos, contrariando o previsto no artigo 63, § 2º, inc. III da Lei 4.320/1964 (A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ... terá por base os comprovantes da entrega de material ...).



A sustentação da constatação requer a devida evidenciação.

- A conclusão deve apresentar as respostas às questões de auditoria.
- As conclusões do relatório são afirmações da equipe deduzidas das constatações.
- Conclusões são afirmações sintéticas.
  - Inevitavelmente omitem ou simplificam algumas das informações registradas no relatório.

## O que deve estar na conclusão

---

- Síntese das constatações e das recomendações.
- Pontos fortes do objeto de auditoria.
- Principais oportunidades de melhoria.
- Indicação de dificuldades enfrentadas pelos auditados e de suas iniciativas positivas para superá-las



## O que NÃO deve estar na conclusão

- descrição detalhada de fatos ou argumentações;
- qualquer fato ou argumento novo, que não tenha sido tratado no corpo do relatório;
- opiniões que transcendam o conteúdo das análises e constatações.

**Não se pode concluir sobre o que não foi objeto de análise suficiente !**

## Sessão 5.2

# Encerramento de auditoria

Ao final da sessão, os participantes deverão ser capazes de discutir como proceder no encerramento de uma auditoria, em especial quanto a organização dos papéis de trabalho utilizados na auditoria, revisão e validação pelo supervisor, e revisão pelo órgão de controle de qualidade (CMAUD/CGAUD).

Todos os papéis de trabalho necessários e citados no relatório estão armazenados com segurança e podem ser acessados pela equipe, supervisor e órgão de controle de qualidade?

Pode-se traçar um paralelo entre uma auditoria e uma pesquisa científica:

- Ambas devem ser suficientemente **bem documentadas**, de modo que seja possível verificar todas as informações!
- Ambas devem ser **completas**, no sentido de que com todos os elementos que contribuíram para as conclusões estão disponíveis. Assim, qualquer um poderia reconstruir passo a passo o caminho percorrido pela equipe até os resultados obtidos.

- Revisão pela equipe de auditoria
- Revisão pelo supervisor
- Revisão de pares – Órgão de controle de Qualidade

O foco da revisão por qualquer instância deve ser os itens de verificação de qualidade do relatório (check list).

Quando tudo estiver pronto, **releia** o relatório observando os itens de verificação de qualidade (check list).

O Supervisor deve estar atento a todos os aspectos que podem impactar a qualidade do relatório:

- forma: atenção a qualidade da escrita, sobretudo a correção e a clareza;
- estrutura lógica do relatório: verifique se todas as constatações estão devidamente evidenciadas, se as recomendações estão amparadas nas constatações e se a conclusão não extrapola as constatações.

# O que é um bom relatório?

<b>Item de verificação</b>	<b>Atendido?</b>
1. A visão geral do objeto auditado é suficiente para se compreender o contexto do problema de auditoria.	
2. A metodologia utilizada está descrita e se mostrou adequada ao objetivo da auditoria.	
3. As questões de auditoria são apresentadas.	
4. Os critérios de auditoria são apresentados de forma explícita e são adequados para avaliar a situação do objeto auditado.	
5. A situação encontrada é descrita com base em evidências suficientes, adequadas e pertinentes.	
6. As evidências estão referenciadas e bem documentadas nos papéis de trabalho.	
7. As constatações são bem construídas com base no confronto da situação evidenciada e dos critérios aplicados.	



## O que é um bom relatório?

<b>Item de verificação</b>	<b>Atendido?</b>
8. As justificativas do auditado foram integralmente analisadas.	
9. As recomendações são relevantes e fundamentadas nas constatações.	
10. As recomendações são claras, objetivas e factíveis.	
11. A conclusão é clara, objetiva e responde à questão fundamental da auditoria.	
12. A conclusão limita-se ao conteúdo apresentado no relatório.	
13. Os anexos contêm as informações necessárias complementares para compreender as análises feitas, inclusive o texto integral das justificativas do gestor.	
14. O texto do relatório é claro, objetivo e sucinto, sem ser incompleto.	
15. O relatório atende à demanda e à tarefa.	

Agradecemos por sua participação no curso.  
Sucesso na aplicação dos conhecimentos desenvolvidos!

Salvatore ([salvatore@tcu.gov.br](mailto:salvatore@tcu.gov.br))