



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA – ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO**  
**NÚCLEO DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO**  
**MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO**

**ANA FERNANDA DE BORJA GONÇALVES DANTAS**

**AUDITORIA DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE, COMPONENTE DO ESTADO DA  
BAHIA, COMO INSTRUMENTO DE *ACCOUNTABILITY* HORIZONTAL**

Salvador

2021

**ANA FERNANDA DE BORJA GONÇALVES DANTAS**

**AUDITORIA DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE, COMPONENTE DO ESTADO DA  
BAHIA, COMO INSTRUMENTO DE *ACCOUNTABILITY* HORIZONTAL**

Dissertação apresentada ao Núcleo de Pós-Graduação em Administração, Escola de Administração, Universidade Federal da Bahia – UFBA, como requisito parcial à obtenção do grau de Mestre em Administração.

Orientadora: Profa. Dra. Ana Rita Sacramento

Salvador

2021

Escola de Administração - UFBA

D192 Dantas, Ana Fernanda de Borja Gonçalves.

Auditoria do Sistema Único de Saúde, componente do Estado da Bahia, como instrumento de *accountability* horizontal / Ana Fernanda de Borja Gonçalves Dantas. – 2021.

114 f. : il.

Orientadora: Profa. Dra. Ana Rita Silva Sacramento

Dissertação (mestrado) – Universidade Federal da Bahia, Escola de Administração, Salvador, 2021.

1. Sistema Único de Saúde (Brasil) – Auditoria – Bahia.

2. Transparência na administração pública - Bahia. 3. Saúde pública – Auditoria – Bahia - Estudo e ensino. 4. Sistema Nacional de Auditoria (Brasil). I. Universidade Federal da Bahia. Escola de Administração. II. Título.

CDD – 354.8142

**ANA FERNANDA DE BORJA GONÇALVES DANTAS**

**AUDITORIA DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE, COMPONENTE DO ESTADO DA  
BAHIA, COMO INSTRUMENTO DE *ACCOUNTABILITY* HORIZONTAL**

Dissertação apresentada como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em  
Administração, Escola de Administração, da Universidade Federal da Bahia.

Aprovada em: 03 de Maio de 2021

Banca Examinadora

Profa. Dra. Ana Rita Silva Sacramento

Doutora em Administração pela Universidade Federal da Bahia

Profa. Dra. Denise Ribeiro de Almeida

Doutora em Administração pela Universidade Federal da Bahia

Prof. Dr. José Antônio Gomes de Pinho

Universidade Federal da Bahia

Profa. Dra. Lídia Boaventura Pimenta

Doutora em Educação pela Universidade Federal da Bahia

Dedico esta dissertação à minha mãe, Ana Margarida de Borja Gonçalves Dantas, professora, importante incentivadora da busca de conhecimentos. Por seu amor, carinho e por seu manto que me acoberta e protege em todas as conquistas da minha vida. Dedico também ao meu pai, Fernando Barreiros Dantas, professor, *in memoriam*, que, embora tenha me deixado muito cedo, conseguiu passar a herança de honestidade, moralidade e ética que perpassa minha vida sempre.

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço, preliminarmente a Deus, que me manteve com coragem para transpor todos os obstáculos;

Minha família, meu primo Alexandro de Borja Gonçalves Guerra, pelo apoio quando solicitado. Aos meus afilhados Aloísio Lula Figueiredo Neto e Maria Fernanda Figueiredo Gonçalves, os quais foram privados de minha convivência em algum momento;

À minha amiga Isaura Freire de Carvalho, sempre disposta a me ajudar nas etapas difíceis, fazendo com que eu acreditasse em mim mesma;

À minha orientadora, Profa. Dra. Ana Rita Silva Sacramento, que dedicou parte de seu tempo para orientar-me com seus ensinamentos, nesta jornada, pela dedicação e confiança assentadas em mim;

Às minhas amigas, pelo apoio tanto nos momentos fáceis, lúdicos, quanto nos difíceis;

Às minhas colegas de trabalho, pelo incentivo e motivação;

Aos meus colegas do mestrado, da Auditoria Sesab e da UFBA, em especial da Auditoria Sesab, com os quais compartilhei este caminho, difícil, mas acolhedor, em que compartilhamos momentos felizes e de aflição;

Aos docentes do Núcleo de Pós-graduação em administração, da Universidade Federal da Bahia, pelo aprendizado;

Aos docentes presentes na banca de qualificação, pelas contribuições que enriqueceram este estudo, Profa. Dra. Denise Ribeiro e Profa. Dra. Lídia Boaventura;

Também, a todos que contribuíram de forma direta ou indireta para o enriquecimento desta fase de minha vida acadêmica e profissional, meus estimados agradecimentos.

Quanto mais abstrata for a verdade que queres ensinar, mais tens  
que seduzir os sentimentos a seu favor.

Friedrich Nietzsche

DANTAS, Ana Fernanda de Borja Gonçalves. Auditoria do Sistema Único de Saúde, componente do Estado da Bahia, como instrumento de *accountability* horizontal. 114 f. il. 2021. Dissertação (Mestrado) – Escola de Administração, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2021.

## RESUMO

A promulgação da Constituição da República Federativa do Brasil, em 1988, revelou dispositivos atrelados à administração pública, instando-a a atender princípios e a criar órgãos de controle, fato que, pelo menos em tese, contribuiu para o processo de *accountability* no seu sentido horizontal. A administração pública vem buscando aprimorar mecanismos e instrumentos que possam atender às necessidades e expectativas dos cidadãos, tutelando os direitos constitucionais. Os serviços públicos de saúde também deverão buscar formas de serem *accountable*, ou seja, transparentes a ponto de responsabilizar quem causar dano ao cidadão ou ao erário. É nesse contexto que a Auditoria/SUS/BA, com sua atribuição de órgão fiscalizador, pode contribuir para a prestação de contas, a transparência dos atos governamentais e a responsabilização da gestão pública. Este trabalho tem por objetivo geral propor sugestões de melhoria no processo de trabalho da Auditoria do Sistema Único de Saúde (Auditoria/SUS/BA), componente estadual do Sistema Nacional de Auditoria (SNA), órgão de controle interno, que contribuam para a sua atuação como um instrumento de *accountability* horizontal, identificando seus limites e potencialidades, especificamente quanto às suas dimensões de *answerability* e *enforcement*. Para atingir o seu desiderato, fez-se uma discussão acerca da tradução para o português do termo *accountability* e da inter-relação de suas dimensões com a Auditoria do SUS/BA e, em seguida, por meio de uma abordagem qualitativa, analisaram-se os relatórios de auditoria, disponíveis no Sisaud (Sistema de Informação de Auditoria), programadas e encerradas entre os anos de 2016 até dezembro de 2019 e que resultaram encaminhamentos ao Ministério Público Estadual. Também foram aplicadas entrevistas semiestruturadas aos auditores e gestores da Auditoria do SUS/BA e para a análise dos dados foi utilizada a análise categorial temática. Os resultados apontam que os relatórios da Auditoria/SUS/BA não são publicizados; também não há uma padronização dos encaminhamentos aos órgãos internos da Sesab; os auditados e prestadores não se utilizam da fase recursal de forma plena; em sua maioria não há resposta do Ministério Público do Estado da Bahia (MPBA) às auditorias encaminhadas; na maioria das vezes não se consegue determinar de forma clara e explícita a autoria e materialidade dos fatos irregulares e ilegais para uma efetiva responsabilização e há uma patente demora para conclusão dos processos administrativos de auditoria, culminando com isso, muitos vezes em arquivamento de processos e não punição dos responsáveis. Para melhoria do processo de trabalho sugere-se publicar os relatórios no *site* da Sesab; reuniões periódicas com os atores da Auditoria; implementar a Matriz de Responsabilização na elaboração dos relatórios e criar um núcleo de monitoramento de prazos e acompanhamento dos processos de auditorias. Por fim, sugere-se a realização de estudos nos outros componentes do Sistema Nacional de Auditoria.

**Palavras-chave:** Administração Pública. *Accountability* horizontal. *Answerability*. *Enforcement*. Controle público. Auditoria em saúde.



DANTAS, Ana Fernanda de Borja Gonçalves. Audit of the Unified Health System, a component of the State of Bahia, as an instrument of horizontal accountability. 114 f. il. 2021. Dissertation (Master's) – School of Administration, Federal University of Bahia, Salvador, 2021.

## ABSTRACT

The promulgation of the Constitution of the Federative Republic of Brazil, in 1988, revealed devices linked to the public administration, urging it to comply with principles and to create control bodies, a fact that, at least in theory, contributed to the accountability process in its sense horizontal. The public administration has sought to improve mechanisms and instruments that can meet the needs and expectations of citizens, while protecting constitutional rights. Public health services should also look for ways to be accountable, that is, transparent to the point of holding those responsible for causing damage to the citizen or the purse. It is in this context that the Audit/SUS/BA, with its assignment as a supervisory body, can contribute to the rendering of accounts, the transparency of governmental acts and the accountability of public management. This work has the general objective of proposing suggestions for improvement in the work process of the Audit of the Unified Health System (Auditoria/SUS/BA), a state component of the National Audit System (SNA), an internal control body, that contribute to its acting as an instrument of horizontal accountability, identifying its limits and potential, specifically regarding its dimensions of answerability and enforcement. In order to achieve their desideratum, a discussion was made about the translation into Portuguese of the term accountability and the interrelation of its dimensions with the SUS/BA Audit, and then, through a qualitative approach, we analyzed the audit reports, available at Sisaud (Audit Information System), scheduled and closed between the years 2016 until December 2019 and which resulted in referrals to the State Prosecutor's Office. Semi-structured interviews were also applied to the auditors and managers of the SUS /BA Audit and for the analysis of the data, thematic categorical analysis was used. The results show that the Audit/SUS/BA reports are not published; there is also no standardization of referrals to Sesab's internal bodies; auditees and providers do not make full use of the appeal phase; for the most part, there is no response from the Public Ministry of the State of Bahia (MPBA) to the audits carried out; most of the time, it is not possible to determine clearly and explicitly the authorship and materiality of the irregular and illegal facts for effective accountability and there is a patent delay in completing the administrative audit processes, culminating with this, often in filing processes and non-punishment of those responsible. To improve the work process, it is suggested to publish the reports on the Sesab website; periodic meetings with the actors of the Audit; implement the Accountability Matrix in the preparation of reports and create a nucleus for monitoring deadlines and monitoring audit processes. Finally, it is suggested that studies be carried out on the other components of the National Audit System.

**Keywords:** Public Administration. Horizontal accountability. Answerability. Enforcement. Public control. Health audit.

## LISTA DE FIGURAS

<b>Figura 1</b> – Enfoques do Controle.....	36
<b>Figura 2</b> – Fluxo da Auditoria/SUS/BA.....	48
<b>Figura 3</b> – Fluxo a partir do relatório preliminar .....	49
<b>Figura 4</b> – Quanto à consulta das auditorias no <i>site</i> do SNA .....	69

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Pesquisa bibliográfica .....	52
Quadro 2 – Percurso metodológico .....	55
Quadro 3 – Dimensões da <i>accountability</i> : <i>answerability</i> e <i>enforcement</i> .....	58
Quadro 4 – Dimensão da <i>answerability</i> da <i>accountability</i> .....	59
Quadro 5 – Dimensão <i>enforcement</i> da <i>accountability</i> .....	60
Quadro 6 – Auditores entrevistados .....	63
Quadro 7 – Síntese geral da caracterização dos relatórios.....	66
Quadro 8 – Quanto aos demandantes.....	68
Quadro 9 – Quanto aos encaminhamentos para outros setores da Sesab .....	70
Quadro 10 – Quanto à apresentação de defesa .....	71
Quadro 11 – Quanto à interposição de recurso administrativo .....	72
Quadro 12 – Quanto aos encaminhamentos para outros órgãos externos à Sesab .....	72
Quadro 13 – Síntese das auditorias não demandadas pelo MPBA, mas com posterior encaminhamento ao mesmo .....	73
Quadro 14 – Síntese das auditorias demandadas pelo MPBA e com posterior encaminhamento ao mesmo .....	75
Quadro 15 – Quanto à duração em meses das auditorias .....	76
Quadro 16 – Quanto ao quantitativo das atividades e ano de início .....	77
Quadro 17 – Quanto às recomendações de aplicação de sanções administrativas no âmbito da Auditoria SUS Bahia .....	78
Quadro 18 – Percepção dos gestores quanto ao entendimento sobre o termo <i>accountability</i> ..	80
Quadro 19 – Percepção dos gestores quanto à publicidade (transparência) e prestação de contas (justificar e informar) no processo de trabalho da Auditoria/SUS/BA .....	80
Quadro 20 – Percepção dos gestores quanto à publicidade (transparência).....	81
Quadro 21 – Percepção dos gestores quanto à responsabilização, sanção/punição.....	82
Quadro 22 – Percepção dos gestores quanto à responsabilização .....	82
Quadro 23 – Percepção dos gestores quanto a limites à celeridade dos processos .....	83
Quadro 24 – Percepção dos gestores quanto ao potencial da Auditoria/SUS/BA como instrumento de <i>accountability</i> .....	84
Quadro 25 – Percepção dos gestores quanto à análise de defesa e recurso administrativo.....	84
Quadro 26 – Percepção dos gestores quanto aos encaminhamentos para outros órgãos da Sesab.....	85
Quadro 27 – Percepção dos gestores quanto aos encaminhamentos dos relatórios de auditoria ao Ministério Público .....	85
Quadro 28 – Percepção dos gestores quanto se os relatórios de auditoria poderiam ser considerados uma investigação para subsidiar o MP.....	86
Quadro 29 – Percepção dos gestores quanto a haver avanço nos órgãos de controle no poder fiscalizatório .....	87
Quadro 30 – Percepção dos auditores quanto ao entendimento sobre o termo <i>accountability</i> .	87
Quadro 31 – Percepção dos auditores quanto à publicidade (transparência) e prestação de contas (justificar e informar) no processo de trabalho da Auditoria/SUS/BA.....	88
Quadro 32 – Percepção dos auditores quanto à publicidade (transparência) .....	88
Quadro 33 – Percepção dos auditores quanto à responsabilização, sanção/punição .....	89
Quadro 34 – Percepção dos auditores quanto à responsabilização, sanção/punição dos responsáveis .....	90
Quadro 35 – Percepção dos auditores quanto a limites no processo de trabalho da Auditoria...	90
Quadro 36 – Percepção dos auditores quanto aos limites à celeridade dos processos .....	91

Quadro 37 – Percepção dos auditores quanto à Auditoria/SUS/BA ter potencial para contribuir com instrumento de <i>accountability</i> .....	91
Quadro 38 – Percepção dos auditores quanto à análise de defesa e recurso Administrativo.....	92
Quadro 39 – Percepção dos auditores quanto aos encaminhamentos para outros órgãos da Sesab .....	92
Quadro 40 – Percepção dos auditores quanto aos encaminhamentos dos relatórios de auditoria ao Ministério Público .....	93
Quadro 41 – Percepção dos auditores quanto aos relatórios de auditoria serem considerados uma investigação para subsidiar o MPBA .....	93
Quadro 42 – Percepção dos auditores quanto diferença na condução na realização nas auditorias quando o demandante era o MPBA .....	94
Quadro 43 – Percepção dos auditores quanto a haver avanço nos órgãos de controle no poder fiscalizatório .....	94
Quadro 44 – Percepção dos gestores e auditores quanto à questão livre.....	95
Quadro 45 – Proposta para publicização dos relatórios de auditoria da Auditoria/SUS/BA.....	99
Quadro 46 – Proposta para padronização dos encaminhamentos aos órgãos internos da Sesab.	100
Quadro 47 – Proposta para criação de um núcleo de coordenação para tornar os processos de auditoria mais céleres.....	100
Quadro 48 – Proposta para alinhamento e padronização na elaboração dos relatórios.....	100
Quadro 49 – Proposta para promover ações de Educação Continuada.....	101
Quadro 50 – Proposta para implementar a participação da Auditoria/SUS/BA na rede de controle .....	101
Quadro 51 – Proposta para implementar a Matriz de Responsabilização.....	101
Quadro 52 – Proposta para direcionar à PGE somente consultas que versem sobre matérias jurídicas.....	101

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AIH	Autorização de Internação Hospitalar
APG	Assessoria de Planejamento e Gestão
CEP	Comitê de Ética em Pesquisa
CES	Conselho Estadual de Saúde
CGU	Controladoria Geral da União
CIB	Comissão Intergestores Bipartite
CMS	Conselho Municipal de Saúde
CMV	Conselho de Medicina Veterinária
CNS	Conselho Nacional de Saúde
COATS	Coordenação de Avaliação de Tecnologias em Saúde
Congeos	Conselho de Gestão das Organizações Sociais
Copeme	Coordenação das Micro, Pequenas e Médias Empresas
Coren-BA	Conselho Regional de Enfermagem
Creneb	Conselho Regional de Medicina da Bahia
CRF	Conselho Regional de Farmácia
CRN	Conselho Regional de Nutrição
CRO-BA	Conselho Regional de Odontologia da Bahia
DAB	Diretoria de Atenção Básica
DAE	Diretoria de Assistência à Emergência
DASF	Diretoria de Assistência Farmacêutica
Denasus	Departamento Nacional de Auditoria
DG	Diretoria Geral
DGRP	Diretoria Geral da Rede Própria
Direg	Diretoria de Regulação
Divisa	Divisão de Vigilância Sanitária
Fesba	Fundo Estadual de Saúde da Bahia
Gasec	Gabinete do Secretário
Gesau	Grupo de Atuação Especial de Defesa da Saúde do Ministério Público
MPBA	Ministério Público do Estado da Bahia
MPF	Ministério Público Federal
MPT	Ministério Público do Trabalho

MS	Ministério da Saúde
OPME	Órtese, Prótese, Material, Especial
PGE	Procuradoria Geral do Estado
RA	Relatório de Auditoria
Saftec	Superintendência de Assistência Farmacêutica e Tecnologia
SAIS	Superintendência de Atenção Integral a Saúde
SARS - CoV-2	Síndrome Respiratória Aguda Grave de Coronavírus 2
Seaud	Serviço de Auditoria
Sesab	Secretaria da Saúde do Estado da Bahia
Sindmed	Sindicato dos Médicos
Sisaud	Sistema de Informação de Auditoria
SNA	Sistema Nacional de Auditoria
Suregs	Superintendência de Regulação à Saúde
SUS	Sistema Único de Saúde
Suvisa	Superintendência de Vigilância Sanitária
SWAP	Programa com Enfoque Setorial Amplo das Áreas de Saúde e Recursos Hídricos do Estado da Bahia
TCE	Tribunal de Contas do Estado
TCM	Tribunal de Contas dos Municípios

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO</b> .....	15
<b>2</b>	<b>REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	25
2.1	<i>ACCOUNTABILITY</i> : CONCEITO E DIMENSÕES .....	25
2.2	ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E <i>ACCOUNTABILITY</i> .....	31
2.3	CONTROLE E AUDITORIA .....	34
<b>3</b>	<b>METODOLOGIA DA PESQUISA</b> .....	45
3.1	AUDITORIA/SUS/BA.....	45
3.2	TIPO DE ESTUDO.....	51
<b>4</b>	<b>RESULTADOS E DISCUSSÃO DOS DADOS</b> .....	65
4.1	ANÁLISE DOS DOCUMENTOS.....	65
4.1.1	Ocorrências de <i>answerability</i> .....	68
4.1.2	Ocorrências de <i>enforcement</i> .....	72
4.2	ANÁLISE DAS ENTREVISTAS .....	79
4.2.1	A percepção dos gestores .....	80
4.2.2	A percepção dos auditores .....	87
4.3	ANÁLISE DOS RESULTADOS .....	97
<b>5</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	102
	<b>REFERÊNCIAS</b> .....	104
	APÊNDICE A – Roteiro de entrevistas .....	112

## 1 INTRODUÇÃO

A promulgação da Constituição da República Federativa do Brasil, em 1988, revelou dispositivos atrelados à administração pública, instando-a a atender princípios, criar órgãos de controle e gerar instrumentos para a garantia dos direitos sociais. Um desses dispositivos é o Sistema Único de Saúde (SUS), instituído com o objetivo de assegurar o direito à saúde. Nesse contexto, se observa a importância dos controles, tanto externo como interno, como instrumentos de prestação de contas, transparência e responsabilização.

De fato, a Carta Magna de 1988 alicerçou as bases para a garantia dos direitos sociais, entre eles o direito à saúde, assim positivado nos artigos 196 e 198, quando estabeleceu que “saúde é um direito de todos e dever do estado”, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação (BRASIL, 1988). Os direitos sociais são, à luz do direito positivo-constitucional brasileiro, verdadeiros direitos fundamentais, tanto em sentido formal, pois estão na Constituição e têm *status* de norma constitucional, quanto em sentido material, pois são valores intimamente ligados ao princípio da dignidade humana (MARMELSTEIN, 2009, p. 174).

Em 1998, foi editada a Emenda Constitucional 19/98 prevendo, de forma explícita, no texto constitucional, o princípio da eficiência, juntamente com os outros princípios da administração pública, já positivados no art. 37, caput, da Constituição Federal de 1988 (CF/88), quais sejam: legalidade, impessoalidade, moralidade e publicidade (BRASIL, 1988). O princípio da eficiência tem estreita relação com a administração pública gerencial e, nesse caso, a função de uma administração pública eficiente passa a ter valor estratégico, ao reduzir a lacuna que separa a demanda social e a satisfação dessa demanda (BRESSER PEREIRA, 1998).

A constitucionalização do princípio da eficiência se reveste de importância, especialmente entendendo os princípios como normas que estabelecem o que deva ser realizado, na maior medida possível, diante de uma situação fática (MUNIZ, 2007). Carvalho Filho (2015) ressalta que é um dever constitucional da Administração, não podendo ser desrespeitado, porém se assim o for, os agentes que derem causa à violação deverão ser responsabilizados. Adverte Bandeira de Mello (2012) que tal princípio está intimamente ligado ao princípio da legalidade, uma vez que a busca pela eficiência não deverá postergar o dever administrativo por excelência.



O princípio da eficiência, deve ser entendido e aplicado no sentido de que a atividade administrativa (causa) deve buscar e produzir um resultado (efeito) razoável em face do atendimento do interesse público visado (MEIRELLES, 2013). Para Meirelles (2013), esse princípio exige que a atividade administrativa seja exercida com presteza, perfeição e rendimento funcional.

Complementa Carvalho Filho (2015), que a inserção do princípio da eficiência revela a deficiente prestação dos serviços públicos que causam prejuízos aos usuários. Para mudar essa situação, seria necessário, de um lado, flexibilizar a gestão pública e, de outro, tornar o corpo burocrático mais *accountable* em relação aos cidadãos (ABRUCIO; SANO, 2008).

A administração pública vem buscando aprimorar mecanismos e instrumentos que possam atender às necessidades e expectativas dos cidadãos, tutelando os direitos constitucionais. Essa situação é agravada por pressões internas à nação, advindas de diferentes setores da sociedade, em uma trajetória crescente de demandas por mais, melhores e diferenciados bens e serviços públicos (BERGUE, 2011). À vista disso, as organizações têm que encontrar maneiras para que atinjam os seus objetivos, verifiquem seus resultados e responsabilizem gestores que desobedecerem às normas e aos princípios, com condutas comissivas ou omissivas.

Pinho e Sacramento (2009) fazem referência ao descrito no dicionário *Oxford Advanced Learner's Dictionary* e no dicionário *Michaelis* trazendo, do primeiro, a definição de *accountable* como “responsável por suas decisões ou ações e espera-se que as explique quando for solicitado” e, do segundo, a tradução de *accountable*, indicando três adjetivos: “1. responsável; 2. explicável e; 3. justificável”.

Na visão de Matias-Pereira (2014), quanto mais os cidadãos puderem discernir se os governantes estão de acordo com os interesses da coletividade e responsabilizá-los, mais *accountable* será esse governo. Dessa forma, o conceito de *accountable* está relacionado estreitamente ao universo político-administrativo. Similarmente, há uma relação de causalidade entre o desenvolvimento político e a competente vigilância do serviço público. Assim, quanto menos amadurecida a sociedade, menos provável que se preocupe com a *accountability* do serviço público (CAMPOS, 1990).

Nesse contexto, os serviços públicos de saúde também deverão buscar formas de serem *accountable*, ou seja, transparentes, e de responsabilizar quem causar dano ao cidadão ou ao erário. Da mesma forma, pontua Bresser-Pereira (2001), ao falar da administração

pública que tem foco na burocracia concentrada na eficácia do poder do Estado, porém hoje o que se busca é a eficiência do Estado. Desse modo, transparência e punição dos envolvidos são duas medidas que resgatariam o sentimento cívico da imensa maioria dos cidadãos desenganados ou apáticos (ABRUCIO, 2007).

Para O'Donnell (1998), *accountability* é um termo que expressa a contínua preocupação com verificações e supervisão, cujo processamento ocorre em duas dimensões: a vertical, em que os titulares de mandato prestam contas aos eleitores, e a horizontal, em que a prestação de contas se dá entre órgãos da administração pública. Ainda, apontam-se dois aspectos da *accountability*, a *answerability*, que é a busca por informação e justificativa, e *enforcement*, em que predominam as sanções (SCHEDLER, 1999). Seguindo essa mesma linha de raciocínio, Campos (1990) esclarece que a *accountability* não é apenas uma questão de desenvolvimento organizacional ou de reforma administrativa. Assim, com a necessidade de a administração pública evoluir da gestão burocrática para a gerencial, observa-se a importância que a *accountability* tem para esse novo modelo.

Nesse mesmo diapasão, Rocha (2011) ressalta que a administração pública deverá desenvolver formas de agir e pensar a *accountability* que restabeçam e reforcem a confiança pública não só no desempenho governamental, mas, e principalmente, no serviço público e nos seus servidores. Esse mesmo autor ainda esclarece que “[...] um dos problemas mais importantes dos regimes democráticos modernos consiste em desenvolver formas e instrumentos de *accountability*, isto é, processos de avaliação e responsabilização permanentes dos agentes públicos”. (ROCHA, 2011, p. 84).

Pinho e Sacramento (2009), também asseveram que, com a Constituição Federal de 1988, a democracia vem se consolidando e reformas no aparelho do Estado foram empreendidas com a promessa de tornar a administração pública mais eficiente, inclusive, mais controlável. Dessa forma, Rocha (2011) considera a *accountability* um conceito central nos regimes democráticos e fundamental para o regime republicano.

Daí depreende-se que toda essa posituação do direito à saúde em normas constitucionais de aplicação direta e imediata tem, como consequência, uma imposição ao Estado de ações através dos seus órgãos e entes públicos, no sentido de efetivação e realização desse direito fundamental. Desse modo, foi instituído o SUS previsto no art. 198, da CF/88, posteriormente regulamentado em normas infraconstitucionais, como as leis orgânicas da saúde (Leis Federais 8.080/1990 e 8.142/1990) e a Lei Complementar nº 141, de

13 de janeiro 2012, com atribuição da execução das políticas públicas de saúde. Com a criação de um sistema único, haveria o fortalecimento do setor público de saúde, expansão da cobertura a todos os cidadãos e integração da medicina previdenciária à saúde pública (PAIVA; TEIXEIRA, 2014).

A Lei Federal nº 8.080/1990 prevê que as ações e serviços de saúde, executados pelo SUS, serão organizados de forma regionalizada e hierarquizada em níveis de complexidade crescente (BRASIL, 1990). No âmbito do estado da Bahia, será exercido pela Secretaria da Saúde que, por sua vez, pertence à administração pública direta, devendo atender aos princípios, legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, concretizados no art. 37, da CF/88 (BRASIL, 1988).

Diante da importância e complexidade de um sistema único de saúde, alicerçado nos princípios da integralidade, universalidade e equidade, foi necessária a criação de um sistema de auditoria que contemplasse a fiscalização de todos os serviços de saúde que dele fazem parte, com as especificidades inerentes ao lidar com a saúde e a vida das pessoas. Assim, foi regulamentado o Sistema Nacional de Auditoria (SNA), pelo Decreto Federal nº 1.651, de 28 de setembro de 1995, organizado junto à direção do SUS, em todos os níveis de governo, sem prejuízo da fiscalização exercida pelos órgãos de controle interno e externo, e tendo como ações: controle da execução, para verificar a sua conformidade com os padrões estabelecidos ou detectar situações que exijam maior aprofundamento; e avaliação da estrutura, dos processos aplicados e dos resultados alcançados, para aferir sua adequação aos critérios e parâmetros exigidos de eficiência, eficácia e efetividade, auditoria da regularidade dos procedimentos praticados por pessoas naturais e jurídicas, mediante exame analítico e pericial (BRASIL, 1995).

Ante o exposto, não parece demais inferir que as auditorias realizadas pelo SNA não somente subsidiam os gestores para tomada de decisões como também para prestação de contas e responsabilização (*accountability*). Ressalta-se que, em sendo o SNA um sistema de auditoria interna, o SUS também é controlado pelos órgãos de controle externo, como Tribunais de Contas, com recomendações relacionadas aos recursos públicos e Ministérios Públicos (federal e estadual), com encaminhamentos relacionados aos indícios de crimes e atos de improbidade.

A Lei Complementar nº 141/2012, segundo a qual os órgãos gestores de saúde da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos municípios darão ampla divulgação das

prestações de contas periódicas da área da saúde, para consulta e apreciação dos cidadãos e de instituições da sociedade, traz, assim, o aspecto da *answerability* e, quando prescreve o auxílio dos Tribunais de Contas, do sistema de auditoria do SUS, do órgão de controle interno e do Conselho de Saúde de cada ente da Federação, para fiscalização do cumprimento das normas desta Lei Complementar, o aspecto do *enforcement* (BRASIL, 2012).

Como pontuado anteriormente, a Lei Federal nº 8.080, de 19 de setembro de 1990, regulamentou o art. 198, da CF/88, com o estabelecimento do SUS como executor das políticas públicas de saúde, também postulou a necessidade de instrumentos de controle nos aspectos técnicos, estruturais, de funcionamento e financeiro em todos os municípios brasileiros, e criou o Sistema Nacional de Auditoria, composto pelo componente federal, Departamento Nacional de Auditoria (Denasus), pelos componentes estaduais de cada unidade da federação e componentes municipais de cada município. Resumidamente, o SNA compreende os órgãos que foram instituídos em cada nível de governo, sob a supervisão da respectiva direção do SUS (BRASIL, 1995).

A Auditoria em saúde, da Secretaria da Saúde do estado da Bahia (Auditoria/SUS/BA), é o componente estadual do Estado da Bahia, do Sistema Nacional de Auditoria, instituída em janeiro de 1995, através da Lei Estadual nº 6.812, com as atribuições previstas no Decreto Estadual nº 1.651, de 28 de setembro de 1995. Ressalte-se a inteligência do seu art. 7º: “Os órgãos do SNA exercerão atividades de controle, avaliação e auditoria nas entidades privadas, com ou sem fins lucrativos, com as quais a respectiva direção do SUS tiver celebrado contrato ou convênio para realização de serviços de assistência à saúde”. (BAHIA, 1995).

Os relatórios de auditoria, elaborados pela Auditoria /SUS/BA, inseridos nos autos do processo administrativo, após a finalização das fases (instrução, defesa prévia e recursal), poderão ter nas suas “Recomendações finais” o encaminhamento a outros órgãos de controle externo como: os Ministérios Públicos (federal e estadual), os Tribunais de Contas, as controladorias etc.

Os encaminhamentos dos relatórios ao Ministério Público do Estado da Bahia (MPBA) visa a atender aos documentos internos, memorandos de números 01 e 02 que determinam o encaminhamento aos órgãos de controle externo, entre eles o MPBA, quando presentes indícios de irregularidades e/ou ilegalidades atinentes às suas esferas de competência.

No contexto dessa previsão constitucional dos direitos sociais, dentre eles o direito à saúde; do fortalecimento das instâncias de controle, tanto externo como interno; bem como da positivação do princípio da eficiência através da Emenda Constitucional nº 19, de 1998, e inserindo-se a Auditoria do Sistema Único de Saúde, componente do Estado da Bahia, como um órgão de controle interno da Secretaria da Saúde do Estado da Bahia (Sesab), é que surge a questão de pesquisa a ser respondida no presente trabalho: **Como ampliar o potencial da Auditoria do Sistema Único de Saúde, componente do Estado da Bahia (Auditoria/SUS/BA), para a promoção da *accountability* horizontal?**

Fundamentando-se nos estudos que apontam que os órgãos de controle têm potencial para promoção da *accountability*, embora ainda sem exercê-la de forma plena, nas visões de Abrucio e Loureiro (2005), Rocha (2011), Tomio e Rubl Filho (2013), Robl Filho (2013), argui-se como pressuposto desta pesquisa que, há fatores limitantes no processo de trabalho da Auditoria do SUS/BA que inibem a sua atuação como instrumento efetivo para a promoção da *accountability*. Ancora-se, também, esse pressuposto, mais especificamente, na tese de doutorado de Rocha (2011) intitulada “Realização do potencial de *accountability* dos pareceres prévios do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina”, cuja análise mostrou que os pareceres prévios produzidos pelos TCE/SC não realizam o potencial de *accountability* esperado e pouco avançaram em relação à *accountability*, porém não precisam ir muito além do que já pratica para ampliarem a realização do potencial dos seus pareceres prévios.

Esteando-se na problemática da pesquisa, este estudo tem como objetivo geral propor subsídios que conduzam a Auditoria do Sistema Único de Saúde (Auditoria/SUS/BA), do Sistema Nacional de Auditoria (SNA), órgão de controle interno, ampliar seu potencial como instrumento de *accountability* horizontal. Para alcançar este objetivo geral, têm-se como objetivos específicos:

a) Identificar nos Relatórios das Auditorias que foram programadas e encerradas nos anos de 2016 até dezembro 2019 e que tiveram entre as suas recomendações finais o encaminhamento ao Ministério Público do Estado da Bahia (MPBA), as ocorrências relacionadas às dimensões *answerability* e *enforcement* da *accountability*;

b) Identificar, nos Relatórios de Auditoria, aspectos limitadores e potencializadores da atuação da Auditoria do SUS/BA, no exercício de sua atividade de controle interno, no âmbito do SUS, como instrumento de *accountability* horizontal;

c) Caracterizar a percepção dos auditores em saúde pública e gestores da Auditoria/SUS/BA quanto às ocorrências relacionadas às dimensões *answerability* e *enforcement* da *accountability*;

Esta pesquisa elegeu o Ministério Público do Estado Bahia, como a esfera de encaminhamentos finais das auditorias da Auditoria do SUS/BA, por ser um órgão que figura tanto como demandante da Auditoria/SUS/BA, para que realize auditorias, como é demandado pela Auditoria/SUS/BA quando esta encaminha os relatórios com indícios de crime e, também, porque a Auditoria do SUS/BA embora tenha competência para aplicar sanções administrativas, como: glosas de procedimentos não realizados, recomendar descredenciamento de prestadores, a suspensão de contratos etc, não tem competência para processar os responsáveis por desobedecerem às normas e aos princípios, na esfera judicial. Desse modo, encaminha-se as auditorias em que foram constatados indícios de violações as normas que visam garantir o direito a saúde, ao Ministério Público Estadual, que tanto administrativamente, por meio de Termos de Ajustes de Conduta (TAC), como através da via judicial, realiza procedimentos e/ou ajuíza ações, que poderá ensejar aplicação de sanções cíveis e criminais.

Cumprir informar que essa escolha foi influenciada pela experiência profissional da própria autora que, formada em medicina, ingressou, mediante concurso público, como auditora em saúde pública na Auditoria/SUS/BA, tendo, inclusive, atuado como Coordenadora de equipe por cerca de nove anos. Nessa trajetória, a observância quanto à precariedade na publicização nos processos de auditoria, na aplicação de penalidades e na morosidade no processo administrativo da Auditoria, sempre foi causa de grande inquietação, ao compreender que ao longo desses vinte anos, a Auditoria SUS/BA, poderia estar atuando mais efetivamente como instrumento de *accountability* horizontal na gestão da saúde pública no Estado da Bahia.

Durante o exercício do cargo, a autora teve a oportunidade de acompanhar e supervisionar os auditores nos seus processos de trabalho, que, muitas vezes relatavam sentimentos de indignação e frustração frente a complexidade e desgaste do trabalho de fiscalizar o mesmo fato e na mesma entidade, duas, três vezes e posteriormente não ensejar responsabilização (*accountability*), ou seja, a dimensão *enforcement* da *accountability*.

Crê-se que esse trabalho é relevante porque busca demonstrar como a Auditoria do Sistema Único de Saúde, componente do Estado da Bahia (Auditoria/SUS/BA), poderá passar

a atuar como instrumento de *accountability* horizontal. Embora já se venha discutindo a importância da *accountability* há mais de vinte anos, o tema continua atual e pertinente, uma vez que esse processo, no Brasil, continua sendo reconhecido na literatura especializada como deficiente (CAMPOS, 1990; PINHO E SACRAMENTO, 2009; ROCHA, 2011).

Espera-se também, visto que nas publicações relacionadas ao tema, a relação entre auditoria em saúde e a *accountability* horizontal é pouco explorada que esse esforço investigativo possa de alguma maneira contribuir no preenchimento dessa lacuna na comunidade acadêmica, Ademais, dentre a base de dados pesquisada, não foi observado nenhum estudo anterior versando sobre o tema dessa específica investigação, qual seja a Auditoria do SUS, componente do estado da Bahia, como possível instrumento de *accountability* horizontal.

Confirmando a pouca exploração desse particular tema pela academia ficou constatada mediante pesquisas exploratórias que foram realizadas, por meio das palavras chave: “Auditoria em Saúde e *Accountability*”; “Auditoria do Sistema Único de Saúde e *Accountability*”; “Auditoria do Sistema Único de Saúde do estado da Bahia”, em todos os indexadores (título/resumo/assunto), nas seguintes bases de dados: *Scientific Electronic Library Online* (SCIELO); Latino-americana e do Caribe em Ciências da Saúde (LILACS); *Scientific Periodicals Electronic Library* (SPELL); Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES); Núcleo de Pós-Graduação em administração da Universidade Federal da Bahia (NPGAUFBA); Revista de Administração contemporânea (RAC); Revista de Administração Pública (RAP); Revista do Servidor Público (RSP); *Brazilian Administration Brazil audit health* (BAR); e Biblioteca Virtual em Saúde (BVS). Os resultados obtidos foram: *Scientific Electronic Library Online* (SCIELO), dois, um e zero, respectivamente; para Latino-americana e do Caribe em Ciências da Saúde (LILACS), seis, quatro e dois respectivamente; e os resultados obtidos pela Biblioteca Virtual em Saúde (BVS) foram os mesmos encontrados no SCIELO e LILACS. As demais bases de dados não apresentaram resultados para as buscas.

Como evidenciado, os estudos predominam nas bases de dados *Scientific Electronic Library Online* (SCIELO); Latino-americana e do Caribe em Ciências da Saúde (LILACS) e na Biblioteca Virtual em Saúde (BVS). Os estudos encontrados na base de dados SCIELO se concentravam nos seguintes temas: contratualização desenvolvida na Estratégia Saúde da Família em Portugal, planejamento e a organização dos serviços de saúde voltados para a

gestão da clínica, no estabelecimento de princípios para a elaboração de ações nessa área e desempenho dos Núcleos Ampliados de Saúde da Família na avaliação do Programa Nacional de Melhoria do Acesso e da Qualidade na Atenção Básica (PMAQ-AB).

Na base de dados LILACS, verificaram-se pesquisas em hospital para saúde ambiental; educação em enfermagem: qualidade inovação e responsabilidade; pesquisa de satisfação em usuários de saúde da família; governança global em saúde; desafios da saúde no limiar do século XXI; valores éticos de um hospital; contratualização no aprimoramento da gestão e da assistência em hospitais do Sistema Único de Saúde brasileiro; auditoria e controle social na gestão de saúde através de conselhos municipais de saúde; programa educacional para unidades de terapia intensiva neonatais e pediátricas brasileiras; análise de implantação do componente municipal do Sistema Nacional de Auditoria do SUS: proposta de um instrumento de avaliação e prática da enfermeira em auditoria em saúde.

Desse modo, constatou-se a carência de novas pesquisas a respeito do tema do estudo que se quer desenvolver, ou seja, não foram encontrados, na pesquisa bibliográfica, estudos voltados para o tema, principalmente no que concerne à auditoria em saúde pública do Sistema único de Saúde, componente do estado da Bahia e *accountability*.

Ressalta-se, ainda, a importância do controle interno que fiscaliza o setor público, não sendo diferente no campo do Sistema Único de Saúde, que envolve uma grande quantidade de atores, como prestadores de serviços, gestores públicos, bem como vultosa quantidade de recursos públicos empregados. Cita-se o ano de 2019, quando foram transferidos da União R\$ 5.825.573.020,52 (Cinco bilhões, oitocentos e vinte e cinco milhões, quinhentos e setenta e três mil, vinte reais e cinquenta e dois centavos), de valor líquido, para o estado da Bahia (*site* consultafns.saude.gov.br) e foram liquidados R\$ 4.581.663.905,17 (Quatro bilhões, quinhentos e oitenta e um milhões, seiscentos e sessenta e três mil, novecentos e cinco reais e dezessete centavos) do tesouro do estado da Bahia (*site* da transparência Bahia). Dessa maneira, um Sistema Único de Saúde complexo, possuidor de especificidades, fundamentado nos princípios da universalidade, integralidade e equidade, lidando com a saúde e a vida das pessoas, área emblemática na qual não cabe negligência, deverá possuir um sistema de controle eficiente, com expertise na multidisciplinaridade do SUS, que possa contribuir para fortalecer e tornar mais efetiva a gestão de saúde nos municípios auditados.

Para alcançar o objetivo proposto, a pesquisa está organizada da seguinte forma: preliminarmente, uma introdução; depois revisão teórica acerca do termo *accountability*,



significados e dimensões, administração pública, controle público e auditoria interna em saúde; metodologia da pesquisa; resultados e discussão dos dados e por fim considerações finais.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Ao longo deste capítulo, com o escopo de fundamentar e referenciar teoricamente a pesquisa e ancorar o pressuposto, serão expostos o significado e as dimensões de *accountability*, administração pública e *accountability*, controle público e auditoria interna em saúde.

### 2.1 ACCOUNTABILITY: CONCEITO E DIMENSÕES

O tema *accountability* tem ganhado relevância entre diversas pesquisas realizadas atualmente e em várias áreas do conhecimento. Entretanto, apesar de intensas discussões no sentido de se obter uma única palavra para traduzir o termo para o português, ainda não se tem essa tradução.

Partindo-se da assertiva de que *accountability* é um termo que se reveste de múltiplas faces, principalmente quando se tenta traduzi-lo do inglês para o português, há que se fazer algumas considerações até mesmo no campo da sua exegese.

Os autores Campos (1990), Denhardt e Denhardt (2000) e Pinho e Sacramento (2009) refletem que o arcabouço normativo brasileiro não traz de forma explícita a expressão *accountability* e, ao se debruçarem nesse entendimento, coadunam no sentido de entender seu significado ou, talvez, o que mais se aproxime do significado da palavra em inglês, por meio da expressão “prestação de contas”.

Esses autores tentaram exaurir as pesquisas para encontrar um único significado para a palavra *accountability*, porém o viável seria trabalhar com uma forma composta que encerre a responsabilidade, a obrigação e a responsabilização de quem ocupa um cargo em prestar contas segundo os parâmetros da lei (PINHO; SACRAMENTO, 2009, p. 1348).

Miguel (2005) assevera que no Brasil ocorre o vocábulo “responsividade” (não dicionarizado) e o adjetivo “responsivo”. Ele faz um debate acerca do que é “responsividade”, correspondendo, mais de perto, ao termo inglês *responsiveness*, que, embora mais próximo, pode ser distinguido de *accountability*. A *accountability* impõe sanções e prestação de contas. Já a responsividade se refere à sensibilidade dos representantes à vontade dos representados, ou dito de outra forma, à disposição dos governos de adotarem as políticas preferidas por seus governados (MIGUEL, 2005, p. 28).

Segundo Xavier (2011), a *accountability* está baseada na necessidade da responsabilização permanente dos indivíduos e instituições no que se refere aos seus desempenhos como detentores de poder, precisando ser estudada levando-se em conta suas diversas dimensões e como cada uma delas é interpretada. A dimensão exercida pelos cidadãos, através do seu voto, nas eleições, quando elegem os entes políticos, segundo a visão de O'Donnell (1998), seria a dimensão vertical. Contudo Miguel (2005) apresenta uma crítica a isso, quando salienta que a capacidade de supervisão dos constituintes sobre seus representantes é reduzida devido aos fatores que incluem a complexidade das questões públicas, ao fraco incentivo à qualificação política e à falta de controle sobre a agenda.

O'Donnell (1998), Abrucio e Loureiro (2004) e Abrucio e Sano (2008) entendem *accountability* ou responsabilização como um processo institucionalizado de controle político estendido no tempo (eleição e mandato), no qual devem participar, de um modo ou de outro, os cidadãos organizados politicamente, caracterizando a real dimensão vertical da *accountability*.

A outra dimensão trazida por O'Donnell (1998) é a horizontal, em que agentes e órgãos públicos são controlados por agências estatais institucionais, estando incluídos, nessa categoria, não só a relação principal-agente, mas também as agências de fiscalização do estado e o judiciário, como agentes desse tipo de *accountability* (XAVIER, 2011). Como na *accountability* horizontal podem estar presentes os pressupostos da Teoria da Agência, Matias-Pereira (2014) evidencia que a Teoria da Agência é aquela que, em uma organização, delega responsabilidade a um agente, o qual age de acordo com os seus objetivos.

Nesse sentido, o problema reside no fato de que na administração em geral, e na pública, torna-se extremamente difícil a fiscalização do comportamento do agente. Nesse contexto, Lindberg (2013) afirma que a *accountability* tem cinco atributos (um principal, um agente, uma área de *accountability* discricionária para o agente, uma obrigação do agente de informar e justificar as decisões ao principal e um direito do principal de sancionar o agente). A relação principal/agente é o que Romzek e Dubnick (1987) caracterizam como *accountability* legal, em que o relacionamento é entre duas partes relativamente autônomas e envolve um acordo fiduciário formal ou implícito (principal/agente) entre o órgão público e seu supervisor legal.

Buscando-se compreender a dimensão horizontal da *accountability* – informar e justificar (transparência) e responsabilização –, o que irá trazer subsídios para alcançar o

objetivo principal deste trabalho, encontra-se em Rocha (2011) a partir de quem a *accountability* pode ser entendida, também, como um processo de avaliação e responsabilização permanente dos agentes públicos, que abrange tanto os eleitos quanto os nomeados e os de carreira, em razão do *munus* público que lhes é delegado pela sociedade (ROCHA, 2011). Esse mesmo autor, em (2013), esclarece que o cumprimento da lei e as sanções (*enforcement*) envolvem órgãos e agentes que detêm a atribuição legal e a capacidade institucional para tal.

Em um Estado democrático de direito, três princípios são orientadores: o governo deve emanar da vontade popular, que se torna a principal fonte da soberania, mola mestra do regime democrático; os governantes devem prestar contas ao povo, responsabilizando-se, perante ele, pelos atos ou omissões cometidos no exercício do poder e, por fim, o estado deve ser regido por regras que delimitem seu campo de atuação, em prol da defesa de direitos básicos dos cidadãos, tanto individuais quanto coletivos (ABRUCIO; LOUREIRO, 2005). Assim, observa-se, que os três princípios elencados pelos autores trazem no seu conteúdo os elementos que compõem a *accountability*: prestação de contas, responsabilização e transparência.

Para Schedler (1999), é possível extrair dois aspectos ou dimensões da *accountability*: o primeiro como *answerability*, que é a busca por informação e justificativa, e o segundo que é a *accountability* como *enforcement*, em que predominam as sanções. Baseados nessa teoria de Schedler (1999), Pinho e Sacramento (2009) concordam que a *accountability* absorve três questões essenciais: informação, justificação e punição. Os dois primeiros requisitos, informação e justificativa, referem-se à dimensão que Schedler chama de *answerability* e o último, ao castigo, que seria a dimensão de *enforcement*. *Enforcement*, em última análise, é a capacidade de impor sanções e perda de poder para aqueles que violaram os deveres públicos. Dessa maneira, a noção de *accountability* é, basicamente, bidimensional e envolve capacidade de resposta e capacidade de punição (GRACILIANO et al., 2010).

Schedler (1999) e Pinho e Sacramento (2009) salientam que a noção de política de *accountability* traz a *answerability* como a obrigação de agentes públicos informarem e explicarem suas ações, e a *enforcement* como a aplicação de sanções sobre os tomadores de decisão que têm violado seus deveres públicos, ou seja, a assunção por uma pessoa da responsabilidade delegada por outra, da qual se exige a prestação de contas, podendo levar à responsabilização. Sacramento e Pinho (2016) assinalam que existe uma interdependência

entre essas dimensões, quando o acesso à informação e justificativa (*answerability*) é um pré-requisito para avanço da dimensão de *enforcement* e a ausência da primeira prejudicaria a efetivação da segunda.

É nesse contexto, das dimensões de *answerability* e *enforcement* da *accountability*, que se pretende propor subsídios que conduzam a Auditoria do Sistema Único de Saúde (Auditoria/SUS/BA), do Sistema Nacional de Auditoria (SNA), órgão de controle interno, ampliar seu potencial como instrumento de *accountability* horizontal.

Buta, Teixeira e Schurgelies (2018) destacam que pesquisas apresentam a transparência como o terceiro elemento mais citado nas definições consideradas, após a responsabilização e a prestação de contas. Dessa forma, verifica-se que as três dimensões de *accountability* estão presentes na literatura, em maior ou menor grau. Ainda no olhar desses autores, busca-se relacionar transparência e/ou prestação de contas com responsabilização, de modo que essa dimensão é tida como um efeito das demais, corroborando o entendimento da *accountability* como um processo (BUTA; TEIXEIRA; SCHURGELIES, 2018).

No campo da transparência, Teixeira e Zuccolotto (2019) trazem a ideia de que a visibilidade da informação é uma condição necessária para a mesma e que, quanto maior a sua visibilidade, alguns governos serão mais transparentes que outros. Adicionalmente, os autores ressaltam que para ser visível, a informação deve ser razoavelmente completa e encontrada com relativa facilidade. Dessa maneira, a positivação do princípio da publicidade, na Constituição Federal de 1988, avançou no sentido de que a sociedade brasileira fosse informada dos atos da administração pública, o que levaria a uma maior transparência das suas atividades e decisões.

A Lei Federal nº 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação), para além dos procedimentos para o acesso à informação, define como atribuição de todos os órgãos e entidades públicos assegurar a gestão transparente da informação, propiciando amplo acesso a ela e sua divulgação, bem como a proteção da informação, garantindo sua disponibilidade, autenticidade e integridade (BRASIL, 1988). Essa Lei entrou em vigor em maio de 2011 trazendo perspectivas para a dimensão *answerability* da *accountability*, em informação, transparência e justificação, e surge como um instrumento de garantia de cidadania e efetivação do direito fundamental de acesso à informação, insculpido na Constituição Federal de 1988 (CF/88). Essa lei reforça a necessidade de os relatórios de auditoria atenderem ao princípio da publicidade.

Assim pontua Sacramento (2005) dizendo que a transparência contribui para um efetivo controle que possibilite a responsabilização dos administradores públicos pelos seus atos. Concordando com essa mesma linha de pensamento, Abrucio e Loureiro (2005) afirmam que o ponto central dessa fiscalização é a probidade, tendo como finalidade não permitir o mau uso dos recursos públicos e, sobretudo, a corrupção. Cabe ressaltar que, de fato, foram criados vários mecanismos para a sociedade monitorar e cobrar o poder público, incorporados à Constituição de 1988, ainda que não tenham sido devidamente regulamentados e aplicados (PÓ; ABRUCIO, 2006).

Segundo Filgueiras (2011), há um ponto de interseção entre as diferentes tradições de pensamento, que é o reconhecimento de que a democratização do estado demanda o aprofundamento da *accountability*. Esse mesmo autor realça que a *accountability* se tornou um princípio fundamental do ordenamento democrático, reforçando, por sua vez, um outro princípio para a democratização do Estado: o da transparência.

No debate sobre o significado da *accountability*, Tomio e Rubl Filho (2013) asseveram que, numa definição preliminar, *accountability* significa a necessidade de uma pessoa ou instituição, que recebeu uma atribuição ou delegação de poder, prestar informações e justificações sobre suas ações e seus resultados, podendo ser sancionada política, pública, institucional e/ou juridicamente por suas atividades, o que se coaduna com as dimensões da *accountability* trazidas por Schedler (1999), de *answerability* e *enforcement*.

Sob outro prisma, Abrucio e Loureiro (2005) expõem as formas que, no mundo contemporâneo, visam garantir a *accountability*, ou seja, o processo eleitoral, através de direitos políticos básicos de associação, de votar e ser votado e o controle institucional durante o mandato, a partir da independência e do controle mútuo entre os poderes e regras estatais intertemporais, mediante predomínio do império da lei.

O arcabouço jurídico brasileiro está impregnado de legislação que reforça a *accountability* em todas as suas dimensões aqui estudadas. Faz-se referência à mais importante, com relação direta ao objeto de estudo da pesquisa a ser desenvolvida. A Lei nº 141, de 13 de janeiro de 2012, dispõe sobre os valores mínimos a serem aplicados, anualmente, pela União, estados, Distrito Federal e municípios em ações e serviços públicos de saúde; e estabelece os critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas 3 (três) esferas de governo (BRASIL, 2012). O art. 31, dessa lei, traz o aspecto da *answerability* quando

estabelece que órgãos gestores de saúde da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios darão ampla divulgação das prestações de contas periódicas da área da saúde, para consulta e apreciação dos cidadãos e de instituições da sociedade e o aspecto *enforcement* estabelecido na inteligência do art. 38, dessa mesma lei, quando prescreve o auxílio dos Tribunais de Contas, do sistema de auditoria do SUS, do órgão de controle interno e do Conselho de Saúde de cada ente da Federação, para fiscalização do cumprimento das normas dessa lei complementar (BRASIL, 2012).

Apesar da *accountability* apresentar-se no sentido de que as organizações, tanto públicas como privadas, deverão desenvolver instrumentos para sua promoção, Robl Filho (2013) esclarece que a instituição de mecanismos aprimorados de *accountability* poderá significar uma possível ameaça à independência e autonomia dos poderes do estado, e que o controle recíproco é essencial em seu sistema para evitar o abuso de qualquer um dos poderes sobre os demais.

A análise das diferentes abordagens conceituais e das dimensões de *accountability* leva à conclusão de que a temática é multifacetada. Desse modo, os múltiplos aspectos em que se insere o escopo da matéria *accountability* terão os seus significados inseridos nos diferentes conceitos estudados.

Destarte, *accountability* apresenta-se com seus conceitos abertos, sujeitos a interpretações dentro de contextos diferentes, quais sejam: social, político, cultural, administrativo e organizacional, jurídico etc. O objetivo deste estudo não é exaurir todas as dimensões da *accountability*, mas trazer contribuições para aquelas mais estudadas.

A partir das definições e conceitos aqui apresentados, se percebe que a *accountability* relaciona-se com o dever de o gestor prestar contas, justificar os recursos recebidos e os resultados alcançados, para quem lhe deu tal incumbência ou atribuição e, também, de ser responsabilizado por eventuais desvios, com consequências de ordem criminal e civil, quando cabíveis (SACRAMNETO, 2011, p. 68). À medida que o termo se carrega de sentido na linguagem, o conceito é internalizado na cultura e a tendência é de que haja uma maior quantidade de mecanismos de *accountability*, bem como maior participação social no controle da administração pública (BUTA; TEIXEIRA; SCHURGELIES, 2018).

## 2.2 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E *ACCOUNTABILITY*

Nesta seção, discute-se a administração pública à luz do debate da *accountability*, focando nos instrumentos de controle na esfera pública.

Carvalho Filho (2015) preleciona que a administração pública gravita entre dois sentidos: objetivo e subjetivo. O objetivo consiste na própria atividade administrativa exercida pelo estado e, o subjetivo, no conjunto de agentes, órgãos e pessoas que tenham a incumbência de executar as atividades administrativas. Matias-Pereira (2014) destaca que a administração pública, num sentido amplo, designa o conjunto de serviços e entidades incumbidos de concretizar as atividades administrativas, ou seja, da execução das decisões políticas e legislativas.

Nesse sentido, administração pública tem sido definida a partir da matriz valorativa e conceitual emanada do Direito Constitucional e Administrativo, e essa tende a ser a perspectiva de análise e o referencial dominante de conformação dos limites de compreensão dos fenômenos que se desenvolvem no setor público (BERGUE, 2011). Corroborando com essa ideia, Olsen (2018) afirma que na administração pública, governada por valores de serviço público, processo equitativo, justiça, imparcialidade, honestidade e controle democrático, os gestores se consideram “administradores” do bem público. No debate e discussão da administração pública e nos serviços públicos por ela prestados, pautados no princípio do interesse público, Matias-Pereira (2014) explica que eficácia é uma medida normativa do alcance de resultados e a eficiência é uma medida normativa da utilização de recursos nesse processo. Assim, eficiência é uma relação entre custos e benefícios.

Para Mello (2012), a função pública, atividade exercida no cumprimento do dever de alcançar o interesse público, ocorre mediante o uso dos poderes instrumentalmente necessários conferidos pela ordem jurídica. Seguindo nesse mesmo viés de pensamento, Matias-Pereira (2014) assevera que o Estado existe para realizar o bem comum com foco no bem-estar e na segurança.

A administração pública, historicamente, apresentou três modelos: patrimonialista, burocrático e gerencial. Como pontua Bresser-Pereira (2001), a Administração Pública Patrimonialista durou aproximadamente de 1821 a 1930, coincidindo com o Estado Oligárquico, em que a função deste era garantir empregos para a classe média e proprietários rurais. Os critérios administrativos eram pessoais e a máquina estatal ineficiente. Já a Administração Pública Burocrática vai de 1930 a 1945, com o Estado Burocrático-capitalista



e, além da clássica tarefa política e administrativa, a nova burocracia passava a ter uma função econômica essencial e coordenava as grandes empresas produtoras de bens e serviços, fossem elas estatais ou privadas (BRESSER-PEREIRA, 2001).

A Administração Burocrática não dava conta das necessidades que surgiam e uma nova reforma na administração se tornava premente, surgindo, então, o modelo gerencial. O Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, foi considerado um marco para implantação dessa reforma gerencial, com o fim de atacar dois males burocráticos: a ineficiência relacionada ao excesso de procedimentos e controles processuais, e a baixa responsabilização dos burocratas frente ao sistema político e à sociedade. Para alcançar esses objetivos, sua proposta básica foi flexibilizar a administração pública e aumentar a *accountability* ou responsabilização governamental (ABRUCIO; SANO, 2008).

Essa reforma gerencial trouxe uma grande reorganização administrativa do governo federal, com destaque para a melhoria substancial das informações da administração pública, antes desorganizadas ou inexistentes, e o fortalecimento das carreiras de Estado (ABRUCIO, 2007).

Um dos três mecanismos essenciais para concretizar os objetivos da Nova Gestão Pública é a adoção de uma administração pública voltada para resultados, baseada em mecanismos de contratualidade da gestão, com metas, indicadores e formas de cobrar os gestores, e apoiada na transparência das ações governamentais, possibilitando o controle maior dos cidadãos e o uso de outros instrumentos de *accountability* (ABRUCIO; SANO, 2008).

Graciliano et al. (2010) simplificam dizendo que as mudanças da administração pública, influenciadas por modelos gerenciais da iniciativa privada, consubstanciaram o paradigma da Nova Gestão Pública, a qual busca atacar a ineficiência relacionada ao excesso de procedimentos e controles processuais e a baixa responsabilização do sistema político e da sociedade.

Para Bresser-Pereira (1996), quando o Estado se transformou no grande Estado social e econômico do século XX, assumindo um número crescente de serviços sociais (educação, saúde, cultura, previdência, assistência social e a pesquisa científica), de papéis econômicos, regulação do sistema econômico interno e das relações econômicas internacionais, estabilidade da moeda e do sistema financeiro, provisão de serviços públicos e de infraestrutura, a questão da eficiência tornou-se essencial. Essa nova realidade procurava

modificar, substancialmente, as formas de controle no interior do aparato estatal. O controle não seria mais exclusivamente sobre processos, mas fundamentalmente sobre resultados (GRACILIANO et al., 2010).

A reforma administrativa se deu ancorada nos princípios da administração pública. Segundo Muniz (2007), os princípios da supremacia dos interesses públicos e da indisponibilidade dos interesses públicos forçaram a mudança da administração pública burocrática para um sistema gerencial, privilegiando o cidadão, os direitos e a obtenção de resultados sob controle público e responsabilização. Como ratifica Moreira Neto (2007), é necessário considerar o usuário do serviço prestado pelo Estado como o “dono” do serviço, e não apenas o seu destinatário.

Para Abrucio (2007), a renovação da agenda reformista passa por quatro eixos estratégicos: profissionalização, eficiência, efetividade e transparência/*accountability*. Quanto a esse último eixo – aumentar a transparência e a responsabilização do poder público –, muito se avançou no Brasil em termos de democratização do Estado, porém é preciso aprofundar esse processo. Para que a administração pública brasileira seja eficiente e efetiva, ela deverá ser cobrada e controlada pela sociedade. Esse pensamento é endossado por Siu (2011), quando diz que há necessidade de a entidade fiscalizada, no setor público, prover informações úteis e relevantes para o exercício da *accountability*.

Verifica-se que a administração pública necessita de instrumentos que possam direcionar para uma gestão *accountable* e, nesse contexto, a auditoria, com sua atribuição de órgão fiscalizador, pode contribuir para a prestação de contas, a transparência dos atos governamentais e a responsabilização da gestão pública, propiciando, em última instância, benefícios à sociedade. Através de novos formatos institucionais, novos instrumentos de gestão e novas formas de controle, a reforma administrativa pretende contribuir para um processo de aprendizado político e organizacional que torne as instituições públicas mais *accountable* (GRACILIANO et al., 2010).

Coadunando com o pensamento de Xavier (2011), Rocha (2013) pontua que a administração pública não é constituída e não pode ser discutida sob uma única abordagem, separada de seu contexto teórico, e que, de igual forma, a *accountability* é concebida com base em variados espaços e modelos, não podendo ser vista como um fenômeno único ou mesmo homogêneo e isolado do contexto administrativo que lhe dá sustentação. Seguindo nessa mesma linha de raciocínio, Abrucio e Loureiro (2005) concordam que devem ser

controlados, também, os ocupantes de cargos públicos não eleitos, os burocratas, que crescentemente adquirem importância na definição dos rumos das ações estatais.

Assim, os recursos públicos direcionados para os programas de saúde do SUS, administrados pelos gestores, devem ser utilizados de forma eficiente e, posteriormente, deve haver prestação de contas de forma a atender à transparência, à justificação, e ao seu devido fim a partir do planejamento. Caso haja desvios de objeto ou de finalidade, os gestores devem ser sancionados e punidos.

### 2.3 CONTROLE E AUDITORIA

O controle público, no Brasil, remonta ao período colonial. Através das Juntas das Fazendas, já na República, foi criado o Tribunal de Contas da União (GRACILIANO et al., 2010). Especialmente na área da saúde, especificamente para o Sistema Único de Saúde, o controle público se reveste de relevância para a administração pública. A Constituição Federal de 1988 foi decisiva quando, no seu artigo 70, positivou os controles interno e externo, ao prever que o controle externo será exercido pelo Congresso Nacional, através dos Tribunais de Contas, e o controle interno pelo sistema de fiscalização de cada poder. Também prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária (BRASIL, 1988).

Nessa vertente, a Constituição de 88 trouxe a previsão dos Ministérios Públicos, que possuem como atribuição precípua promover e fiscalizar a execução da lei. Determina o artigo 129, III, da Constituição Federal, que uma das funções do Ministério Público é “promover o inquérito civil e a ação civil pública para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos”. (BRASIL, 1988).

Analisando-se essa previsão constitucional, extrai-se a ideia de que é um dever e não uma faculdade que cada poder tenha seu sistema de controle interno com a finalidade de que tanto os servidores públicos como os órgãos da administração pública direta e indireta tenham a obrigação de prestação de contas no exercício de seu mister, ou seja, é a dimensão de *accountability* horizontal trazida por O'Donnell (1998). Ressalta-se, assim, que toda positivação presente no texto constitucional tende a reforçar os instrumentos que promovam *accountability* ou mitiguem o seu *deficit*.

Verifica-se, portanto, que o alcance em todos os atos da administração, sem exclusão, recai sobre todos os agentes da administração pública, responsabilizando-os por seus atos omissivos e comissivos desde que lidem com bens e valores públicos. Esse controle ganha relevância na medida em que a sociedade não aceita entidades que não disponham de controles que garantam que os serviços públicos sejam gerenciados sob os preceitos da eficiência, da eficácia e da efetividade (CORBARI; MACEDO, 2012).

O desenvolvimento da democracia também trouxe novas instituições que complementam o controle mútuo exercido entre os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, como o controle por resultados e por mecanismos de participação social (ABRUCIO; SANO, 2008). A gestão por resultados é hoje a principal arma em prol da efetividade das políticas públicas. Para tanto, é preciso orientar a administração pública por metas e indicadores (ABRUCIO, 2007).

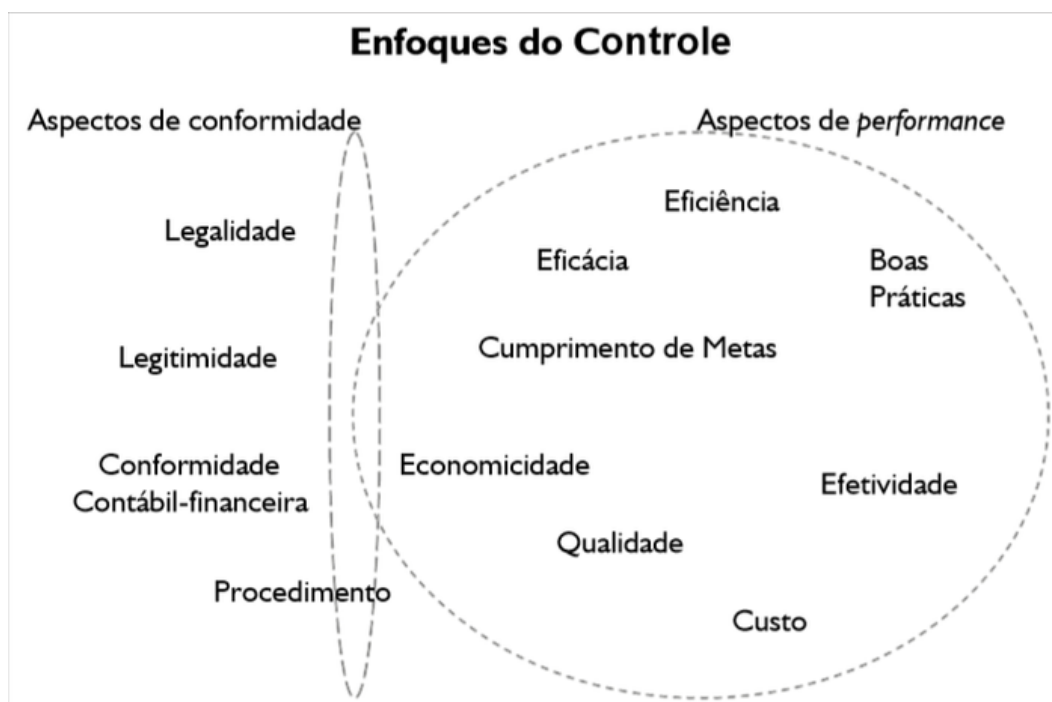
De acordo com o pensamento de Matias-Pereira (2014), o controle das ações do setor público é efetuado por meio da realização de auditorias por órgãos especializados: auditorias gerais e Tribunais de Contas. As auditorias gerais têm a atribuição básica do exercício do controle interno das entidades componentes da estrutura da administração pública, enquanto os Tribunais de Contas são órgãos autônomos e de atuação independente, vinculados aos Poderes Legislativos, cujas atribuições estão estabelecidas constitucionalmente e são direcionadas para o controle externo da administração. Abrucio (2007) esclarece que essas mudanças trouxeram ganhos à administração pública, porém sem se concretizarem completamente, tomando como exemplo os Tribunais de Contas, que pouco avançaram no controle dos governantes.

Para Matias-Pereira (2014), o controle exerce as seguintes funções: judicante (julgar contas – TCU e TCE); sancionadora (aplicar sanção/penalidade – TCU e TCE); corretiva (fixar prazo para correções e sustar ato irregular); fiscalizadora (fiscalizar e apreciar/registrar atos de pessoal); consultiva (responder consulta e elaborar parecer prévio); de ouvidoria (examinar denúncia e representação); informativa (prestar informações aos órgãos legislativos e ao MP) e normativa (expedir normativos, fixar coeficientes etc.). Nesse contexto, esse mesmo autor resume o objeto do controle como: as contas de gestores de recursos públicos; os atos/contratos administrativos; as transferências constitucionais e legais; os programas de governo e as políticas públicas (MATIAS-PEREIRA, 2014). Destarte as políticas públicas de saúde, no âmbito do SUS, devem ser submetidas ao controle fiscalizador do Estado.

Além dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade e publicidade, a nova gestão pública passou a ser orientada, também, pelo princípio da eficiência, alterando o foco nos meios (procedimentos) para os fins (resultados) Matias-Pereira (2014). Para Pó e Abrucio (2006), o aumento da transparência, na implementação das ações do governo, possibilita seu acompanhamento e avaliação, assim como as ações de controle contribuem para a *accountability*. Desse modo, aumentando a eficiência e, conseqüentemente, a responsabilização dos administradores públicos, haveria promoção da *accountability*.

Nessa mesma perspectiva, Corbari e Macedo (2012) afirmam que o controle é a fase do processo administrativo para avaliação do desempenho (eficiência e eficácia) das entidades do setor público, ao mesmo tempo em que é apreciada a conformidade dos atos administrativos.

**Figura 1** – Enfoques do Controle



**Fonte:** Matias-Pereira (2014, p. 228).

Como evidenciado na Figura 1, os enfoques do controle são os aspectos de conformidade em que são analisados a legalidade, a legitimidade, a conformidade contábil-financeira e o procedimento, bem como os aspectos de performance em que são analisados a eficiência, eficácia, cumprimento de metas (boas práticas) e economicidade, qualidade e custo (efetividade).

O controle classifica-se em dois: o interno e o externo. O controle interno é definido como sendo realizado dentro do próprio órgão a que pertence, e o controle externo, como o nome já diz, é externo ao órgão fiscalizado. O controle interno, na administração pública, assume caráter indispensável na proteção do patrimônio, desempenhando maior segurança, além de gerar eficiência na consecução do objetivo social (CARVALHO FILHO, 2015, p. 87). Esse mesmo autor pontua que controle interno é o conjunto de normas, rotinas e procedimentos adotados pelas próprias unidades administrativas, tais como: manual de rotinas, segregação de funções e determinação de atribuições e responsabilidades. Verifica-se, assim, que os controles da administração pública visam, precipuamente, prover os órgãos de transparência, eficiência, prestação de contas e responsabilização, visando ao interesse público.

Como a auditoria interna é um órgão de controle interno, complementando o pensamento de Carvalho Filho (2015), Maffei (2015) evidencia que a diferença mais importante está na independência, uma vez que, na auditoria externa, os auditores externos têm um pressuposto automático de independência, pois emitem seu parecer sem nenhuma subordinação hierárquica ou funcional dentro da organização. Já os auditores internos, sendo colaboradores da empresa, têm, necessariamente, um nível de independência limitado por sua posição no organograma.

A esse respeito, sustentam Mello (2012) e Lisboa (2019) que a administração pública deve sujeitar-se a múltiplos controles para impedir o distanciamento dos seus objetivos e que são impostos controles para ela própria e para as pessoas jurídicas auxiliares do Estado (autarquias, empresas públicas, sociedades mistas e fundações governamentais).

O controle administrativo pode ser aceito como aquele que o Executivo e os órgãos de administração dos demais poderes exercem sobre suas próprias atividades (MATIAS-PEREIRA, 2014). Esse controle deverá ser exercido pelos sistemas internos ou por órgãos externos. Para esse mesmo autor, o Tribunal de Contas da União, no julgamento da tomada de contas dos administradores, tem levado em consideração os relatórios de auditoria. O ponto central dessa fiscalização é a probidade, tendo como finalidade impedir o mau uso dos recursos públicos e, sobretudo, a corrupção. No uso desse instrumento de responsabilização democrática, além de acompanhar e avaliar os procedimentos, é preciso também examinar os aspectos substantivos que envolvem a eficiência e a efetividade das políticas públicas (ABRUCIO; LOUREIRO, 2005).

Para Quintão e Carneiro (2015), os controles institucionalizados devem ser constantemente aprimorados de forma a servirem, ao mesmo tempo, como limitação à atuação dos agentes públicos e como termômetro da democracia em dada sociedade, constituindo verdadeiro escudo contra a corrupção, improbidade, falta de ética e de justiça na atuação do Estado. Sob esse mesmo prisma, Campos (1990) faz uma crítica aos controles internos para promoção de uma gestão pública *accountable*, dizendo que os controles são altamente formalistas e ineficientes em relação à *accountability*, orientam-se pelos meios e não pelos fins, resultados e consequências dos programas públicos. A utilização de mecanismos de controles dos resultados da administração pública tende a avançar a *accountability* democrática.

Abrucio e Loureiro (2005) completam essa reflexão esclarecendo que os controles dos resultados da administração pública reforçam a *accountability* democrática. Coadunando com essa mesma linha de pensamento, Abrucio e Sano (2008) destacam que o controle de procedimentos administrativos corresponde àquele exercido pelos burocratas e tem como objetivo fazer com que as normas e os procedimentos legais sejam cumpridos, exercidos por organizações como os Tribunais de Contas, que realizam a auditoria formal das ações governamentais.

Nesse sentido, Abrucio (2007) infere que o problema brasileiro é efetivar o papel dos órgãos já existentes, ou seja, os Tribunais de Contas, conselhos de políticas públicas e ouvidorias precisam cumprir suas atribuições institucionais, o que na realidade não acontece. Se acontecesse, haveria a promoção do que O'Donnell (1998) chama de *accountability* horizontal, implicando na existência de agências e instituições estatais possuidoras de poder legal e de fato para realizar ações que vão desde a supervisão de rotina até sanções legais contra atos delituosos de seus congêneres do Estado.

Segundo Maffei (2015), a atividade de auditoria tem suas origens no desenvolvimento das relações comerciais, em situações que, gradativamente, foram se tornando mais complexas e, em 1941, ela tem um marco importante com o surgimento do Instituto Internacional dos Auditores Internos (*Institute of Internal Auditors – IIA*).

Na administração pública, Graciliano et al. (2010) trazem o conceito da Secretaria Federal de Controle Interno, definindo auditoria como o conjunto de técnicas que visa a avaliar a gestão pública e a aplicação de recursos públicos, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com determinado critério técnico, operacional ou legal.

A Instrução Normativa nº 01/2001 define a auditoria operacional como uma atividade de assessoramento ao gestor público, com vistas a aprimorar as práticas dos atos e fatos administrativos, sendo desenvolvida de forma tempestiva no contexto do setor público, atuando sobre a gestão, seus programas governamentais e sistemas informatizados (GRACILIANO et al., 2010). Em idêntico sentido, Attie (2009) define auditoria como uma especialização contábil, aquela voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado.

A auditoria interna é diferente do controle interno, esta tem por finalidade desenvolver um plano de ação que auxilie a organização a alcançar seus objetivos, adotando uma abordagem sistêmica e disciplinada para a avaliação e melhora da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, com o objetivo de adicionar valor e aperfeiçoar as operações e resultados de uma organização. O controle interno funciona como uma estrutura orientadora de políticas de controles internos implementados a fim de mitigar riscos e aprimorar processos (CORBARI; MACEDO, 2012).

O objetivo da auditoria se volta para a avaliação da regularidade e da eficiência da gestão administrativa e dos resultados alcançados, quando a emissão do Relatório de Auditoria (RA) oferta sugestões com interesse no aperfeiçoamento dos sistemas, processos e procedimentos administrativos e controle interno dos órgãos auditados (GRACILIANO et al., 2010).

Definem Gomes, Araújo e Barboza (2009) que auditoria é uma verificação das transações, operações e procedimentos efetuados por uma entidade, em que são examinados documentos, livros, registros e demonstrações de quaisquer elementos de consideração contábil, objetivando a veracidade desses registros e das demonstrações contábeis deles decorrentes e visando à apresentação de opiniões, críticas, conclusões e orientações.

Trazendo o conceito de auditoria operacional, a INTOSAI descreve auditoria operacional como o “exame independente, objetivo e confiável que analisa se os empreendimentos, sistemas, operações, programas, atividades ou organizações do governo estão funcionando de acordo com os princípios de economicidade, eficiência, efetividade e aperfeiçoamento” (INTOSAI, 2013).

Baseado no Instituto dos Auditores Internos do Brasil (IIA) que apresenta o modelo denominado de Três Linhas de Defesa, o controle da gerência é a primeira linha de defesa no gerenciamento de riscos; as diversas funções de controle de riscos e supervisão de



conformidade, estabelecidas pela gerência, são a segunda linha de defesa; e a auditoria é a terceira (IIA, 2013). O IIA esclarece que a auditoria interna provê avaliações sobre a eficácia da governança, do gerenciamento de riscos e dos controles internos, incluindo a forma como a primeira e a segunda linhas de defesa alcançam os objetivos de gerenciamento de riscos e controle.

A auditoria em saúde tem o seu conceito proposto por Lambeck, em 1956, e tem como premissa a avaliação da qualidade da atenção, com base na observação direta, registro e história clínica do cliente (CALEMAN; MOREIRA; SANCHEZ, 1998). A partir do final dos anos 80, o campo de ação da auditoria na saúde se ampliou, passando a incluir a avaliação do uso dos recursos e dos resultados obtidos no tratamento. Mais recentemente passou a abarcar, além do monitoramento das práticas clínicas, a avaliação da organização dos serviços e as funções gerenciais (TEIXEIRA, 2010). Concordando com Teixeira (2010), Caleman, Moreira e Sanchez (1998) afirmam que as atividades da auditoria se concentram nos processos e nos resultados da prestação de serviços, e pressupõem o desenvolvimento de um modelo de atenção adequado em relação às normas de acesso, diagnóstico, tratamento e reabilitação.

Essa evidência é consistente com o pensamento de Melo e Vaitsman (2008), quando estes pontuam que, no início, a auditoria no campo da saúde pública no Brasil começou a ser utilizada pelo extinto Instituto Nacional de Assistência Médica da Previdência Social – INAMPS, com a importância estabelecida mediante a previsão da auditoria no Decreto nº 809/1993.

Seguindo essa mesma linha conceitual, o Manual de Normas de Auditoria, editado pelo Ministério da Saúde, assinala que “[...] auditoria é um instrumento de qualificação da gestão que visa fortalecer o SUS, por meio de recomendações e orientações ao auditado, com vistas à garantia do acesso e à qualidade da atenção à saúde oferecida aos cidadãos”. (BRASIL, 2017).

Os autores convergem em relação ao resultado do trabalho de auditoria de apoiar a gestão no alcance de seus objetivos. E isso pode conduzir a uma melhoria na governança da Secretaria, uma vez que, para o Tribunal de Contas da União (TCU), uma das diretrizes da boa governança no setor público é “ter, e usar, estruturas de aconselhamento, apoio e informação de boa qualidade”, na lógica de “tomar decisões embasadas em informações de qualidade”.

O Sistema Único de Saúde foi positivado nos arts. 198 a 200 da Constituição Federal de 1988, para garantir o Direito Fundamental à Saúde, atribuindo-lhe a coordenação e a execução das políticas para proteção e promoção da saúde no Brasil. Diante da complexidade desse sistema, foi instituído o Sistema Nacional de Auditoria, com a atribuição de realizar a avaliação técnico-científica, contábil, financeira e patrimonial do SUS, que ocorrerá de forma descentralizada (BRASIL, 1993).

A complexidade do SUS e o envolvimento de diversos agentes, como população, profissionais, dirigentes públicos e privados, gestores, entre outros, exigem a utilização de estratégias de controle, monitoramento e fiscalização, com recursos que garantam a qualidade da informação para a eficácia nas tomadas de decisões e o cumprimento das metas da organização.

Nesse sentido, a auditoria funciona como um mecanismo de controle interno, seja da Secretaria da Saúde do Estado, seja do Ministério da Saúde (MS), propiciando um aumento da credibilidade e uma melhoria na qualidade da atenção à saúde, fortalecendo, assim, a cidadania. Em relação ao Sistema Nacional de Auditoria, em que a Auditoria do Sistema Único de Saúde, componente estadual, está inserida, a Lei Complementar nº 141 se tornou um importante marco para sua atuação, na medida em que gravou, de forma explícita, no seu art. 38, o Sistema Nacional de Auditoria, quando estabeleceu o seguinte:

O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, do sistema de auditoria do SUS, do órgão de controle interno e do Conselho de Saúde de cada ente da Federação, sem prejuízo do que dispõe esta Lei Complementar, fiscalizará o cumprimento das normas desta Lei Complementar. (BRASIL, 2012).

O Manual Técnico de Orientações Básicas de Auditoria do SUS, do Ministério da Saúde, 2017, traz como objetivo da auditoria interna “propiciar ao gestor do SUS informações necessárias ao exercício de um controle efetivo e contribuir para o planejamento e aperfeiçoamento das ações de saúde”. (BRASIL, 2017).

A mudança de paradigma da evolução da auditoria de desempenho para a auditoria de resultado faz com que as organizações sejam instadas a se adequarem a esse novo processo. Nessa perspectiva, é necessário que os órgãos de controle se apoderem de ferramentas que concretizem essas mudanças. Uma dessas ferramentas é a gestão de riscos. A auditoria segue a lógica da análise de processos, em que os controles internos são relacionados aos riscos que se destinam a mitigar, de forma que a organização atinja seus objetivos (MAFFEI, 2015).

Consoante as orientações básicas da Auditoria, os tipos de auditoria são: de Conformidade - Examina a legalidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição, quanto ao aspecto assistencial, contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial, e a operacional - Avalia os sistemas de saúde, observados aspectos de eficiência, eficácia e efetividade. Ainda de acordo com essas orientações, quanto à natureza, a auditoria classifica-se em Regular ou Ordinária - Ações inseridas no planejamento anual de atividades dos componentes de auditoria e Especial ou extraordinária - Ações não inseridas no planejamento, realizadas para apurar denúncias ou para atender alguma demanda específica (BRASIL, 2011).

*Accountability* pode ser considerada o conjunto de mecanismos e procedimentos que levam as decisões governamentais a prestarem contas dos resultados de suas ações, garantindo-se maior transparência e exposição das políticas públicas. Quanto maior a possibilidade de os cidadãos discernirem se os governantes estão agindo em função do interesse da coletividade e sancioná-los apropriadamente, mais *accountable* é um governo (MATIAS-PEREIRA, 2014). Olsen (2018), acrescenta que a *accountability* se refere a ser responsável perante outra pessoa, sendo obrigado a explicar e justificar ação e inação.

Uma questão importante trazida por Pó e Abrucio (2006) é que controle e *accountability* não são sinônimos, sendo o primeiro um dos componentes do segundo. Em um regime democrático, ambos estão indissociavelmente ligados porque não há efetivação da *accountability* sem a utilização de instrumentos institucionais de controle. Os processos de *accountability* são, principalmente, instrumentos de manutenção da ordem de controle de gestão. O foco está na supervisão, escrutínio, monitoramento e avaliação do desempenho, visando aumentar a eficiência e eliminar o desperdício, a fraude e o abuso de poder (OLSEN, 2018).

Na administração pública federal, foi criada a Controladoria Geral da União (CGU) que, através do seu Conselho da Transparência Pública e do Combate à Corrupção, como colegiado consultivo, possui o objetivo de sugerir e debater medidas de aperfeiçoamento dos métodos e sistemas de controle dos recursos públicos, de promoção da transparência na gestão pública e de combate à corrupção e à impunidade, e se orienta por princípios de *accountability* (LOUREIRO et al., 2012).

Nesse sentido, afirma Olsen (2018) que na relação principal-agente, os efeitos e a efetividade dos regimes de *accountability* são medidos pelo grau em que fazem os agentes se

comportarem de acordo com os interesses e desejos do principal. Esse autor ressalta, ainda, que possíveis lições de estudos de processos de *accountability* não se limitam às percepções sobre a interação entre *principals* e agentes predeterminados, controle e conformidade (OLSEN, 2018).

Uma abordagem institucional sobre a *accountability*, nas democracias representativas contemporâneas, prioriza a base organizacional e democrática tratando sobre como as propriedades de uma ordem política afetam e são afetadas pelos processos de *accountability* (OLSEN, 2018). Abrucio e Loureiro (2005) destacam que foi a partir da redemocratização, em meados da década de 1980, que os princípios e instrumentos de *accountability* começaram a ser mais bem desenvolvidos no país, com impactos no ordenamento das finanças públicas.

Olsen (2018) e Bergue (2011) expõem que a administração pública tem se transformado, apresentando diferentes formatos, porém preservando os elementos fundamentais de sua essência, o que leva a novas formas de pensar sobre a *accountability* e a novos mecanismos, assegurando *accountability* e controle. Teorizar a *accountability*, então, requer a exploração de como abordagens conflitantes interpretam ordens político-democráticas, atores e fontes institucionais de demandas e respostas (OLSEN, 2018).

O termo refere-se a ser responsável perante alguém, sendo obrigado a explicar e justificar uma determinada ação, por exemplo, como mandatos e contratos foram tratados, como a autoridade e os recursos foram aplicados e com quais resultados. A *accountability* e o controle estão embutidos nas instituições (OLSEN, 2018). Graciliano et al. (2010) complementam que a *accountability* não se limita à necessidade da justificação e da legitimação da discricionariedade daqueles que exercem o Poder Público em nome dos cidadãos, mas também deve incluir a possibilidade de sanção.

Criar uma teoria da *accountability* envolve a compreensão de relações e processos complexos, múltiplos e dinâmicos em regimes instáveis e situações inesperadas, bem como relações didáticas e estáticas em regimes estabelecidos, com instituições bem arraigadas com rotinas de trabalho. A *accountability* é um mecanismo pelo qual as pessoas tentam influenciar as autoridades, exigindo que elas expliquem e justifiquem seus propósitos, comportamentos e resultados (OLSEN, 2018). Em sintonia com esse pensamento, Graciliano et al. (2010) pontuam que *accountability* reflete integridade, avança no controle da corrupção na qual os gestores públicos devem ser responsáveis pelos bens e serviços oferecidos aos

cidadãos, aos quais devem prestar contas permanentemente, consolidando, assim, a moralidade, a cidadania e a justiça social.

Ainda define, o Tribunal de Contas do Estado da Bahia (2007) que *accountability* é o processo através do qual as organizações públicas e os indivíduos que as integram tornam-se responsáveis por suas decisões e ações, incluindo a salvaguarda de recursos públicos, a imparcialidade e todos os aspectos de seu desempenho.

### 3 METODOLOGIA DA PESQUISA

O intuito deste capítulo é mostrar o percurso metodológico seguido por esta pesquisa para atingir os seus objetivos. Contudo, considerou-se necessário, inicialmente descrever de forma panorâmica a Auditoria/SUS/BA, abordando-a conceitualmente, sua organização, características principais e fazendo-se breves considerações das suas atribuições e processo de trabalho.

#### 3.1 AUDITORIA/SUS/BA

No aspecto conceitual, o Sistema Único de Saúde - SUS é a instituição jurídica mais importante do Direito Sanitário, criada pela Constituição Federal para organizar as ações e serviços públicos de saúde no Brasil (AITH, 2019). Em complemento esse autor, afirma que a Constituição Federal, ao reconhecer o direito à saúde, também confere ao Estado a responsabilidade de organizar um conjunto de ações e serviços públicos capazes de reduzir os riscos de doenças e de outros agravos à saúde.

O Sistema Único de Saúde alberga os princípios da universalidade, equidade e integralidade, motivando uma atenção abrangente, preventiva e curativa, por meio da gestão e prestação descentralizadas de serviços de saúde, promovendo a participação da comunidade em todos os níveis de governo (PAIM et al., 2011).

Esse sistema é composto por vários atores, como: prestadores públicos e privados de serviços de saúde, Ministério da Saúde, e secretarias estaduais e municipais de saúde, sendo financiado, principalmente, por volumosos recursos públicos. Para Paim et al. (2011), o sistema de saúde brasileiro é composto por três subsetores: o subsetor público, no qual os serviços são financiados e providos pelo Estado nos níveis federal, estadual e municipal; o subsetor privado (com fins lucrativos ou não), no qual os serviços são financiados por recursos públicos ou privados; e o subsetor de saúde suplementar, com diferentes tipos de planos privados de saúde.

O Sistema Nacional de Auditoria (SNA) do SUS foi delineado pela Lei Federal n.º 8.689 e regulamentado pelo Decreto Federal n.º 1.651, de 1995, que estabelece, entre suas principais atividades, o controle da execução, para verificar a sua conformidade com os padrões estabelecidos ou detectar situações que exijam maior aprofundamento, e a avaliação

da estrutura, dos processos aplicados e dos resultados alcançados, para aferir sua adequação aos critérios e parâmetros exigidos de eficiência, eficácia e efetividade (BRASIL, 1995).

No âmbito do SUS, o SNA atua de forma descentralizada, com componentes em todos os entes da Federação (BRASIL, 2017). Desse modo, esse sistema é composto pelo Departamento Nacional de Auditoria (Denasus), componente federal e os componentes estaduais e municipais em cada esfera de governo. O Denasus, além da realização de auditorias, o fortalecimento dos componentes estaduais e municipais do Sistema Nacional de Auditoria (SNA) do SUS, visa unificar os processos e práticas de trabalho para os três entes federativos, bem como contribuir para o aperfeiçoamento organizacional, normativo e de pessoal dos órgãos que compõem o SNA (BRASIL, 2011). O gestor municipal tem a responsabilidade de estruturar o componente local de auditoria, de acordo com a complexidade de sua rede de serviços. Deve buscar apoio técnico junto ao componente estadual e federal do SNA (BRASIL, 2017).

A auditoria em saúde do SNA é um instrumento de qualificação da gestão que visa fortalecer o SUS por meio de recomendações e orientações ao auditado, com vistas à garantia do acesso e à qualidade da atenção à saúde oferecida aos cidadãos (BRASIL, 2017).

De acordo com o Manual do Ministério da Saúde (2017), as finalidades da auditoria do SUS consistem em: aferir a observância dos padrões estabelecidos de qualidade, quantidade, custos e gastos da atenção à saúde; avaliar os elementos componentes dos processos da instituição, serviço ou sistema auditado, objetivando a melhoria dos procedimentos por meio da detecção de desvios dos padrões estabelecidos; conferir a qualidade, a propriedade e a efetividade dos serviços de saúde prestados à população; produzir informações para subsidiar o planejamento das ações que contribuam para o aperfeiçoamento do SUS (BRASIL, 2017).

Em janeiro de 1995, foi criada, através da Lei estadual nº 6.812, no âmbito da Secretaria da Saúde do estado da Bahia, a Auditoria do SUS, componente estadual do Sistema Nacional de Auditoria, com a competência para estabelecer sistemas de fiscalização e controle interno das atividades relativas à prestação de serviços ao SUS (BAHIA, 1995). Essa lei foi regulamentada pelo Decreto estadual nº 7.884/2000, que elencou as competências da Auditoria do SUS/BA. Citam-se, entre elas, a apreciação e o julgamento de todos os atos, despesas, investimentos e obrigações verificados no âmbito do SUS, ou alcançados pelos recursos a ele vinculados, abrangendo as pessoas físicas ou jurídicas de direito público ou

privado que atuem na área hospitalar, ambulatorial, de apoio diagnóstico e terapêutico, sujeitos ao controle e fiscalização do SUS/BA, os que derem causa à perda ou a qualquer outra irregularidade de que resulte dano ao SUS/BA ou ao Fundo Estadual de Saúde e todos aqueles que devam prestar contas ao SUS ou cujos atos estejam sujeitos à sua fiscalização por expressa disposição de lei (BAHIA, 1995).

Verifica-se nos dispositivos elencados no decreto referido anteriormente que estão presentes, no seu conteúdo, as dimensões da *accountability*, quando a auditoria do SNA aprecia todos os atos, despesas, investimentos e obrigações (*answerability*) e faz recomendações para órgãos que possam sancionar os responsáveis, quando constatados danos e irregularidades ao erário (*enforcement*).

A análise desse decreto demonstra o quanto são amplas as atividades desenvolvidas pela Auditoria do SUS/BA em consonância com o componente federal do Sistema Nacional de Auditoria. Com todas essas atribuições ao fiscalizar os prestadores, a auditoria pode tornar-se um importante instrumento para a prestação de contas, transparência e responsabilização das entidades e gestores prestadores de serviço ao SUS, o que pode contribuir para a *accountability* da gestão da saúde pública na Bahia.

A Auditoria do Sistema Único de Saúde, componente do estado da Bahia, está inserida na estrutura da Secretaria da Saúde do estado da Bahia, ligada diretamente ao gabinete do secretário estadual da saúde, sem subordinação, constituindo-se em uma diretoria da Secretaria da Saúde do estado da Bahia. Ela fiscaliza toda sua rede, embora tenha sua atuação para além da Secretaria Estadual da Saúde, haja vista ser um componente estadual do Sistema Nacional de Auditoria do SUS, o que lhe confere competência para auditar todos os serviços, tanto da rede própria como da contratada pelo SUS no estado. Sendo assim, não se trata de um órgão dentro da organização para exercer uma fiscalização somente dentro dela, o que acontece com o controle interno, mas sim para fiscalizar um sistema composto por órgãos internos e externos à Sesab, bem como todos os 417 municípios do estado da Bahia.

A auditoria SUS Bahia é composta por duas diretorias, a de sistemas de saúde e a de serviços de saúde, uma assessoria técnica e quatro coordenações de equipe onde se encontram distribuídos, atualmente, setenta e três auditores, com formação em medicina, enfermagem, odontologia e farmácia, compondo o que se chama de área da assistência e concentração na esfera financeira, com formação em administração, contabilidade, economia e direito.

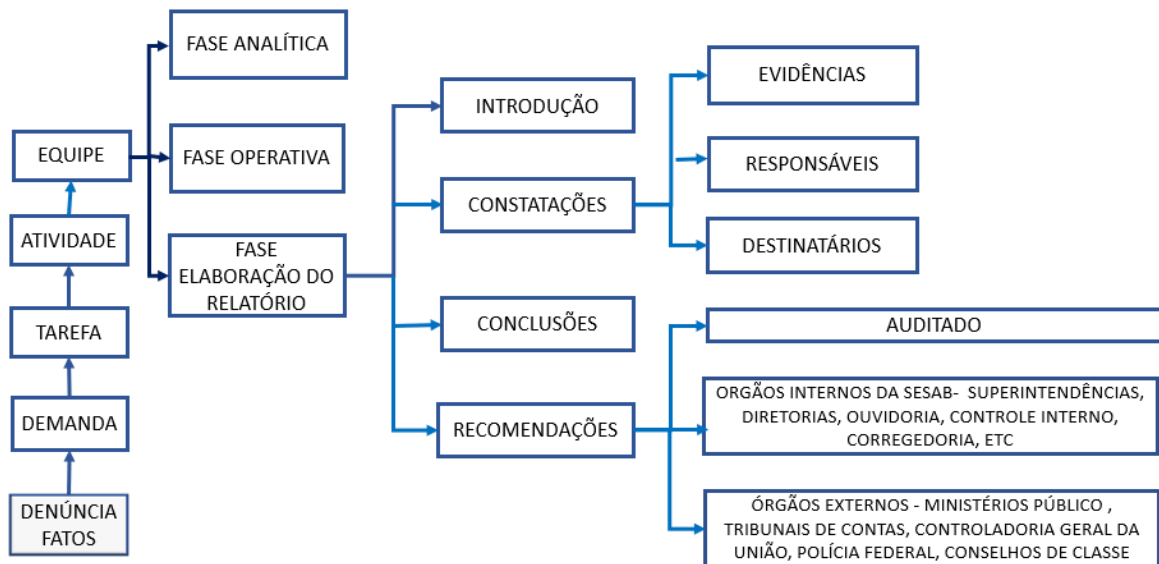


O processo de trabalho da auditoria/SUS/BA obedece à lógica da auditoria do Sistema Nacional de Auditoria, atendendo as normas e manuais do Ministério da Saúde. A demanda é recebida pela diretoria da Auditoria do SUS/BA, na forma de denúncias, solicitação de órgãos internos e externos à Sesab e oriundas do planejamento interno da Auditoria, que avalia a necessidade de instauração do procedimento. É gerada uma tarefa no Sistema de Auditoria (Sisaud), que norteará a atividade. Na tarefa, definem-se o período de execução, as respectivas fases (analítica, operativa e de relatório), bem como a equipe designada para a atividade.

Na fase analítica, planeja-se a auditoria, faz-se o cruzamento de dados gerados pelos sistemas de informações do Ministério da Saúde e de outras fontes relacionadas ao objeto de auditoria. Invoca-se a legislação pertinente para cada auditoria de acordo com o objeto a ser auditado.

Na fase operativa ou fase operacional, verifica-se, *in loco*, a verdade real, analisando-se a realidade concreta e a veracidade dos dados e dos fatos obtidos na fase analítica. É o trabalho de campo, buscam-se as evidências para subsidiar o relatório de auditoria, o qual é o produto que descreve as constatações que servirão para fundamentar as notificações.

**Figura 2** – Fluxo da Auditoria/SUS/BA



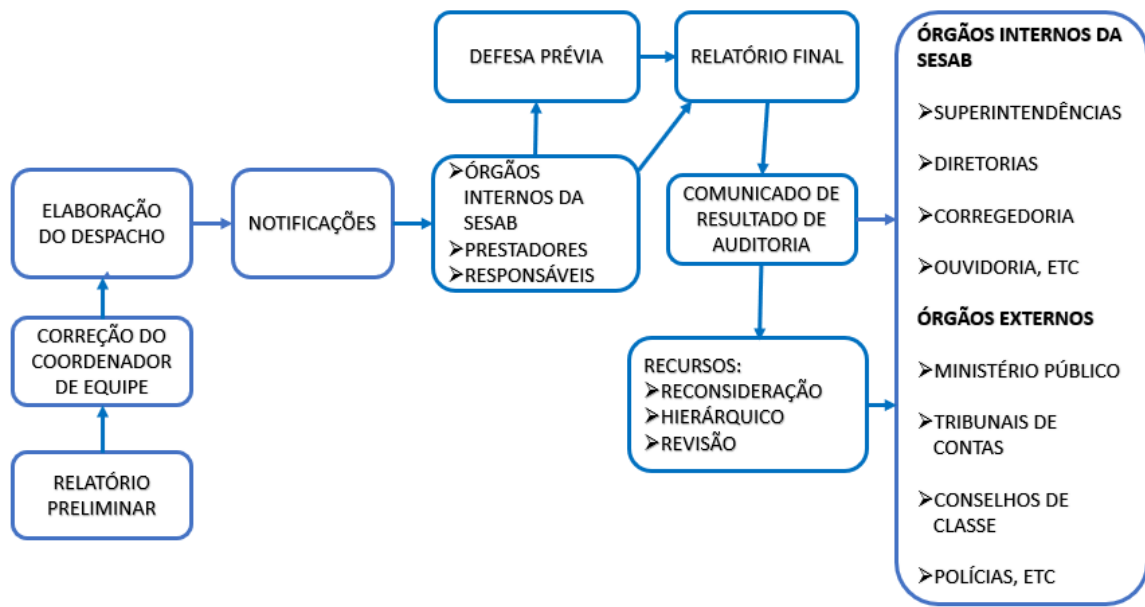
**Fonte:** Elaborado pela autora (2021).

A Portaria nº 1.467/GM/MS, de 10 de julho de 2006 institui o Sistema de Informação de Auditoria (Sisaud), via *internet*, no âmbito do Sistema Nacional de Auditoria, sendo que os componentes estaduais e municipais podem aderir ao seu uso. Tem por objetivo geral a

sistematização do acompanhamento, do controle e da produção das informações decorrentes das atividades de auditoria do componente federal do SNA e dos componentes estaduais e municipais em todo o território nacional que se habilitarem ao uso do Sistema (MS 2006).

As Figuras 2 e 3 evidenciam as diversas etapas do processo de auditoria desde o recebimento da demanda (denúncia ou auditoria ordinária) até a elaboração do relatório de auditoria, produto final apresentado pelo auditor e comporá o processo administrativo de auditoria. Nela apresentam-se respostas às questões de auditoria formuladas de forma a cumprir o escopo da atividade e responder à demanda. É composto de introdução, metodologia, constatações, evidências, conclusões e recomendações.

**Figura 3** – Fluxo a partir do relatório preliminar



**Fonte:** Elaborado pela autora (2021).

Como demonstrado na Figura 3, com a elaboração do relatório preliminar, o coordenador de equipe faz sugestões de correções e, após a devolução da equipe de auditores, elabora o despacho. São expedidas as notificações pertinentes para que sejam apresentadas as justificativas em sede de defesa preliminar, que poderá ser apresentada ou não e será analisada caso seja apresentada; posteriormente, é emitido o comunicado de resultado de auditoria. Com o comunicado de resultado de auditoria recebido, abre-se a contagem dos prazos para a interposição de recursos ou não. Após a interposição dos recursos ou vencimento dos prazos, procedem-se aos encaminhamentos finais.

O relatório preliminar de auditoria é inserido nos autos do processo administrativo de auditoria que, por sua vez, está regulamentado: pela Lei estadual nº 12.209, de 20 de abril de 2011, que dispõe sobre o processo administrativo, no âmbito da Administração direta e das entidades da Administração indireta do estado da Bahia; pelo Decreto estadual nº 15.805, de 30 de dezembro de 2014, que regulamenta essa lei e pelo Decreto estadual nº 7.884, de 27 de dezembro de 2000, que aprova o Regulamento do Sistema Estadual de Auditoria no âmbito do SUS/BA. Por ser um processo administrativo, o seu rito comporta a fase de defesa prévia e recursal, devendo atender aos princípios constitucionais de ampla defesa e contraditório (BAHIA, 2000).

É importante destacar que os relatórios de auditoria elaborados pela Auditoria do SUS/BA, após a finalização das fases (instrução, defesa prévia e recursal) do processo administrativo, poderão ter, nas suas “recomendações finais”, o encaminhamento ao Ministério Público estadual, no sentido de provocá-lo quanto à violação de dispositivos legais, desvios de recursos públicos ou atos que atentem contra a probidade administrativa, podendo ser instaurados, nesse órgão, os feitos necessários para a aplicação das sanções pertinentes.

Os recursos destinados à realização da prestação dos serviços de saúde devem ser aplicados para o devido fim. Ocorre que, porém, poderão ser objetos de desvios e de violação às normas que culminam em malversação do dinheiro público e danos ao erário. Desse modo, os relatórios de auditoria, encaminhados ao Ministério Público estadual, podem ensejar o ajuizamento de ação civil pública e de improbidade administrativa, com as consequentes penalidades.

No estado da Bahia, a Lei Complementar estadual nº 011, de 18 de janeiro de 1996, institui no seu art. 1º que o Ministério Público é instituição permanente, essencial à função jurisdicional do Estado, incumbindo-lhe a defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses sociais e individuais indisponíveis (BAHIA, 1966). Na saúde, objetiva garantir e efetivar o direito à saúde, realizando feitos e ações correlacionadas às políticas e à prestação dos serviços de saúde, através do Termo de Ajustamento de Conduta (TAC), bem como da ação civil pública e da ação por atos de improbidade administrativa perpetrados nessa área. Por intermédio desse instrumento, o Ministério Público tem a possibilidade de acionar o Poder Judiciário para promover a defesa de direitos transindividuais, instituídos por lei, e mais conhecidos como direitos difusos e coletivos.

O Ministério Público do estado da Bahia criou, no âmbito da Procuradoria-Geral de Justiça do estado da Bahia, por meio do Ato nº 120/2011, de 11.03.2011, o Centro de Apoio Operacional de Defesa da Saúde – CESAU, com a finalidade de estimular, integrar e promover o intercâmbio entre os órgãos do Ministério Público que atuam na área de proteção e defesa da saúde (BAHIA, 2011). Estreitando a parceria com a Auditoria do SUS/BA, o CESAU emitiu, em 14/03/2016, a nota técnica sugerindo a atuação nos procedimentos relativos aos pareceres conclusivos de auditorias realizadas pelo componente estadual do Sistema Nacional de Auditoria – SNA.

A Lei federal nº 8.429, de 2 de junho de 1992, é o fundamento jurídico que sustenta a Ação de Improbidade Administrativa. Essa lei dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração pública direta, indireta ou fundacional, e dá outras providências (BRASIL, 1992). Ao prever as sanções aplicáveis aos agentes públicos, se torna um importante instrumento de *accountability* na sua dimensão de *enforcement*. As informações contidas nos relatórios das auditorias, muitas vezes, subsidiam os processos judiciais ajuizados para se apurar a prática de atos de improbidade administrativa, ilícitos criminais e civis.

Os relatórios de auditoria, também, podem subsidiar o inquérito civil utilizado pelo Ministério Público como um procedimento administrativo preparatório para futuros processos judiciais, como por exemplo a ação civil pública.

A ação civil pública, prevista na forma da Lei federal nº 7.347, de 24 de julho de 1985, tem por finalidade disciplinar ações de responsabilidade por danos causados ao meio-ambiente, ao consumidor, a bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico, bem como a tutela de interesse difuso ou coletivo, acolhendo, nessa previsão, a saúde (BRASIL, 1985).

### 3.2 TIPO DE ESTUDO

Considerando-se as taxionomias sobre tipos de pesquisa, esta se caracteriza quanto aos fins como exploratória e descritiva. Já quanto aos meios, a pesquisa é bibliográfica, de campo e documental. No tocante à abordagem, optou-se pela qualitativa.

É uma pesquisa exploratória, uma vez que é realizada em uma área na qual há pouco conhecimento acumulado e sistematizado (VERGARA, 2016). Também é uma pesquisa

descritiva porque expõe as características de determinada população ou determinado fenômeno (VERGARA, 2016) e, é juntamente com as pesquisas exploratórias, as que habitualmente realizam os pesquisadores sociais preocupados com a atuação prática (PRODANOV; FREITAS, 2013). Descrevem-se as características da população ou fenômeno estudado, por meio de técnicas de análise de documentos e entrevistas. Nesta pesquisa, pretende-se propor subsídios que conduzam a Auditoria do Sistema Único de Saúde (Auditoria/SUS/BA), do Sistema Nacional de Auditoria (SNA), órgão de controle interno, ampliar seu potencial como instrumento de *accountability* horizontal, descrevendo-se as características do processo da auditoria do SUS, identificando-se e descrevendo seus indicadores das dimensões de *answerability* e *enforcement* da *accountability*.

A pesquisa bibliográfica foi desenvolvida com base em material publicado em livros, artigos, dissertações e teses (VERGARA, 2016) que lastream a fundamentação teórico-metodológica sobre os temas *accountability*, controle público, auditoria em saúde, administração pública e Sistema Único de Saúde. O Quadro 1 demonstra os temas e os autores pesquisados.

**Quadro 1** – Pesquisa bibliográfica

TEMA	BIBLIOGRAFIA
<i>ACCOUNTABILITY</i>	Campos (1990); O'Donnell (1998); Schedler (1999); Denhardt e Denhardt (2000); Siu (2011); Sacramento (2005); Xavier (2011); Abrucio e Loureiro (2005); Miguel (2005); Pinho e Sacramento (2009); Rocha (2011); Sacramento (2011); Rocha (2013); Tomio e Rubl Filho (2013); Matias-Pereira (2014); Sacramento e Pinho (2016); Buta, Teixeira e Schurgelies (2018); Teixeira e Zuccolotto (2019).
ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	Bresser-Pereira (1996); Bresser-Pereira (1988); Bresser-Pereira (2001); Abrucio e Loureiro (2004); Abrucio (2007); Moreira Neto (2007); Muniz (2007); Abrucio e Sano (2008); Graciliano et al. (2010); Bergue (2011); Mello (2012); Meirelles (2013); Matias-Pereira (2014); Carvalho Filho (2015); Olsen (2018).
CONTROLE PÚBLICO E AUDITORIA	Caleman, Moreira, Sanchez (1998); Vaitsman (2008); Gomes, Araújo e Barboza (2009); Graciliano et al. (2010); Corbari e Macedo (2012); Loureiro et al. (2012); INTOSAI (2013); Tribunal de Contas da União (2014); Carvalho Filho (2015); Maffei (2015); Lisboa (2019); Quintão e Carneiro (2015).
SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE, SISTEMA NACIONAL DE AUDITORIA	Giovanela et al (2002); Teixeira (2010); Ávila (2011); Paim et al, (2011); Robl Filho, Motta (2016); Rios (2018); Aith, (2019).

**Fonte:** Elaborado pela autora (2021).

A pesquisa de campo é investigação empírica realizada no local onde ocorre ou ocorreu um fenômeno ou que dispõe de elementos para explicá-lo (VERGARA, 2016), podendo-se escolher como métodos a entrevista, o questionário e a observação (VERGARA, 2009). Esses métodos adéquam-se, também, ao objeto de estudo, pois trazem o relato das experiências dos sujeitos como dados coletados para a pesquisa. Usa-se o texto como material empírico e parte-se da construção social das realidades de estudo, havendo interesse nas perspectivas dos participantes no seu dia a dia e no seu conhecimento sobre a questão de estudo (FLICK, 2013).

Sendo assim, nesta pesquisa, foram realizadas entrevistas semiestruturadas aos auditores e gestores que ocupam ou ocuparam cargo na gestão da Auditoria do Sistema Único de Saúde, componente do estado da Bahia, com a finalidade de identificar a percepção desses atores, quanto às ocorrências relacionadas às dimensões *answerability* e *enforcement* da *accountability*. Com a utilização de entrevistas, é possível, para Minayo et al. (2002), que tanto na observação quanto na interlocução com os atores, o investigador também seja um agente ativo, que indague, que interprete, e que desenvolva um olhar crítico.

A pesquisa documental é realizada em documentos conservados no interior de órgãos públicos e privados de qualquer natureza (VERGARA, 2016). No estudo em tela, foram utilizados os relatórios de auditoria, das atividades programadas e encerradas nos anos de 2016 até dezembro de 2019, para proporcionar maiores informações e conhecimentos, descrevendo o processo de trabalho e as atividades da Auditoria do Sistema Único de Saúde, componente do estado da Bahia, no Sistema Nacional de Auditoria.

Foram selecionados os relatórios de auditoria das atividades programadas e encerradas nos anos de 2016 até dezembro 2019 que tiveram, mais especificamente, entre as suas recomendações o encaminhamento ao MPBA, que receberam um tratamento analítico em observância aos objetivos e ao plano da pesquisa (GIL, 1996), descrevendo-se os indicadores das dimensões de *answerability* e *enforcement* da *accountability*.

Para a escolha do período fez-se a opção dos últimos quatro anos pela conveniência desses anos serem mais recentes.

Escolheram-se os relatórios que tiveram entre suas recomendações o MPBA, tendo em vista que a Auditoria do SUS/BA tem competência para aplicar sanções administrativas, como glosas de procedimentos não realizados, recomendar descredenciamento de prestadores, suspensão de contratos etc. No entanto não tem competência para processar os responsáveis

na esfera judicial por desobedecerem às normas e aos princípios. Desse modo, a Auditoria do SUS/BA encaminha suas auditorias para os Tribunais de Contas, que poderão responsabilizar, através de tomadas de contas e devolução de recursos, e para o Ministério Público que, através da via judicial, ajuizará ações ensejando aplicação de sanções cíveis e criminais.

A seleção dos relatórios de auditoria se deu através de amostra não probabilística intencional, na qual o pesquisador escolhe, intencionalmente, um grupo de elementos que irão compor a amostra, de acordo com um determinado critério (FONSECA; MARTINS, 2011).

No que concerne à abordagem, adéqua-se à qualitativa, tendo em vista que seu desenho metodológico se insere na realidade dos fatos, o que Vieira e Zouaim (2004) chamam de forma heurística. O conceito de heurística passa a ser usado de forma constante nas pesquisas qualitativas, de modo a poder encontrar-se, não necessariamente, a melhor solução, mas uma solução adequada, que no caso é propor subsídios que conduzam a Auditoria do Sistema Único de Saúde (Auditoria/SUS/BA), do Sistema Nacional de Auditoria (SNA), órgão de controle interno, ampliar seu potencial como instrumento de *accountability* horizontal descrevendo-se seus limites e potencialidades como tal instrumento de *accountability* horizontal.

A análise de conteúdo, categorial temática, é o método que se utilizará para análise. Para Bardin (2016), é um conjunto de técnicas de análise das comunicações, um método empírico, dependente do tipo de “fala” a que se dedica e do tipo de interpretação que se pretende como objetivo. Acrescenta Colbari (2014, p.10) que a análise de conteúdo tem uma dimensão descritiva baseada em um esquema de categorização construído por meio de mecanismos lógico-dedutivos, de quadros conceituais e uma dimensão interpretativa.

Esta pesquisa foi aprovada através do Parecer nº 4.489.837 emitido pela Comissão de ética e Pesquisa estando de acordo com as diretrizes e normas regulamentadoras de pesquisas envolvendo seres humanos, previstas pela Resolução nº 196/1996, do Conselho Nacional de Saúde (CNS), atendendo, também, à preservação dos direitos fundamentais do sujeito de pesquisa, atentando para: informação, privacidade, recusa inócua, desistência, indenização, ressarcimento, continuidade do atendimento e acesso ao pesquisador e ao Comitê de Ética em Pesquisa envolvendo seres humanos (CEP).

A seguir, estruturando o percurso metodológico considerado na elaboração da pesquisa, resume-se o modelo de análise no Quadro 2.

**Quadro 2** – Percurso metodológico

OBJETIVOS DA PESQUISA	DIMENSÕES DA ACCOUNTABILITY	FONTES DE COLETA DE DADOS	INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS	TÉCNICA DE ANÁLISE DE DADOS	AUTORES
Analisar os Relatórios das Auditorias que foram realizadas e encerradas nos anos de 2016 até dezembro de 2019 que tiveram entre as suas recomendações o encaminhamento ao Ministério Público do Estado da Bahia (MPBA) no intuito de identificar ocorrências relacionadas às dimensões <i>answerability</i> e <i>enforcement</i> da <i>accountability</i> .	<i>Answerability</i> - Prestação de Contas (informar e justificar) <i>Enforcement</i> - (Sanção/punição).	Relatórios de Auditoria da Auditoria/SUS/BA.	Documentos	Análise de conteúdo (categorial temática).	Campos (1990); O'Donnell (1998); Schedler (1999); Denhardt e Denhardt (2000); Siu (2011); Sacramento (2005); Xavier (2011); Abrucio e Loureiro (2005); Miguel (2005); Pinho e Sacramento (2009); Rocha (2011); Rocha; Sacramento (2011); (2013); Tomio e Rubl Filho (2013); Matias-Pereira (2014); Pinho e Sacramento (2016); Buta, Teixeira e Schurgelies (2018); Teixeira e Zuccolotto (2019).
Identificar, nos Relatórios de Auditoria, aspectos limitadores e potencializadores da atuação da Auditoria do SUS/BA, no exercício de sua atividade de controle interno no âmbito do SUS, como instrumento de <i>accountability</i> horizontal.	<i>Answerability</i> - Prestação de Contas (informar e justificar) <i>Enforcement</i> - (Sanção/punição).	Relatórios de Auditoria da Auditoria SUS/ BA.	Documentos	Análise de conteúdo (categorial temática).	
Caracterizar a percepção dos auditores e gestores da Auditoria do SUS/BA quanto às ocorrências relacionadas às dimensões <i>answerability</i> e <i>enforcement</i> da <i>accountability</i> .	<i>Answerability</i> - Prestação de Contas (informar e justificar) <i>Enforcement</i> - (Sanção/punição).	Entrevistas	Entrevistas	Análise de conteúdo (categorial temática).	

**Fonte:** Elaborado pela autora (2020).

Ressalta-se que a pesquisadora teve total acesso aos documentos, por ser auditora médica da Auditoria do SUS/BA, através do Sistema de Auditoria (Sisaud). Após a seleção dos documentos, procedeu-se à análise dos dados que foram organizados em planilhas eletrônicas do *Microsoft Excel*. Os dados foram ordenados em quadros proporcionando a caracterização dos relatórios de auditoria elaborados pelo componente do estado da Bahia, através de indicadores de ocorrências das dimensões justificar e informar (*answerability*) e



responsabilização/sanção (*enforcement*) da *accountability*. Toda análise lastreou-se no referencial teórico concebido.

Em função do tipo de estudo, dos objetivos a serem alcançados e da técnica de análise utilizada, procedeu-se à constituição do *corpus* de análise, conforme determinado por (BARDIN, 2016). Desse modo, o *corpus* em que incidirá os procedimentos de análise é composto dos relatórios de auditoria.

Como leciona Bardin (2016), preliminarmente, a análise de dados se concentrou na leitura flutuante do material, que nesse caso específico foram os relatórios de auditoria elaborados pela Auditoria/SUS/BA. Posteriormente, a constituição do *corpus* e seu recorte, escolha das unidades de registro e de contexto para obtenção das categorias de análise e indicadores e inferência de conhecimentos implícitos nos documentos.

Seguindo a linha de pensamento, para Bardin (2016), a Unidade de Registro é a unidade de significação codificada e corresponde ao segmento de conteúdo, considerado unidade base visando a categorização. Pode ser um “tema”, uma “palavra” ou uma “frase”. A unidade de contexto se presta a compreender a significação exata da unidade de registro. Já as categorias de análise são extraídas do referencial teórico que ancora a pesquisa. Procedeu-se à categorização temática, por meio do percurso metodológico.

O modelo de análise utilizado foi adaptado do modelo elaborado por Rocha (2011). Esse modelo compreendia duas dimensões da *accountability*, dimensão formal e substantiva; fez-se, então, uma adaptação para as dimensões *answerability* e *enforcement*, dentro das quais há cinco componentes derivados em oito indicadores, conforme o Quadro 3.

O relatório de auditoria é o produto, elaborado pelos auditores designados, que descreve as constatações e as recomendações que servirão para fundamentar as conclusões do escopo de auditoria, bem como as notificações. Deve conter na sua estrutura a introdução, metodologia, constatações com evidências, responsáveis, justificativas apresentadas pelo auditado em caso de apresentação da defesa, e análise da justificativa; conclusão e encaminhamentos finais. Esse relatório é elaborado de acordo com o objeto e finalidade da atividade de auditoria.

Inicialmente, a coleta de dados foi realizada pelo portal eletrônico do Sistema de Informação de Auditoria (Sisaud), utilizado por todos os componentes do Sistema Nacional de Auditoria. Foram selecionados os relatórios de auditoria da Auditoria do Sistema Único de Saúde do componente estadual de auditoria, cujas atividades foram programadas e encerradas

nos anos de 2016 até dezembro de 2019 e que tiveram, entre as suas “recomendações finais”, o encaminhamento ao MPBA. Nesse sistema, constam o registro do relatório, os documentos referentes à atividade inserida, bem como o registro das tramitações dos autos do processo administrativo originado quando da programação da atividade de auditoria.

Elaboraram-se planilhas no *Excel* elencando as auditorias, discriminando o número da atividade registrada no Sisaud; o município em que foi realizada a auditoria; a data de início da atividade; o demandante, ou seja, quem provocou a Auditoria do SUS/BA para a realização da atividade; a data de encerramento da atividade e sua finalidade. Posteriormente procedeu-se aos seguintes filtros: inicialmente, aplicou-se um filtro das atividades programadas e encerradas a partir de janeiro de 2016 até dezembro de 2019, pontuando-se o número da atividade, a finalidade da atividade, a entidade, o município, o início da atividade, o demandante, o objeto e a data de encerramento.

Essa planilha foi composta por um total de cem atividades de auditoria. Foram excluídas as atividades que possuíam como finalidade ou objeto OPME (Órtese, Prótese, Material, Espacial), desbloqueio de AIH (Autorização de Internamento Hospitalar), pagamento administrativo e Programa SWAP (Programa com Enfoque Setorial Amplo das Áreas de Saúde e Recursos Hídricos do Estado da Bahia), tendo em vista que essas atividades permanecem nos setores internos da Secretaria Estadual de Saúde, obteve-se, então, um total de 60 atividades. Essas foram classificadas como aquelas que tiveram, entre as “recomendações finais”, o encaminhamento ao MPBA, perfazendo um total de 33 atividades. Aquelas que não tiveram, entre as “recomendações finais”, o encaminhamento ao MPBA, totalizaram 27 atividades não incluídas na amostra. As 33 atividades que tiveram, entre as “recomendações finais”, o encaminhamento ao MPBA foi estratificado por “demandante”, verificando-se que 16 tiveram o próprio MPBA como “demandante” e 17 tiveram outros, como: o cidadão, os setores externos e internos da Secretaria Estadual de Saúde, Ministério da Saúde/Ouvidoria Geral do SUS, o componente estadual do Sistema Nacional de Auditoria, a Ouvidoria da Secretaria Estadual de Saúde e a Câmara Municipal.

Selecionou-se, então, os relatórios que apresentavam encaminhamentos ao Ministério Público do Estado da Bahia, uma vez que, poderiam ser instrumentos de *accountability* e, conseqüentemente, apresentarem as dimensões de *answerability* e *enforcement*. E elaborou-se os indicadores da dimensão de *answerability*: 1-Publicidade (divulgação dos atos da administração pública); 2-verificar se houve encaminhamentos para setores internos da Sesab;

3-verificar se houve apresentação de defesa; 4 -verificar se houve interposição de recursos e os indicadores da dimensão de *enforcement*: 1-verificar se houve encaminhamentos externos que não ao MPBA; 2-verificar se houve encaminhamentos ao MPBA; 3-verificar se houve celeridade processual e, por fim, 4-verificar se os relatórios de auditoria tiveram entre suas recomendações a aplicação das sanções previstas no regulamento de auditoria vigente (Decreto Estadual n ° 7.884, de 27 de dezembro de 2000), conforme Quadro 03.

**Quadro 3** – Dimensões da *accountability*: *answerability* e *enforcement*

Dimensões da <i>Accountability</i>	Componentes (temas)	Indicadores (conceitos- chave)	Definição dos indicadores (unidades de significação)	Autores
<i>Answerability</i>	Informar	Publicidade	Publicação dos relatórios de auditoria.	Campos (1990); O'Donnell (1998); Schedler (1999); Denhardt e Denhardt (2000); Siu (2011); Sacramento (2005); Xavier (2011); Abrucio e Loureiro (2005); Miguel (2005); Pinho e Sacramento (2009); Rocha (2011); Sacramento (2011); Rocha (2013); Tomio e Rubl Filho (2013); Matias-Pereira (2014); Sacramento e Pinho (2016); Buta, Teixeira e Schurgelies (2018); Teixeira e Zuccolotto (2019).
		Interface com outros setores da Sesab.	Encaminhamento para outros setores da Sesab.	
	Justificar	Apresentação de defesa.	Oportunizar aos entes auditados a apresentação de justificativas para as não conformidades apontadas no RA.	
		Apresentação de recurso administrativo.	Oportunizar aos entes auditados a apresentação a fase recursal dos processos de auditoria.	
<i>Enforcement</i>	Sanção/punição	Encaminhamentos externos, que não ao MPBA.	Encaminhamento para outros órgãos, externos à Sesab para tomar providências.	
		Encaminhamentos externo ao MPBA.	Encaminhamento para o MPBA para tomada das medidas cabíveis.	
		Celeridade do Processo.	Tempo razoável de duração do processo.	
		Recomendações de aplicar glosas; ressarcimento; suspensão e descredenciamento; rescisão de contrato e suspensão temporária de contratar com a administração estadual.	Verificação do cumprimento das recomendações previstas no Decreto estadual quanto às sanções administrativas.	

**Fonte:** Elaborado pela autora (2021) adaptado de Rocha (2011).

Como evidenciado no Quadro 3, elaborado a partir de Rocha (2011), apresentam-se as dimensões da *accountability*, *answerability* e *enforcement*; os componentes (temas); indicadores (conceitos chaves); definição dos indicadores (unidades de significação) e os autores que fundamentam as categorias de análise.

**Quadro 4** – Dimensão da *answerability* da *accountability*

Dimensões da <i>Accountability</i>	Componentes (temas)	Indicadores (conceitos-chave)	Definição dos indicadores (unidades de significação)
<i>Answerability</i>	Informar	Publicidade	Publicação dos relatórios de auditoria.
		Interface com outros setores da Sesab	Encaminhamento para outros setores internos da Sesab.
	Justificar	Apresentação de defesa	Oportunizar aos entes auditados à apresentação de justificativas para as não conformidades apontadas no relatório de auditoria.
		Interposição de recurso administrativo	Oportunizar aos entes auditados a fase recursal dos processos de auditoria.

**Fonte:** Elaborado pela autora (2021) adaptado de Rocha (2011).

Como mostrado no Quadro 4, o primeiro elemento da dimensão *answerability* da *accountability* é informar, e os indicadores relativos a esse componente são a publicidade e interface com outros setores da Sesab.

Além dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade e eficiência, a administração pública, por força de preceito constitucional, deve ser orientada pelo princípio da publicidade, insculpido no art. 37, da CF/88. Os atos processuais também se submetem à previsão constitucional estabelecida no art. 5º, inciso LX, quando diz que a lei só poderá restringir a publicidade dos atos processuais quando a defesa da intimidade ou o interesse social o exigirem (BRASIL,1988).

Dessa maneira, a positivação do princípio da publicidade, na Constituição Federal de 1988, avançou no sentido de que a sociedade brasileira fosse informada dos atos da administração pública, o que levaria a uma maior transparência das suas atividades e decisões.

O indicador “encaminhamentos internos para outros setores da Sesab” traduz os encaminhamentos para órgãos internos da Sesab, após a elaboração do relatório preliminar da auditoria. Esse encaminhamento poderá ser no sentido de dar conhecimento ou notificar para que se apresentem justificativas para alguma não conformidade constatada.

O segundo elemento da dimensão *answerability* da *accountability* é justificar, e os indicadores relativos a esse componente são a apresentação de defesa e interposição de recurso administrativo.

O produto do trabalho de auditoria é a elaboração de um relatório que compõe os autos do processo administrativo de auditoria. Por ser um processo administrativo, o seu rito

comporta a fase de defesa prévia e recursal, devendo atender aos princípios constitucionais de ampla defesa e contraditório (BRASIL, 1988).

O processo administrativo, em que o relatório de auditoria está inserido, é regulamentado pelo Decreto estadual nº 7.884, de 27 de dezembro de 2000, que aprova o Regulamento do Sistema Estadual de Auditoria, no âmbito do SUS/BA.

Destacam-se os arts. 40, 42, incisos I, II e III, do decreto anteriormente referido, que asseguram o direito de defesa, interposição dos recursos de reconsideração, do recurso hierárquico e do recurso de revisão, respectivamente (BAHIA, 2000).

**Quadro 5** – Dimensão *enforcement* da *accountability*

Dimensões da <i>Accountability</i>	Componentes (temas)	Indicadores (conceitos-chave)	Definição dos indicadores (unidades de significação)
<i>Enforcement</i>	Sanção/punição	Encaminhamentos externos, que não ao MPBA.	Encaminhamento para outros órgãos externos à Sesab.
		Encaminhamento externo ao MPBA.	Encaminhamento para o MPBA para tomada das medidas cabíveis.
		Celeridade do Processo.	Tempo razoável de duração do processo.
		Recomendações de aplicar glosas; ressarcimento; suspensão e descredenciamento; rescisão de contrato e suspensão temporária de contratar com a administração estadual.	Verificação do cumprimento das recomendações previstas no Decreto estadual nº 7.884/2000 quanto às sanções administrativas.

**Fonte:** Elaborado pela autora (2021) adaptado de Rocha (2011).

Como demonstrado no Quadro 5, o elemento da dimensão *enforcement* da *accountability* é sanção/punição, e os indicadores relativos a esse componente são encaminhamentos externos que não ao MPBA, encaminhamentos ao MPBA, a celeridade do processo administrativo de auditoria e recomendações de aplicar glosas; ressarcimento; suspensão e descredenciamento; rescisão de contrato e suspensão temporária de contratar com a administração estadual, previstas no Decreto estadual nº 7.884 de 27 de dezembro de 2000.

A sanção/punição é o cerne da dimensão *enforcement* da *accountability* definido como a capacidade de fazer cumprir a lei e aplicar sanções envolvendo um grupo de atores: os órgãos e agentes que detêm a atribuição legal e a capacidade institucional para tal

(SCHEDLER, 1999; PINHO E SACRAMENTO; 2009; GRACILIANO et al., 2010; ROCHA, 2011; XAVIER 2011; ROCHA, 2013).

O indicador “encaminhamentos externos à Sesab”, que não ao MPBA, ocorre após a conclusão do processo de auditoria. Os relatórios são encaminhados ao Conselho Estadual de Saúde (CES), Conselhos Municipais de Saúde (CMS), Tribunais de Contas, Seção de Auditoria do Ministério da Saúde (Seaud/MS), conselhos de classe (medicina – Creneb, enfermagem – Coren-BA, farmácia – CRF-BA, odontologia CRO-BA, nutrição – CRN-BA), Ouvidoria Geral do SUS/MS, Ouvidoria da Sesab, Procuradoria Geral do Estado da Bahia (PGE-BA), corregedorias etc. Ao serem comunicados da conclusão da auditoria, esses órgãos tomarão as medidas cabíveis nas suas esferas de competências.

O indicador “encaminhamento externo”, para o Ministério Público estadual, se dá após a finalização das fases (instrução, defesa prévia e recursal) do processo administrativo, no sentido de provocá-lo quanto à violação de dispositivos legais, desvios de recursos públicos ou atos que atentem contra a probidade administrativa, instaurando, desse modo, os feitos necessários para a aplicação das sanções pertinentes.

O indicador “celeridade processual” visa atender ao princípio constitucional inscrito no inciso LXXVIII, do art. 5º, o qual diz que a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação (Incluso pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004). Esse preceito fundamental vincula-se à condução do processo de forma eficiente.

Esse direito fundamental aparece como uma ferramenta para mitigar a morosidade dos processos administrativos. Desse modo art. 5º, inc. LXXVIII prevê entre os direitos fundamentais a razoável duração do processo, bem como o emprego dos meios que garantam a celeridade de sua tramitação” (THEODORO JÚNIOR, 2014). A jurisdição tem o dever de tutelar os direitos, fundamentais ou não Marinone (2009, p. 88) leciona que a tutela jurisdicional dos direitos é certamente indissociável da dimensão do tempo, pois tutelar de forma intempestiva equivale a não proteger ou a proteger de forma indevida.

Por fim, o indicador “Recomendações de aplicar glosas; ressarcimento; suspensão e descredenciamento; rescisão de contrato e suspensão temporária de contratar com a administração estadual” objetiva verificação das recomendações em conformidade com a norma regulamentadora do processo de auditoria. É para Schedler (1999), a capacidade de impor sanções (*enforcement*) aos detentores de cargos que violam certas regras de conduta.

Este indicador é entendido como a obediência das entidades e agentes públicos à previsão dos mandamentos constitucionais e ao cumprimento das leis, das normas e das regras estabelecidas. Constitui-se na verificação da conformidade do ato com as normas que o rege (ROCHA, 2011).

Como previsto no Decreto estadual nº 7884/00 o encaminhamento dos relatórios deverá processar-se, sempre, com a autorização do Gestor bem como as recomendações das sanções administrativas que exigirá a execução das conclusões dos processos da Auditoria/SUS/BA. Desse modo, em conformidade com Decreto estadual em comento, as penalidades administrativas recomendadas pelo componente estadual, Auditoria/SUS/BA, são: aplicar glosas de procedimentos; ressarcimento de recursos financeiros, por distorções detectadas no faturamento do prestador; penalidade de suspensão e descredenciamento; rescisão de contrato; recomendar a suspensão temporária do direito de a pessoa física ou jurídica contratar com a administração estadual e, por fim, na apuração da denúncia recomendar arquivamento do processo ou aplicação de penalidade, após julgamento da autoridade competente.

Após a definição dos indicadores, procedeu-se a caracterização da amostra frente as dimensões de *answerability* e *enforcement* previamente definidos, analisando-se as ocorrências dessas dimensões utilizando-se planilha com os seguintes dados: número da atividade; demandante; duração em meses; se houve publicação; encaminhamentos internos à Sesab; encaminhamentos externos, além do MPBA; apresentação de defesa e interposição de recurso e recomendações de sanções administrativas.

Em outro momento, realizou-se entrevista semiestruturada visando obter a percepção dos auditores e gestores que ocupam ou ocuparam cargos na gestão da Auditoria do SUS/BA, em relação ao fenômeno da pesquisa, possibilitando propor subsídios que conduzam a Auditoria do Sistema Único de Saúde (Auditoria/SUS/BA), do Sistema Nacional de Auditoria (SNA), órgão de controle interno, ampliar seu potencial como instrumento de *accountability* horizontal através da mitigação dos limites e fortalecimento das potencialidades, por meio da análise de suas dimensões de *answerability* e *enforcement*.

O roteiro de entrevista (Apêndice A), foram agrupadas em categorias temáticas, elaborado com base na fundamentação teórica, derivando em 21 questões enunciadas aos auditores entrevistados, as quais foram agrupadas em 03 blocos abrangendo as categorias analíticas usadas: I) Quanto aos conhecimentos gerais de *accountability*; II) Quanto às

atividades e seus respectivos relatório de auditoria da Auditoria do SUS/BA; III) Quanto às recomendações dos relatórios de auditoria. Também foi incorporada, ao instrumento, uma questão aberta para que os entrevistados pudessem discorrer livremente sobre aspectos que julgassem pertinentes em relação à discussão do tema. Este roteiro foi submetido à apreciação do professor José Antônio Gomes de Pinho, que opinou estar coerente com o objetivo da pesquisa.

Entrevistaram-se três auditores e três gestores, dos quais um atua na Coordenação de Processos, Revisão e Recursos. Nesse caso, optou-se porque esse servidor pertence ao setor da Auditoria/SUS/BA que trata das questões relacionadas ao Ministério Público estadual, fornecendo informações e atendendo às requisições desse órgão. Os outros dois gestores participaram das gestões como assessores técnicos da diretoria da Auditoria do SUS/BA nas gestões que compreenderam os anos de 2016 a 2019, período das auditorias que compõem a amostra da análise documental, bem como ser a assessoria técnica que faz a interface entre a diretoria de Auditoria do SUS/BA e o Ministério Público estadual. Por fim, entrevistaram-se três auditores, os quais compuseram a equipe, cujos relatórios fizeram parte da amostra selecionada para análise documental. O Quadro 6 demonstra esse quantitativo.

**Quadro 6** – Auditores entrevistados

Setores da Auditoria do SUS/BA	Atores entrevistados	Quantitativo
Coordenação de Processo e Revisão e Recurso	Gestor	1
Assessoria Técnica (cargo na gestão – 2016 a 2019)	Gestores	2
Auditores que compuseram as equipes de auditorias	Auditores	3
Total		6

**Fonte:** Elaborado pela autora (2021).

Saliente-se que existem outros servidores que participam do processo de trabalho, porém é o auditor que elabora o relatório de auditoria e os gestores que supervisionam, acompanham as atividades de auditoria e os atos administrativos dos processos.

Devido às limitações ocasionadas pela a pandemia causada pela SARS-COVID 19, fez-se o agendamento das entrevistas de forma virtual, preliminarmente encaminhou-se uma solicitação pelo *WhatsApp*, para o convite e sua possível participação na pesquisa.

As entrevistas foram individuais, realizadas no mês de janeiro, com duração de 60 a 90 minutos, na qual foram apresentadas questões sobre o tema de acordo com o roteiro que será apresentado. A sessão foi realizada e gravada de forma virtual com posterior transcrição e



análise dos dados que será realizada exclusivamente pela pesquisadora responsável. A pesquisadora ficou restrita em um cômodo de sua residência, com total privacidade, sem interferência ou acesso de qualquer pessoa, e o entrevistado (a) em ambiente por ele escolhido, para que fosse preservado total sigilo das falas.

## 4 RESULTADOS E DISCUSSÃO DOS DADOS

As seções anteriores, alusivas ao referencial teórico, cursaram sobre assuntos essenciais ao tema *accountability* e auditoria, na concepção do objeto de pesquisa escolhido (Auditoria do Sistema Único de Saúde, componente do Estado da Bahia, como instrumento de *accountability* horizontal). Isto posto, apresentou-se o referencial teórico da *accountability* e controle público, identificaram-se seus conceitos e suas dimensões, ressaltando os seus aspectos de *answerability* e *enforcement*; verificaram-se os aspectos mais relevantes da organização; e os argumentos teóricos e práticos existentes em torno da ampliação da atuação da Auditoria/SUS/BA para promoção da *accountability* horizontal.

À vista disso, estabelecido o referencial teórico, esta seção apresenta e interpreta os dados da pesquisa empírica. Esta pesquisa, norteadas pelas dimensões da *accountability*, utilizou-se da análise qualitativa nos documentos institucionais e na percepção que auditores e gestores entrevistados possuem a respeito do fenômeno estudado, quanto aos conceitos e dimensões de análise, para buscar uma resposta à questão-problema: como ampliar o potencial da Auditoria do Sistema Único de Saúde, componente do Estado da Bahia (Auditoria/SUS/BA), para a promoção da *accountability* horizontal?

### 4.1 ANÁLISE DOS DOCUMENTOS

No período de 2016 a 2019, conforme registro no Sisaud, foram realizadas e encerradas 100 auditorias, excluindo-se as com objeto desbloqueio de AIH, pagamento administrativo, pagamento por indenização e SWAP. Desse total, verificou-se que 33 relatórios (33%) apresentavam encaminhamentos ao Ministério Público do Estado da Bahia e, dessa forma, poderiam ser instrumentos de *accountability* e, conseqüentemente, apresentarem as dimensões de *answerability* e *enforcement*. A caracterização dos relatórios de auditoria frente aos indicadores das dimensões de *answerability* e *enforcement* previamente definidos se encontram no Quadro 07.

**Quadro 7** – Síntese geral da caracterização dos relatórios

Ativ	Demandante	Duração (Meses)	Publicização dos relatórios	Encaminhamentos Internos	Encaminhamentos Internos exceto MPBA	Defesa	Recurso	Recomendações de sanções administrativas
4344	Cidadão	18	NÃO	DG da Sesab – Coord. de Patrimônio	CMS, Seaud/MS, CIB Regional de Jequié, CMV de Jaguaquara.	SIM	NÃO	NÃO
4147	MPBA	27	NÃO		CMS, SINDMED.	SIM	NÃO	NÃO
4136	Setores Externos da SES	27	NÃO	Sesab/SAIS/DGRP, Corregedoria da Sesab	Credeb, Coren-BA, CMS, PGE.	SIM	NÃO	NÃO
4017	Setores Internos da SES	12	NÃO	SAIS/Sesab; Suregs/Sesab; Conselho de Gestão das Organizações Sociais – Congeos; PGE	CRN-BA, Coren-BA.	SIM	NÃO	NÃO
4005	MS/Ouvidoria Geral do SUS	35	NÃO	Sesab/SAIS/DAB, FES/BA	TCM, Credeb, Coren-BA, CRF e ao CRN, Ouvidoria Geral do SUS.	SIM	NÃO	SIM
3927	Componente Estadual do SNA	15	NÃO	Hospital Geral Luis Viana Filho – HGLVF; À DGRP/Sesab	TCE/BA; Ao Ministério Público do Trabalho - MPT.	SIM	NÃO	SIM
3834	MS/Ouvidoria Geral do SUS	12	NÃO		Ouvidoria Geral do SUS/Ministério da Saúde.	SIM	NÃO	SIM
3833	MS/Ouvidoria Geral do SUS	11	NÃO		Ouvidoria Geral do SUS/Ministério da Saúde.	SIM	NÃO	NÃO
3806	MPBA	40	NÃO		Ministério Público do Trabalho; TCM.	SIM	NÃO	SIM
3740	Setores Internos da SES	15	NÃO	SAIS/Sesab	PGE/BA, CES/BA, CIB/BA.	SIM	NÃO	NÃO
3733	Cidadão	14	NÃO	Fesba; DAE/SAIS/Sesab		SIM	NÃO	NÃO
3731	Ouvidoria Sesab	12	NÃO	DASF/Camaf/Saft ec/ Sesab	CMS; Ouvidoria Geral do SUS.	SIM	NÃO	NÃO
3726	Componente Estadual do SNA	45	NÃO	SAIS/Sesab	TCE.	SIM	NÃO	NÃO
3713	MPBA	22	NÃO	SAIS/DAB, SAIS/DAE, Saftec/DASF	CMS; CES/BA.	SIM	NÃO	NÃO

3709	MPBA	16	NÃO		CMS; APG.	SIM	NÃO	NÃO
3707	MPBA	22	NÃO	Grupo Condutor Estadual da Rede de Urgências/Sesab		SIM	NÃO	SIM
3704	MPBA	14	NÃO	APG/Gasec; DASF/Saftec/Sesab; Dar conhecimento à Suvisa/Sesab; Dar conhecimento à DAB/Sesab	CMS; Seaud/MS; Siops/BA.	SIM	NÃO	NÃO
3700	MPBA	13	NÃO		CMS	SIM	NÃO	NÃO
3690	Setores Internos da SES	14	NÃO	SAIS/Sesab	PGE/BA, CES/BA, CIB/BA.	SIM	NÃO	NÃO
3671	Setores Internos da SES	15	NÃO	À DASF/Saftec; À Divep/Suvisa	TCM, Seaud/Ba, CMS.	SIM	NÃO	NÃO
3670	MPBA	12	NÃO	Divisa/Sesab, Fesba	CMS, Cremeb, CRN-BA.	SIM	NÃO	SIM
3669	MPBA	9	NÃO	Suvisa/Sesab, À DAB/Sesab	CES, CMS.	NÃO	NÃO	NÃO
3667	MPBA	10	NÃO		CMS	SIM	NÃO	NÃO
3665	Câmara Municipal	13	NÃO	Fesba e à DASF	CMS; MPF.	SIM	NÃO	NÃO
3649	Ouvidoria Secretaria Estadual de Saúde	13	NÃO	COATS/DITEC/Saftec, Copeme, Ouvidoria/SUS/BA, Corregedoria da Sesab, DLC/Sesab.	PGE, Sra. Florice de Jesus Pinheiro, Sra. Maiza Moreira Lordelo.	SIM	NÃO	NÃO
3648	MPBA	18	NÃO	Suregs/Direg	SMS e ao CMS.	NÃO	NÃO	NÃO
3647	MPBA	10	NÃO	à Sesab/DGC/Área técnica da saúde da mulher/SAIS	Seaud/BA.	NÃO	NÃO	NÃO
3639	MPBA	18	NÃO			SIM	SIM	NÃO
3638	Ouvidoria-Sesab	16	NÃO	Direg (Suregs), DAB/SAIS/ Divep, DIVISA, Saftec	CMS Caculé, TCM.	SIM	NÃO	SIM
3636	MPBA	16	NÃO	DAB/Sesab	CMS, CRO-BA, CEFARBA/ DASF.	SIM	NÃO	NÃO
3630	MPBA	16	NÃO		CMS	SIM	NÃO	NÃO
3600	Cidadão	17	NÃO	Sesab/SAIS/DGRP	FESF	SIM	NÃO	NÃO
3589	MPBA	14	NÃO		PGE	SIM	NÃO	NÃO

**Fonte:** Elaborado pela autora (2020), com base no Sisaud, extração em 04/09/20.

Os dados trazidos no quadro 7 foram estratificados e apresentados separadamente de acordo com o indicador analisado, descrevendo-se sua ocorrência em relação ao quantitativo total dos relatórios.

Dos 33 relatórios de auditorias, 16 (48%) tiveram o Ministério Público do Estado da Bahia (MPBA) como demandante e 17 (52%) outros.

**Quadro 08** – Quanto aos demandantes

ATIVIDADES	DEMANDANTES	PERCENTAGENS
MPBA	16	48%
OUTROS	17	52%
TOTAL	33	100%

**Fonte:** Elaborado pela autora (2021).

Como explicitado no Quadro 8, o MPBA demandou da Auditoria/SUS/BA a realização de 16 auditorias, na amostra pesquisada. Isso reforça a afirmativa, já relatada anteriormente, que o MPBA é demandante e, também, é demandado pela Auditoria do SUS/BA, quando esta encaminha seus relatórios para esse órgão, o que reforça a credibilidade que tem a Auditoria/SUS/BA para subsidiar o MPBA nas suas ações, relacionadas com a garantia do direito à saúde.

#### 4.1.1 Ocorrências de *answerability*

Quanto à análise da publicidade dos relatórios de auditorias, observa-se que ao acessar o endereço eletrônico <https://consultaauditoria.saude.gov.br/>, site em que são publicadas as auditorias realizadas pelo Sistema Nacional de Auditoria (SNA), por meio dos seus componentes federal, estaduais e municipais, nenhuma das auditorias realizadas pelo componente do estado da Bahia Auditoria do SUS/BA foram publicadas.

Como evidenciado, quando se acessa o *link* do estado da Bahia, no *site* de “consulta auditorias”, aparece o Departamento Nacional de Auditoria e diversos componentes estaduais e municipais, mas não ocorre o componente do estado da Bahia, a Auditoria/SUS/BA. O Departamento Nacional de Auditoria, componente federal, publica os relatórios de auditoria com algumas restrições, porém há estados, como por exemplo, Rio de Janeiro, Santa Catarina, Piauí, Rio Grande do Sul e municípios baianos, como Camaçari, Eunápolis, Feira de Santana, Santo Antônio de Jesus e Ubaíra que, também, publicam os seus relatórios.

**Figura 4** – Quanto à consulta das auditorias *no Site* do SNA

**CONSULTA AUDITORIAS**  
Consulta pública de auditorias

Nesta consulta estão disponíveis as auditorias concluídas (encerradas) pelo Sistema Nacional de Auditoria do SUS – SNA, que aderiram ao SISAUD/SUS – Sistema de Auditoria do SUS e que optaram pela publicação de suas atividades.

**Consulta**

UF:

Municípios:

Órgão(\*):

Tipo Atividade:

Nº da Atividade:

Período Encerramento:

Até:

(\*): Órgão que realizou a atividade.

**Fonte:** (<https://consultaauditoria.saude.gov.br/>, janeiro de 2021).

Consultando-se a assessoria técnica da Auditoria/SUS/BA, com intuito de confirmar se realmente os relatórios de auditoria não são publicados e divulgados, a assessoria técnica informou que os relatórios da Auditoria/SUS/BA não são publicados no *site* que divulga as auditorias realizadas pelo SNA, também que em outubro de 2017 foi feita uma consulta à Procuradoria Geral do Estado (PGE) no sentido de orientar como proceder, de forma a atender o disposto na Lei de Acesso à Informação (LAI) e, ao mesmo tempo, preservar a honra e a imagem dos auditados. A PGE, após análise, solicitou dois modelos para relatório parcial da Auditoria do SUS para melhor compreender o que estava sendo motivo da consulta. A diretoria da Auditoria enviou, então, a cópia de um sumário executivo em papel e de um relatório em mídia. Em outubro de 2019, a PGE solicita, impresso em papel, a cópia de um despacho. Em síntese, até a presente data não há um parecer da PGE sobre a matéria, além disso, os relatórios de Auditoria/SUS/BA não são publicados no *site* de consulta das auditorias do SNA. Diante do exposto, conclui-se que todos os 33 relatórios da Auditoria/SUS/BA não atendem ao indicador de publicidade.

Como evidenciado, a Auditoria/SUS/BA ao não publicar os relatórios de seus trabalhos, a divulgação junto ao público não é atendida, não atuando de acordo com o pontuado por Rocha (2011); Sacramento, 2005; Abrucio e loureiro (2005) e Teixeira e Zuccolotto (2019) quando trazem a ideia de que a informação deve ser completa e encontrada com facilidade e, também, pela relação direta da publicidade com a transparência contribuir para o controle e responsabilização dos administradores públicos pelos seus atos, não permitindo o mau uso dos recursos públicos.

A publicação dos relatórios da Auditoria/SUS/BA não deverá, somente, atender ao aspecto formal, ou seja, o mandamento legal, mas também ter ampla divulgação e circulação junto ao público (ROCHA, 2011). Graciliano et al. (2009) esclarecem que independentemente da direção (vertical ou horizontal) da *accountability*, é necessário, para que ela ocorra, que as informações sobre a atuação governamental estejam disponíveis para todos. Salienta-se que a não violação do princípio da publicidade levaria a uma maior transparência dos atos, das atividades e decisões da administração pública, em concordância com a Lei Federal de Acesso à Informação (LAI), que assegura a gestão transparente da informação, propiciando amplo acesso a ela e sua divulgação (BRASIL, 1988).

Desse modo, a não publicação dos relatórios de auditorias são fatores limitantes para o exercício da dimensão *answerability* de forma plena, principalmente por não atender ao indicador publicidade do componente informar.

Quanto ao indicador “encaminhamentos para outros setores da Sesab”, observa-se, que dentre as 33 auditorias, 31(94%) tiveram entre as suas “recomendações finais” o encaminhamento para outros setores da Sesab, tanto para apenas dar conhecimento, como, em outros casos, para notificação e exposição de justificativas.

**Quadro 09** – Quanto aos encaminhamentos para outros setores da Sesab

ENCAMINHAMENTOS PARA OUTROS SETORES DA SESAB		PERCENTUAGENS
SIM	31	94%
NÃO	2	6%
TOTAL	33	100%

**Fonte:** Elaborado pela autora (2021).

Como evidenciado no Quadro 9, após essa análise, conclui-se que esse indicador atende ao componente “informar” da dimensão *answerability* da *accountability*, caracterizando um dos cinco atributos da *accountability* trazidos por Lindberg (2013), ou

seja, uma obrigação do agente de informar e justificar as decisões ao principal e conforme apontam os autores como Schedler (1999) e Pinho e Sacramento (2009) quando dizem que há obrigação de agentes públicos informarem e explicarem suas ações.

Verificou-se, também, que não existe uma padronização dos encaminhamentos internos. Desse modo, são encaminhados para superintendências, diretorias, comissões de monitoramento e setores do Fundo Estadual de Saúde, etc.

Quanto ao indicador “apresentação de defesa”, observa-se que em 30 (91%) relatórios de auditoria, os prestadores apresentaram defesa.

**Quadro 10** – Quanto à apresentação de defesa

APRESENTAÇÕES DE DEFESA		PERCENTAGENS
SIM	30	91%
NÃO	3	9%
TOTAL	33	100%

**Fonte:** Elaborado pela autora (2021).

Como demonstrado no Quadro 10, em relação ao componente justificar, o indicador “apresentação de defesa” foi atendido em obediência aos princípios constitucionais da ampla defesa e contraditório, tendo em vista que os auditados foram devidamente notificados para apresentarem defesa prévia. Esse fato alinha-se com o pensamento de Olsen (2018), que a *accountability* se refere a ser responsável perante outra pessoa, sendo obrigado a explicar e justificar a ação e a inação.

Desse modo, o encaminhamento para outros órgãos internos da Sesab, para dar conhecimento ou notificar para que apresentem justificativas, bem como a apresentação de defesa em 30 relatórios (91%) das auditorias realizadas significam um aspecto potencializador da dimensão de *answerability*. Essas conclusões se alinham ao que apontam Abrucio e Loureiro (2005), Rocha (2011) e Tomio e Rubl Filho (2013) quando dizem que os órgãos de controle têm potencial para promoção da *accountability*, embora ainda não a exerçam em sua plenitude.

Após a equipe de auditores analisar a defesa apresentada e elaborar o relatório definitivo, é emitido o comunicado de resultado de auditoria, ensejando a abertura da contagem dos prazos para interposição dos recursos administrativos.

Quanto ao indicador “interposição de recurso administrativo”, dos 33 relatórios analisados, apenas 1 (3%) interpôs o recurso de reconsideração. A fase recursal, no mesmo sentido da apresentação da defesa, visa atender a ampla defesa e o contraditório. O processo



administrativo da auditoria do SUS/BA é regulamentado pelo Decreto estadual nº 7.884, de 27 de dezembro de 2000, que insere no seu Capítulo VIII a previsão dos “recursos administrativos”, na forma do artigo 42, incisos I (recurso de reconsideração), II (recurso hierárquico) e III (recurso de revisão) (BAHIA, 2000).

**Quadro 11** – Quanto à interposição de recurso administrativo

INTERPOSIÇÕES DE RECURSO ADMINISTRATIVO		PERCENTAGENS
SIM	1	3%
NÃO	32	97%
TOTAL	33	100%

**Fonte:** Elaborado pela autora (2021).

Como evidenciado no Quadro 11, no processo administrativo da Auditoria/SUS/BA, ou auditados, pouco se utilizam da fase recursal, o que diverge das afirmações de Rocha (2011) e Olsen (2018), quanto à obrigação de justificar as não conformidades constatadas pelos órgãos de controle. Após a análise da defesa e não acatamento das justificativas, no todo ou em parte, não sendo interposto algum dos recursos administrativos, é elaborado o relatório final e dado os encaminhamentos finais aos órgãos externos à Sesab, como Ministérios Públicos, Tribunais de Contas, órgãos de classe, ouvidorias, dentre outros e recomendadas as sanções administrativas no âmbito da Sesab.

#### 4.1.2 Ocorrências de *enforcement*

Quanto ao indicador “encaminhamento para outros setores externos à Sesab”, 30 relatórios de auditoria, perfazendo um total de 91% (noventa e um por cento), tiveram entre suas “recomendações finais” encaminhamentos para órgãos externos à Sesab, não considerando o encaminhamento ao MPBA, tendo em vista que o encaminhamento a esse órgão já foi critério de composição da amostra dos relatórios.

**Quadro 12** – Quanto aos encaminhamentos para outros órgãos externos à Sesab

ENCAMINHAMENTOS PARA OUTROS SETORES EXTERNOS À SESAB		PERCENTAGENS
SIM	30	91%
NÃO	9	3%
TOTAL	33	100%

**Fonte:** Elaborado pela autora (2021).

Como evidenciado no Quadro 12, trinta auditorias foram encaminhadas para órgãos externos à Sesab. Podem-se citar como exemplos desses órgãos, Conselho Estadual de Saúde (CES), Conselhos Municipais de Saúde (CMS), Tribunais de Contas, Seção de Auditoria do Ministério da Saúde (Seaud/MS), conselhos de classe (medicina – Creneb, enfermagem – Coren-BA, farmácia – CRF-BA, odontologia CRO-BA e nutrição – CRN-BA), Ouvidoria Geral do SUS/MS, Ouvidoria da Sesab, Procuradoria Geral do Estado (PGE-BA), corregedorias etc.

Os órgãos de controle externo, como os Tribunais de Contas, órgãos correcionais e os órgãos de conselhos de classe poderão tomar as medidas e feitos pertinentes nas suas searas. Desse modo, esse indicador foi contemplado, ou seja, desenvolve-se formas e instrumentos de *accountability* e responsabilização dos agentes públicos e instituições (ROCHA, 2011; XAVIER, 2011).

Desse modo, a Auditoria/SUS/BA, ao encaminhar suas auditorias para outros órgãos, como os Tribunais de Contas, do sistema de auditoria do SUS, do órgão de controle interno e do Conselho de Saúde de cada ente da Federação, para fiscalização do cumprimento das normas, atende ao preconizado pela Lei Complementar nº 141/2012, segundo a qual os órgãos gestores de saúde da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos municípios darão ampla divulgação das prestações de contas periódicas da área da saúde, para consulta e apreciação dos cidadãos e de instituições da sociedade (BRASIL, 2012).

Quanto ao indicador “encaminhamento ao MPBA”, motivo do encaminhamento e a medida tomada quando o demandante não é o MPBA”, ou seja, não é o MPBA quem solicita a realização da auditoria e sim outros órgãos demandam para Auditoria do SUS/BA, verifica-se o seguinte:

**Quadro 13** – Síntese das auditorias não demandadas pelo MPBA, mas com posterior encaminhamento ao mesmo

ATIV.	DEMANDANTES	MOTIVOS	MEDIDAS TOMADAS NO MPBA
4344	Cidadão	Denúncia PROCEDENTE	Encaminhado à 2ª Promotoria de Justiça de Jaguaquara - BA.
4136	Setores Externos da SES	Não conformidades apontadas no relatório.	Sem resposta.
4017	Setores Internos da SES	Descumprimento do contrato de gestão.	Sem resposta.
4005	MS/Ouvidoria Geral do SUS	Não conformidades apontadas no relatório.	Encaminhado à Promotoria de Justiça de Retirolândia - BA.
3927	Componente Estadual do SNA	Descumprimento do contrato de gestão.	Sem resposta.
3834	MS/Ouvidoria Geral	Denúncia INCONCLUSIVA.	Encaminhado à 1ª Promotoria de Justiça

	do SUS		de Guanambi - BA.
3833	MS/Ouvidoria Geral do SUS	Denúncia PROCEDENTE.	Sem resposta.
3740	Setores Internos da SES	Não conformidades apontadas no relatório.	Através do Gepam, notifica a diretoria da Auditoria do SUS/BA acerca do arquivamento dos autos.
3733	Cidadão	Não conformidades apontadas no relatório.	Sem resposta.
3731	Ouvidoria/Sesab	Não conformidades apontadas no relatório.	Remessa do expediente à Promotoria de Justiça de Queimadas - BA.
3726	Componente Estadual do SNA	Não conformidades apontadas no relatório.	Distribuição do expediente para o Gesau/MPBA.
3690	Setores Internos da SES	Não conformidades apontadas no relatório.	Distribuição à 2ª Promotoria de Justiça de Família, com atribuição na área de saúde.
3671	Setores Internos da SES	Não conformidades apontadas no relatório.	Distribuição à 2ª Promotoria de Justiça de Santo Amaro – BA, com atribuição na área de saúde.
3665	Câmara Municipal	Não conformidades apontadas no relatório.	Distribuição do expediente à 2ª Promotoria de Justiça de Santo Antônio de Jesus - BA.
3649	Ouvidoria/Sesab	Denúncia PROCEDENTE.	Distribuição do expediente à 33ª Promotoria de Justiça da Capital.
3638	Ouvidoria/Sesab	Não conformidades apontadas no relatório.	Sem resposta.
3600	Cidadão	Denúncia PROCEDENTE.	Sem resposta.

**Fonte:** Elaborado pela autora (2020).

Após a realização dessas auditorias e sua finalização com a fase recursal, são encaminhados os Comunicados de Resultado de Auditoria (CRA) com os encaminhamentos finais para o demandante, para outros órgãos externos e internos à Sesab e, também, para o MPBA quando há indícios de crime ou violação ao direito à saúde.

Quanto ao indicador “encaminhamento ao MPBA e a medida tomada quando o demandante é o MPBA”, das 33 auditorias selecionadas, o MPBA figurou como demandante em 16 delas, 48% da amostra.

**Quadro 14** – Síntese das auditorias demandadas pelo MPBA e com posterior encaminhamento ao mesmo

ATIV.	MOTIVOS DAS DEMANDAS DO MPBA	MEDIDAS TOMADAS
4147	Instruir procedimento ministerial.	Instrução de procedimento ministerial.
3806	Solicitação de avaliação na gestão da saúde.	Distribuição do expediente à Promotoria de Justiça de Catu - BA.
3713	Referente ao inquérito civil para avaliar se foram sanadas não conformidades em auditoria anterior.	Sem resposta.
3709	Referente ao inquérito civil para avaliar se foram sanadas não conformidades em auditoria anterior.	Sem resposta.
3707	Referente ao inquérito civil em virtude de denúncia na Ouvidoria do SUS/BA.	Distribuição do expediente à Promotoria de Justiça de Juazeiro - BA.
3704	Avaliar se foram sanadas não conformidades em auditoria anterior.	Sem resposta.
3700	Referente ao inquérito civil em virtude de não conformidades na gestão da saúde.	Sem resposta.
3670	Referente ao inquérito civil instaurado acerca das não conformidades constatadas na Auditoria/SUS/Sesab.	Sem resposta.
3669	Referente ao inquérito civil, com a finalidade de constatar a regularização da gestão do Sistema Único de Saúde.	Sem resposta.
3667	Referente ao inquérito civil em virtude de não conformidades na gestão da saúde.	Pede informação se o relatório final da Auditoria 3667 já foi enviado à SMS-MSJ, bem como quais as justificativas apresentadas pelo fiscalizado foram acatadas, solicitando, também, o envio do <i>link</i> para acesso ao relatório conclusivo da Auditoria.
3648	Avaliar se foram sanadas não conformidades em auditoria anterior.	Sem resposta.
3647	Referente ao inquérito civil em virtude de não conformidades na gestão da saúde.	Solicita informações quanto às providências adotadas junto ao município em relação às inconformidades apontadas em relatório de auditoria.
3639	Referente ao inquérito civil em virtude de não conformidades na gestão da saúde.	Sem resposta.
3636	Referente ao inquérito civil para avaliar se foram sanadas não conformidades em auditoria anterior.	Sem resposta.
3630	Referente ao inquérito civil em virtude de não conformidades na gestão da saúde.	Sem resposta.
3589	Avaliar se foram sanadas não conformidades em auditoria anterior.	Distribuição à 2ª Promotoria de Justiça da Família, com a atribuição na área de saúde pública.

**Fonte:** Elaborado pela autora (2021).

Como mostrado no Quadro 14, o MPBA solicita à Auditoria/SUS/BA a realização de auditorias para subsidiar os seus procedimentos na área da saúde. Entre os motivos das demandas à Auditoria do SUS/BA, 16 relatórios de auditorias, que tiveram como demandante, o MPBA, observaram-se os seguintes motivos para essas demandas: 6 foram referentes ao inquérito civil em virtude de não conformidades na gestão da saúde; 6 avaliar se foram

sanadas não conformidades em auditoria anterior; 1 referente ao inquérito civil, com a finalidade de constatar a regularização da gestão do Sistema Único de Saúde; 1 referente ao inquérito civil em virtude de denúncia na Ouvidoria do SUS/BA; 1 solicitação de avaliação na gestão da saúde; 1 instruir procedimento ministerial.

Em dez auditorias, o MPBA não enviou resposta à Auditoria/SUS/BA da medida tomada naquele órgão. Em 2 deles foi encaminhada a Promotoria de Justiça do Município em que a auditoria foi realizada, 1 informa Instrução de procedimento ministerial e 2 solicita informações de auditoria realizada anteriormente.

Como evidenciado nos Quadros 13 e 14 as auditorias encaminhadas ao MPBA, tanto as demandadas pelo próprio MPBA como as demandadas por outros órgãos ou pelo planejamento da Auditoria/SUS/BA, podem instruir outros feitos, tanto na esfera administrativa, como Termos de Ajustamento de Conduta (TAC) e inquérito civil, como ações ajuizadas na esfera judicial, como ação civil pública por atos de improbidade e ação civil pública para garantir o direito à saúde. Com essas condutas, os responsáveis poderão ser punidos na esfera judicial.

A Auditoria/SUS/BA, ao encaminhar seus relatórios ao MPBA com a finalidade de subsidiar procedimentos na área da saúde que possam desencadear responsabilização, alinha-se aos autores O'Donnell (1998), Rocha (2011), Xavier (2011), Rocha (2013) e Matias-Pereira (2014) ao pontuar que a *accountability* necessita da responsabilização permanente dos indivíduos e instituições no que se refere aos seus desempenhos como detentores de poder.

Quanto ao indicador “tempo razoável de duração do processo, houve uma preponderância de duração das auditorias selecionadas, no intervalo de 12 a 24 meses (67%).

**Quadro 15** – Quanto à duração em meses das auditorias

DURAÇÃO EM MESES	QUANTIDADES	%
00 A 06 MESES	0	0%
06 A 12 MESES	6	18%
12 A 24 MESES	22	67%
24 A 36 MESES	3	3%
> 36 MESES	2	2%
TOTAL	33	100

**Fonte:** Elaborado pela autora (2021).

Como explicitado no Quadro 15, verificou-se, ainda, auditorias com mais de 36 meses de duração. Observando-se a duração dos processos da Auditoria/SUS/BA, percebe-se que há uma limitação ao indicador de celeridade processual, o que pode significar um obstáculo à

efetiva responsabilização dos gestores da saúde e, conseqüentemente, à dimensão *enforcement* da *accountability* conforme esclarece Miguel (2005), que a *accountability* impõe sanções e prestação de contas.

**Quadro 16** – Quanto ao quantitativo das atividades e ano de início

ANO-INÍCIO	QUANTITATIVO	PERCENTAGEM
2016	28	85%
2017	4	12%
2018	1	3%
TOTAL	33	100%

**Fonte:** Elaborado pela autora (2021), com base no Sisaud, extração em 04/09/20.

Como mostrado no Quadro 16, do quantitativo de 33 relatórios de auditorias selecionados, cujas auditorias foram iniciadas nos anos de 2016, 2017 e 2018 e encerradas até dezembro de 2019, 28 (85%) tiveram seu início em 2016, 4 (12%) em 2017 e 1 (3%) em 2018. Verifica-se, também, que no ano de 2019 não aparecem atividades de auditorias, inferindo-se que não houve atividades iniciadas e encerradas em 201

9 até o momento da coleta dos dados (maio/2020).

A celeridade processual é garantida pela Constituição de 1988, no seu artigo 5º, inciso LXXVIII, quando apresenta o seguinte teor: “a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação” (BRASIL, 1988). Como observado na dicção desse inciso, inserido no âmbito dos direitos fundamentais, a celeridade não só se aplica aos processos judiciais, como também é categoricamente aplicável aos processos administrativos que são instaurados no âmbito da administração pública. Esse princípio está intimamente relacionado ao da eficiência e da moralidade que, juntos, expressam a efetiva administração pública, que tem como finalidade atender ao interesse público por meio de processos céleres e efetivos. Somando-se o tempo de duração em que o processo permanece tramitando na Auditoria/SUS/BA, mais o tempo que poderá permanecer no MPBA, pode-se inferir que as responsabilizações, na esfera judicial, poderão ocorrer de forma não efetiva, pelo decurso do tempo, demonstrando um *deficit* de *enforcement*.

Quanto ao indicador Recomendações de aplicar glosas; ressarcimento; suspensão e descredenciamento; rescisão de contrato e suspensão temporária de contratar com a administração estadual, observa-se que dos 33 relatórios analisados 05 (15,1%) apresentam algum aspecto dessas recomendações.

**Quadro 17** – Quanto às recomendações de aplicação de sanções administrativas no âmbito da Auditoria SUS Bahia

Recomendações	Quantidades	Percentuais
Glosa	00	00%
Ressarcimento	03	9,1%
Suspensão	01	3,0%
Descrédenciamento	00	00%
Rescisão de contrato	01	3,0%
Suspensão temporária	00	00%
Total	05	15,1%

**Fonte:** Elaborado pela autora (2021).

Como demonstrado no quadro 17, observou-se que em um baixo percentual (15,1%) são recomendadas as penalidades previstas no Decreto estadual que regulamenta a atuação da Auditoria/SUS/BA, podendo-se inferir que uma baixa capacidade da dimensão *enforcement* da Auditoria/SUS/BA, o que se contrapõe ao observado na literatura quando diz que a responsabilização e consequente sanção é um avanço no alcance à dimensão *enforcement*, o que insta os indivíduos, instituições e órgãos públicos estarem submetidos ao controle de agências estatais e serem responsabilizados pelos seus desempenhos (O'DONNELL, 1998; XAVIER, 2011; ABRUCIO; LOUREIRO, 2004; ABRUCIO; SANO, 2008).

Observou-se, ainda, que as recomendações nos relatórios são no sentido de recomendar a correção das não conformidades constatadas no cumprimento às previsões contidas nos manuais técnicos, resoluções, portarias, leis e normas administrativas.

A sanção/punição é o cerne da dimensão *enforcement* da *accountability* definido como a capacidade de fazer cumprir a lei e aplicar sanções envolvendo os órgãos e agentes que detêm a atribuição legal e a capacidade institucional para tal (ROCHA, 2013). Quanto aos indicadores, nos relatórios de auditorias analisados, utilizados para verificar a dimensão *enforcement* da *accountability*, observou-se que os encaminhamentos das auditorias ao Ministério Público estadual, quando esse é o demandante ou quando outros órgãos ou setores demandam, nesse órgão os responsáveis podem sofrer sanções na esfera judicial, através de ação civil pública e ação de improbidade administrativa.

Nesse sentido, Sacramento (2011, p. 68) ressalta que consequências de ordens criminal e civil, quando cabíveis, também precisam ser efetivadas para que o processo de *accountability* seja efetivo. Dessa forma, houve atendimento a esse indicador, o que caracteriza um avanço para responsabilização e sanção de agentes públicos que descumpriram

a lei (ROCHA, 2013). No entanto, em relação ao indicador celeridade processual e recomendações de sanções administrativas, verificou-se que as auditorias, em sua maioria, tiveram seus processos prolongados, o que pode significar um limite às respostas requeridas pelos demandantes.

Em relação às recomendações das sanções administrativas, previstas no Decreto estadual nº 7.884/2000, foram observadas uma baixa frequência, conforme descrito anteriormente, o que demonstra a não utilização de forma plena da capacidade de *enforcement* da Auditoria/SUS/BA.

Desse modo, o atendimento a esses indicadores de *enforcement* estaria prejudicado.

## 4.2 ANÁLISE DAS ENTREVISTAS

Esta seção busca resgatar as percepções dos auditores em saúde pública e gestores da Auditoria/SUS/BA a respeito da temática estudada, como ampliar o potencial da Auditoria do Sistema Único de Saúde, componente do Estado da Bahia (Auditoria/SUS/BA), para a promoção da *accountability* horizontal, publicidade (transparência); apresentação de defesa e interposição de recursos administrativos; encaminhamentos dos relatórios de auditoria para órgãos internos da SESAB e encaminhamentos dos relatórios para o MPBA.

Através das visões apresentadas pelos entrevistados, buscou-se verificar o conteúdo de suas falas e argumentos apresentados. Expõem-se, a seguir, as análises pertinentes ao objeto desta pesquisa, sem qualquer pretensão de apontar erros e acertos nas visões dos entrevistados, mas verificar suas posturas e relações com o processo de trabalho da Auditoria/SUS/BA. As categorias de análise, sob a estrutura de análise temática, foram extraídas do roteiro de entrevista (Apêndice A). São elas: a) Auditoria/SUS/BA como instrumento de *accountability*; b) publicidade (transparência); c) defesa e recurso administrativo; d) encaminhamento a órgãos internos da SESAB; e e) encaminhamentos a órgãos externos à SESAB.

### 4.2.1 A Percepção dos gestores

O entendimento sobre o termo *accountability* se apresentou de forma homogênea entre o grupo dos gestores entrevistados. Os três gestores apresentaram, no conteúdo de suas falas,



os três elementos mais citados na interpretação do termo *accountability*: prestação de contas, transparência e responsabilização; verificando-se, de modo geral, uma compreensão do conteúdo do termo *accountability*, o que coaduna com os conceitos de Campos (1990), Denhardt e Denhardt (2000) e Pinho e Sacramento (2009).

**Quadro 18** – Percepção dos gestores quanto ao entendimento sobre o termo *accountability*

Entrevistados	Trechos das entrevistas
G 1	<i>[...] poder prestar toda informação[...] intuito de transparência no processo de trabalho.</i>
G 2	<i>[...]eu entendo como um processo de prestação de contas e responsabilização[...]Jeu não quero dizer punido, mas se houve responsabilização e a pessoa assumiu as consequências pelo erro.</i>
G 3	<i>[...]mais aqui é muito utilizado para prestação de contas, responsividade, é transparência [...]</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com gestores (2021).

O grupo de gestores apresentou várias respostas, no que concerne à publicidade (transparência), prestação de contas (justificar e informar) no processo de trabalho da Auditoria/SUS/BA, porém sobressaiu a relação entre prestação de contas e transparência. A informação é precária e pode macular todo o trabalho, comprometendo a prestação de contas e transparência conforme pontuam Schedler (1999) e Campos (1990), Pinho e Sacramento (2009), Sacramento e Pinho (2016).

**Quadro 19** – Percepção dos gestores quanto à publicidade (transparência) e prestação de contas (justificar e informar) no processo de trabalho da Auditoria/SUS/BA

Entrevistados	Trechos das entrevistas
G 1	<i>[...] pra mim transparência envolve realmente publicização de tudo que a gente apura aqui. [...] o cidadão também ter o retorno das denúncias [...]. [...] pra mim, a prestação de contas ocorre no momento que ele dá o retorno nas defesas. [...].</i>
G 2	<i>A gente precisava para ter transparência, a gente precisa disso é fundamental para o órgão de Auditoria do SUS [...]. Informar e justificar? A gente precisa dizer para os implicados qual foi o resultado[...] a gente precisa informar para as pessoas numa linguagem clara, o que a gente faz, porque isso vai dá transparência [...].</i>
G 3	<i>Transparência [...] deve iniciar desde a minha organização do meu método de trabalho e posteriormente, deve ser levado à sociedade. A informação eu acho bastante precária. [...] informações não fidedignas podem macular todo o trabalho.</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com gestores (2021).

Quanto à publicidade, de um modo geral, os gestores foram unânimes em dizer que os relatórios de auditoria não são publicizados, o que converge para os achados da análise dos documentos e se constitui em um aspecto limitante para a dimensão *answerability* da

Auditoria/SUS/BA, conforme lecionam Graciliano et al. (2009) ser necessário para que ela ocorra, que as informações sobre a atuação governamental estejam disponíveis para todos.

**Quadro 20** – Percepção dos gestores quanto à publicidade (transparência)

Entrevistados	Trechos das entrevistas
G1	<i>Não no nosso caso aqui, a gente não é como o Ministério da Saúde que são publicizados total [...]. Se você quiser ver um relatório de auditoria, externo, nosso, ele não é publicizado[...]. No Sisaud é de fácil acesso, aí você vê auditorias concluídas [...].</i>
G2	<i>[...] não pode ser público até o fechamento da auditoria. [...] o meu maior problema não é com a plublicização, é com a transparência, a quem a gente deve realmente dizer, a gente devia dizer de forma clara, de forma transparente [...]. [...] estava sendo publicado tudo, inclusive as correções dos coordenadores e auditores e aí a gente pediu para suspender e aí notificar o SNA [...].</i>
G3	<i>Tem um site que a gente consegue acessar auditorias do Denasus, de outros componentes, mas o da Bahia, não [...].</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com gestores (2021).

Ainda nas respostas dos entrevistados, a informação e justificação têm relação com as defesas e recursos apresentados e com os encaminhamentos para órgãos externos à SESAB.

*[...] também de informar aos órgãos todas as recomendações que estão nos encaminhamentos. [...] encaminhar se houve devolução, ao Ministério Público, ao Tribunal de Contas e, pra mim, essa é a prestação de contas que os gestores têm com o trabalho nosso aqui e deveria ter. (Gestor 1).*

*[...] não era apresentado defesa, corria à revelia, achavam, talvez, que não fosse dá em nada, que aquilo era meramente um relatório, acho que de um tempo pra cá tem sido mais frequente da justificção. [...] ainda acho que é muito superficial as defesas apresentadas. (Gestor 3).*

Quando questionados sobre alcançar a responsabilização de gestores públicos e prestadores de serviço, os entrevistados se posicionaram de forma semelhante. O Gestor 3 ressalta que tal responsabilização é incipiente no processo de trabalho da Auditoria. Salienta que apesar dos auditores terem recebido capacitação para a elaboração e aplicação de Matriz de Responsabilização nas atividades, o que poderia apontar com mais segurança os responsáveis com a mudança da gestão da Auditoria, ocorrida em 2019, esse processo foi suspenso. Assim o que mais foi enfatizado é que a responsabilização e posterior punição deveriam ser constantemente perseguidas.

**Quadro 21** – Percepção dos gestores quanto à responsabilização, sanção/punição

Entrevistados	Trechos das entrevistas
---------------	-------------------------

G 1	<i>Responsabilização é desde o momento que você aponta aquela impropriedade e tem que apontar aquilo ou o prestador [...]. Eu acho que é quando a gente encaminha para outros órgãos, PGE, MP polícia federal [...]. [...] nossos relatórios ainda não apontam tanto a responsabilidade e responsabilização.</i>
G 2	<i>Eu acho que ocorre, a gente segue o processo administrativo [...] o problema é exatamente o tempo, mas esse é o ordenamento jurídico daqui, né, precisa de todas essas instâncias para que aconteça [...]. [...] a gente tem que responsabilizar também quem propiciou, então a responsabilização tem de ser uma cadeia, que tem de ser de cada um se não o negócio não funciona. (Gestor 2).</i>
G 3	<i>Eu acho que esta questão de responsabilização é outro elemento muito incipiente ainda no nosso processo de trabalho [...]. É uma reclamação muito grande dos auditores que a gente não vê resultado, né? [...] às vezes manda para o Ministério Público, para o Tribunal de Contas, pra corregedoria, pra controle interno para que apure o que está sendo avaliado [...]. A matriz de responsabilização não foi implementada, foi suspensa em 2019 [...].</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com gestores (2021).

Em relação à responsabilização, complementou-se indagando se nas auditorias da Auditoria/SUS/BA, se consegue explicitar os responsáveis pelas não conformidades ou irregularidades constatadas nos relatórios. Entre os respondentes, ficou claro que ainda não se consegue estabelecer a autoria dos fatos irregulares ou ilegais apontados nos relatórios e que o processo investigativo deveria ser aprimorado. Obteve-se, então, as seguintes respostas:

#### **Quadro 22** – Percepção dos gestores quanto à responsabilização

<b>Entrevistados</b>	<b>Trechos das entrevistas</b>
G1	<i>Alguns a gente visualiza sim, mais claro, nem todos, eu acho que não fica claro quem é o responsável [...]. [...] alguns são bem criteriosos, a autoria e materialidade ficam mais claros, outros nem tanto, fica uma coisa mais genérica.</i>
G2	<i>[...] eu acho que nosso relatório é muito normativo, diz que infringiu a portaria[...]a portaria tem uma limitação, tem um contexto que tem que ser especificado [...] é um elo em que o auditor de saúde é a única pessoa capaz de fazer [...].</i>
G3	<i>Em mesmo aqueles relatórios que considero mais robustos, que trazem bastante elementos significativos nem sempre eles trazem essa questão da autoria, o nexso de causalidade [...]. [...] o único que eu achava interessante era aquele grupo da matriz de responsabilização, porque conseguiria ver toda trajetória de responsabilização de cada um dos agentes [...] nisso a gente falha muito, é pena que isso tenha sido descontinuado há 2 anos.</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com gestores (2021).

No bloco II, indagou-se sobre os limites no processo de trabalho da Auditoria/SUS/BA. Em relação a limites à autonomia do Auditor, um dos gestores, percebe que tem. Assim pontua no seguinte trecho da entrevista:

*[...] eu acho que não deveria, não sei se em um dado momento[...]tentam podar um pouco[...]. (Gestor 1).*

Quanto a limites à celeridade dos processos, o grupo de gestores apresentou percepção convergente em afirmar que os processos de auditoria são lentos na sua condução. Fenômeno também observado na análise dos documentos.

**Quadro 23** – Percepção dos gestores quanto a limites à celeridade dos processos

<b>Entrevistados</b>	<b>Trechos das entrevistas</b>
G 1	<i>Para mim [...] é um processo longo, eu acho que deveria ser mais célere, pra dar uma resposta [...]. [...] perde um pouco da nossa função, principalmente no caso de denúncia, um ano depois sai o relatório com uma resposta, com recomendação [...].</i>
G 2	<i>[...] acho que o tempo é demorado e o tempo é demorado porque priorizam muitas fases [...] e aí você vai de fase em fase e acaba os processos demorando muito e poderiam ser mais céleres. (Gestor 2).</i>
G 3	<i>Eu acho um absurdo o prazo, por mais que a gente fale que tem um processo de trabalho muito cuidadoso pra ser feito, bem apurado, mas é algo muito, assim, tornam-se intempestivas aquelas conclusões, aquelas notificações [...]. [...] dependendo do tempo decorrido, isso fica mais difícil penalizar [...]. [...] eu acho que é muito demorado nosso processo, eu acho que tinha de ser revisto muitas coisas, deveriam ser tratados de forma diferente alguns elementos [...]. [...] eu acho que tem problemas operacionais, seguir o decreto, auditor de férias ou licença e fica aguardando, [...] então eu acho que é muito precário a ainda nossa celeridade. (Gestor 3).</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com gestores (2021).

O grupo de gestores afirmou que a Auditoria/SUS/BA tem um grande potencial para promoção da *accountability*, com um corpo técnico especialista na área da saúde com enfermeiros, farmacêuticos e médicos, porém deverá adaptar sua estrutura que ainda é precária e adequar seu processo de trabalho no sentido de tornar-se mais *accountable*. O que mais se vislumbrou entre os entrevistados foi a morosidade no rito do processo administrativo, a não adequada caracterização dos responsáveis, quanto à autoria e materialidade e a não utilização da grande quantidade dos dados que são coletados pela Auditoria/SUS/BA.

**Quadro 24** – Percepção dos gestores quanto ao potencial da Auditoria/SUS/BA como instrumento de *accountability*

<b>Entrevistados</b>	<b>Trechos das entrevistas</b>
G 1	<i>Eu acho que tem grande potencial [...] tem agentes públicos sendo responsabilizado sem processos administrativos e sindicâncias [...]. [...] mesmo com limitações de celeridade, tem avançado muito.</i>
G 2	<i>Muito, muito e eu acho que a gente perde o espaço por não assumir esse potencial [...] a formação da gente, com um corpo técnico que tanto necessita da área da saúde com enfermeiros, farmacêuticos, médicos [...].</i>
G 3	<i>Eu acho que se a gente falar de potencial, potencialidade, eu acho que sim, eu acho que nos</i>

	<p><i>falta estrutura [...].</i></p> <p><i>[...] se a gente pensar na quantidade de dados, informações que é gerada pela Auditoria em vários seguimentos, de gestão de saúde, de gestão de serviços, contratos, políticas públicas, então eu acho que teria [...].</i></p> <p><i>[...] muita informação, poderia contribuir na transparência, na prestação de contas também e da própria responsabilização, agora eu acho que nós temos essa potencialidade, mas não temos ainda as condições necessárias.</i></p>
--	--

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com gestores (2021).

Outro questionamento dirigido aos entrevistados procurou pesquisar a percepção dos gestores quanto à análise de defesa e recurso administrativo, ou seja, oferecer aos auditados a ampla defesa e contraditório. Os entrevistados foram uníssonos em explicitar a lentidão no processo de análise das defesas e dos recursos administrativos, apontando a necessidade da busca da celeridade nos procedimentos da Auditoria/SUS/BA.

**Quadro 25** – Percepção dos gestores quanto à análise de defesa e recurso administrativo

Entrevistados	Trechos das entrevistas
G 1	<p><i>[...] quando vem uma defesa que tem uma parte jurídica, os auditores se sentem com receio de fazer [...].</i></p> <p><i>[...] na hora de ser analisado, tem lá que são quinze dias, mas passa-se anos às vezes [...] na defesa também que internamente são quinze dias, só que muitas vezes demoram meses [...].</i></p>
G 2	<p><i>[...] geralmente as análises de defesa, muito pouco acrescenta, então talvez elas precisassem ser mais rápidas [...] isso que eu acho, a gente não tem prazo [...].</i></p> <p><i>[...] uma coisa que a gente critica é porque todas essas instâncias de defesa acontecem no mesmo órgão [...] acaba que todos os recursos acabam aqui, então talvez isso fragilize a transparência do processo no sentido de que, tem um viés aí né, a mesma pessoa com o mesmo entendimento.</i></p>
G 3	<p><i>[...] demora muito, era para ser algo pelo tempo de dez dias, cinco dias, é uma coisa que quando você vai ver leva meses ou anos [...].</i></p> <p><i>[...] a maioria dos processos não traz elementos novos, repete-se o que apresentou na defesa, repete no recurso de revisão, então, eu acho também que não deveria ter uma equipe própria pra fazer isso [...].</i></p>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com gestores (2021).

O grupo de gestores da Auditoria/SUS/BA, em suas respostas, reconheceram que não há uma padronização para os encaminhamentos das conclusões das auditorias e que esses encaminhamentos são divergentes entre as equipes, devendo ser revistos e padronizados, pois dentro de um mesmo órgão encaminha-se para o gestor de maior hierarquia, bem como para os demais de menor hierarquia e, também, em certos momentos, há dúvidas para quem encaminhar. E, finalmente, o Gestor 1 têm a percepção que não existe uma valorização do trabalho e esforço do auditor.

**Quadro 26** – Percepção dos gestores quanto aos encaminhamentos para outros órgãos da Sesab

<b>Entrevistados</b>	<b>Trechos das entrevistas</b>
G 1	<i>A gente faz os encaminhamentos, assim, alguns dão retorno da situação [...]outros não fazem nada, só recebem e não dão retorno. [...] rever esses encaminhamentos que estão sendo muito divergentes entre as equipes, equivocados[...]. [...] não existe uma padronização, cada equipe faz seus encaminhamentos [...].</i>
G 2	<i>[...]Jeu não sei qual é a origem, se é uma limitação de conhecimento técnico da gente no sentido de perceber, talvez esse seja um limite, se é uma falta de fluxo da gente não saber o que faz e tem várias discursões aqui no sentido de responsabilizar o superintendente, responsabilizar o diretor, responsabilizar o servidor[...]. [...]a gente identificar os responsáveis no máximo possível[...].</i>
G 3	<i>[...] eu acho que falta uma padronização, porque cada auditor manda para vários ou manda para um [...] então eu acho que a gente precisa padronizar determinadas situações de encaminhamentos internos da Sesab [...].</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com gestores (2021).

Observa-se que os entrevistados afirmaram que os encaminhamentos para o Ministério Público contribuem para a responsabilização e que, dentre outras razões, a demora nas respostas e o não retorno das ações do MPBA podem ser fatores limitantes.

**Quadro 27** – Percepção dos gestores quanto aos encaminhamentos dos relatórios de auditoria ao Ministério Público

<b>Entrevistados</b>	<b>Trechos das entrevistas</b>
G 1	<i>[...] eu acho que se não fosse o Ministério Público muita coisa não andaria, porque instauram inquérito, cobram da gente documentação e aí a gente ver o retorno [...]. [...] até solicitam que a gente faça um acompanhamento para ver se aquela situação já foi corrigida.</i>
G 2	<i>[...] nos encaminhamentos, acho que tem isso a gente as vezes é muito enxuto. [...] o retorno do Ministério Público era despachado para o auditor dar ciência, agora geralmente o tempo é tão longo que quando chega ele não lembra mais do processo [...].</i>
G 3	<i>[...] o processo demora tanto que eu não vejo respostas do Ministério Público[...] mas nem todos, pelo volume de processos encaminhados e como o Ministério demanda muito da gente, deveria ser mais [...]. Até nos arquivados não diz o motivo, simplesmente foi arquivado [...]. [...] me preocupa também outra coisa com relação ao Ministério Público, quando eu vejo, uma auditoria de 2009 e ele pedindo agora em 2019 [...].</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com gestores (2021).

Neste item foi questionado se os relatórios de auditoria poderiam ser considerados uma investigação para subsidiar o MP. Os entrevistados acreditam que sim, porém as evidências deveriam ser mais robustas quanto à autoria e materialidade dos fatos.

**Quadro 28** – Percepção dos gestores quanto se os relatórios de auditoria poderiam ser considerados uma investigação para subsidiar o MP

Entrevistados	Trechos das entrevistas
G1	<i>Eu acho que em algumas situações até sim porque ele traz um inquérito, às vezes, ele manda uma representação [...].</i>
G2	<i>Acho que deve ser, assim, uma coisa tipo elemento de prova, eu acho que sim, acho que a gente precisa talvez, eu não sei o quanto as nossas evidências são suficientes [...]. [...] essa prova técnica, o técnico foi lá, viu, disse qual é o problema técnico e eles vão cuidar da responsabilização.</i>
G3	<i>Eu acho que deveria ser, pela concepção, trazer vários elementos, que configuram uma determinada situação que a gente considerou como irregular, não conforme [...] agora se eles estão nessa condição eu não vou saber [...] esses elementos, na minha percepção tem relatórios que não trazem, não trazem os elementos básicos, embora a gente tenha melhorado na nossa organização [...] mas mesmo assim tem relatórios que são precários [...].</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com gestores (2021).

Complementando esse item, indagou-se se existia diferença na condução, na realização das auditorias quando o demandante era o MPBA. Verifica-se que nas percepções dos gestores 1 e 2 há uma cobrança maior por parte do MPBA.

*[...] quanto aos que eles demandam pra gente, às vezes a gente demora, eles ficam cobrando, porque as vezes está em fase de defesa, em elaboração, está em correção [...]. (Gestor 1).*

*[...] quando o Ministério Público é demandante, acho que existe uma força do Ministério Público sim, porque eles cobram, eles dão pressão [...] é o único órgão externo que cobra a demanda [...]. (Gestor 2).*

Quanto ao questionamento se houve avanço nos órgãos de controle no poder fiscalizatório, os respondentes apresentaram posicionamentos discordantes. O gestor 2 tendeu a afirmar que não, e gestores 1 e 3 que sim, porém com ressalvas, ressaltando que a Auditoria/SUS/BA ainda precisa melhorar e evoluir no seu processo de trabalho, corrigindo algumas coisas no que concerne a problemas operacionais, logísticos, de motivação, de remuneração e de padronização.

**Quadro 29** – Percepção dos Gestores quanto a haver avanço nos órgãos de controle no poder fiscalizatório

Entrevistados	Trechos das entrevistas
G 1	<i>[...] eu acho que a gente já evoluiu muito, mas precisa corrigir algumas coisas [...].</i>
G 2	<i>Nessa época que nós estamos não, acho que não estão, acho que a gente está vivendo um período de muito questionamento, em parte porque existem esses espaços, a gente foi lá não disse, não foi claro com relação ao que a gente viu, então eu acho que ficou uma sensação de que ninguém estava olhando, de que a Auditoria teve aqui e não deu conta [...].</i>

	<i>[...] a gente tem uma crise de órgão de controle, eu acho que a gente não está vivendo um momento de ascendência não, e é um momento que a gente precisava cuidar disso, que a nossa função é desse conceito geral de accountability, se a gente não der a informação, não informar os responsáveis, não pedir a responsabilização, está em crise.</i>
G 3	<i>Eu acho que a Auditoria evoluiu, foi feito todo um processo, foram feitas tentativas a partir de vários instrumentos, tivemos oficinas para discutir visão, missão, plano diretor de auditoria, planejamento, em alguns aspectos eu acho que a gente conseguiu evoluir [...]. [...] tivemos curso de direito para qualificar relatórios para tornar mais efetivos, parceria com TCU e outros órgãos de controle [...]. [...] claro que eu acho que ainda a gente não está no topo, ainda tem muito a evoluir, ainda temos problemas operacionais, logísticos, de motivação, de remuneração, de padronização [...]. A gente tem aquelas potencialidades, é um corpo técnico multidisciplinar, multiprofissional que consegue ter uma visão muito ampla do SUS [...].</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com gestores (2021).

#### 4.2.2 A Percepção dos auditores

Os auditores entrevistados, assim como os gestores, apresentaram em suas falas os aspectos de prestação de contas, transparência e responsabilização que estão embutidos no conteúdo do termo *accountability*, os quais foram aventados pelos entrevistados. Apenas o Auditor 1, respondeu não ter ideia do significado do termo *accountability*, ou seja, não expressou nenhum elemento conceitual do termo *accountability*, como descrito pelos autores Campos (1990), Denhardt e Denhardt (2000) e Pinho e Sacramento (2009).

#### Quadro 30 – Percepção dos auditores quanto ao entendimento sobre o termo *accountability*

Entrevistados	Trechos das entrevistas
A 1	<i>[...] eu não tenho ideia, [...] a ideia pelo nome é alguma coisa de contabilidade.</i>
A 2	<i>[...] quando eu penso em accountability é prestação de contas, certo, agora, é um termo que não uso no dia a dia, é uma terminologia pra mim nova, apesar de na experiência da Auditoria, a gente trabalhe, lide com prestação de contas, toda vida, né?</i>
A 3	<i>Accountability na minha concepção é a obrigação na administração pública, especificamente é a obrigação que o gestor público tem de prestar contas, não é, dos seus atos, seja para os superiores, né, seja de um modo geral e além, isso envolve a transparência, envolve a responsabilização do gestor público [...].</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com auditores (2021).

O grupo de auditores, assim com o grupo dos gestores, ressaltaram a estreita relação entre prestação de contas e transparência, observada nos seguintes trechos:

#### Quadro 31 – Percepção dos auditores quanto à publicidade (transparência) e prestação de contas (justificar e informar) no processo de trabalho da Auditoria/SUS/BA

Entrevistados	Trechos das entrevistas
---------------	-------------------------



A 1	<i>Você tem que prestar contas quando você usa o dinheiro público. [...] acompanhamento, né, dos órgãos de controle, pra ver se isso realmente aconteceu, mas independente disso ele tem que informar no próprio sistema do SUS.</i>
A 2	<i>[...] a transparência permeia todo o processo de auditoria, desde o acesso do auditor aos documentos que ele precisa para realizar atividade de auditoria, assim como ele também tem que dar transparência da opinião dele depois, no relatório que sai, as evidências, deixar tudo muito claro, muito transparente.</i>
A 3	<i>Transparência [...] pra fora em grau de accountability eu acho muito baixo.</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com auditores (2021).

A percepção dos auditores quanto à publicidade, de um modo geral, eles foram uníssimos em dizer que os relatórios de auditoria não são publicizados; isso foi observado também com o grupo dos gestores.

**Quadro 32** – Percepção dos auditores quanto à publicidade (transparência)

<b>Entrevistados</b>	<b>Trechos das entrevistas</b>
A 1	<i>[...] não sei se realmente estão sendo publicizados no SNA [...]. [...] deveria ser, para as coisas ficarem bem transparentes [...].</i>
A 2	<i>[...] com as atividades encerradas, ainda não estão sendo publicizados [...]. Os outros componentes publicam no site do Sistema Nacional de Auditoria, lá você tem o mapa do Brasil, você clica no Estado, vai abrindo os componentes daquele Estado, quais têm seus relatórios publicizados [...] não é um relatório na íntegra, mas de qualquer maneira qualquer cidadão tem acesso [...].</i>
A 3	<i>No site tem, mas vai pegar relatório com quatro, cinco, oito anos atrás[...]. Tem alguns públicos no SISAUD antigo, mas tem que ter senha [...].</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com auditores (2021).

Especificamente, quanto à informação e justificção, o auditor 2 pontua que “É quando o prestador e gestor tem acesso ao achado de auditoria. [...] com amplo direito de se defenderem daquilo que está sendo posto”, o que demonstra a relação com a ampla defesa e contraditório oportunizados no processo administrativo da auditoria.

Quando questionados sobre alcançar a responsabilização de gestores públicos e prestadores de serviço, os auditores entrevistados foram coincidentes em suas falas. O auditor 3 ressalta que é incipiente no processo de trabalho da Auditoria e que uma Matriz de Responsabilização que poderia apontar com mais segurança os responsáveis, e que deveria ser implantada, teve esse processo de implementação suspenso em 2019. Assim o que mais foi enfatizado é que a responsabilização e posterior punição deveriam ser efetivadas.

**Quadro 33** – Percepção dos auditores quanto à responsabilização, sanção/punição

<b>Entrevistados</b>	<b>Trechos das entrevistas</b>
----------------------	--------------------------------

A 1	<p><i>[...] a gente tem a notificação, tem a defesa, a gente não acompanha o processo todo para saber se esse prestador foi penalizado, não temos esse retorno [...].</i></p> <p><i>[...] a gente não sabe, se ficou engavetado, se houve alguma ingerência política e acabou não acontecendo, a gente não tem esse retorno.</i></p> <p><i>[...] acho que existe uma limitação nas responsabilizações [...] acho que fica uma coisa muito vaga [...].</i></p> <p><i>[...] a gente agora vai fazer a matriz de responsabilização [...].</i></p>
A 2	<p><i>[...] tem que ter a responsabilização, tem que ter a punição que estiver prevista na lei, na legislação, nada imaginativo, nada no achismo, naquilo que está determinado, na normativa do SUS.</i></p> <p><i>Eu acho que quando isso acontece já é muito no final mesmo; depois de passados todos os trâmites e as condições que são dadas aos prestadores apresentarem a defesa, recursos, todas as etapas é que é realmente realizado e não tem garantia que realmente vão ser responsabilizados.</i></p> <p><i>Eu acho que ainda está precário; a gente até consegue desenhar o problema, mas a aplicação, a cobrança dessa penalização, da responsabilização, muitas vezes acho que não ocorre [...] a gente tem que pensar internamente como melhorar, talvez até buscar informações com outros órgãos, verificar como é realizado pra ver se a gente consegue implantar no nosso setor também; o que eu acho é que a gente ainda está muito defasado em relação a outros órgãos de controle.</i></p>
A 3	<p><i>[...] eu acho que tem um medo de responsabilizar as pessoas [...], eu acho que para ser auditor tem que ter coragem, ter determinação, tem que ter foco [...].</i></p> <p><i>[...] quando a gente focar em auditar e avaliar o ato das pessoas, eu acho que a gente conseguiria responsabilizar melhor [...].</i></p> <p><i>[...] o que vejo ainda muito na Auditoria é o senso comum, eu vejo isso várias vezes [...] não existe senso comum em auditoria, o auditor é para olhar critério [...].</i></p>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com auditores (2021).

Em relação à responsabilização, complementou-se indagando se nas auditorias da Auditoria/SUS/BA se consegue explicitar os responsáveis pelas não conformidades ou irregularidades constatadas nos relatórios. Entre os respondentes, ficou claro que ainda não se consegue estabelecer a autoria dos fatos irregulares ou ilegais apontados nos relatórios e que as punições previstas em lei deveriam ser aplicadas, porém o processo investigativo está defasado em relação aos outros órgãos de controle. Obteve-se, então, as seguintes respostas:

**Quadro 34** – Percepção dos auditores quanto à responsabilização, sanção/punição dos responsáveis

Entrevistados	Trechos das entrevistas
A 1	<p><i>[...] a gente agora vai fazer a matriz de responsabilização, a gente fazia muito no achismo, só responsabilizando aqueles mesmos, daquele mesmo período e, as vezes, nem pegando todo mundo [...] talvez a gente tenha um avanço mais significativo [...].</i></p>
A 2	<p><i>Nem sempre; muitas vezes há uma falha e eu me coloco também nessa falha como auditora, de colocar os nomes daqueles que agiram de forma inconformemente [...].</i></p> <p><i>[...] inclusive a Matriz de Responsabilização não avançou até porque nós não temos o</i></p>

	<i>conhecimento ainda, a segurança nesse conhecimento, a gente ainda precisa desenvolver muito isso. Na verdade, essa Matriz não foi ainda implementada, não temos ainda ideia de quando vai implementar. [...] apuração do fato mais detalhadamente, aí vai chegar na responsabilização, mas eu observo também que a gente perde tempo, perde prazo e, por conta disso, não há o que fazer a não ser arquivar e, muitas vezes, acabam arquivados no Ministério Público, esse time é que precisa melhorar.</i>
A 3	<i>Acho que muitas vezes não, por medo, tem o medo de ser mal visto ou tem essa coisa de você ser malzinho, medo de represália; eu acho que não tem a ver com Auditoria, eu acho que a auditoria é uma atividade pericial, a Auditoria tem criado uma geração de maricas [...].</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com auditores (2021).

No bloco II, indagou-se sobre os limites no processo de trabalho da Auditoria/SUS/BA. Em relação a limites à autonomia do Auditor, os auditores reconheceram que, de alguma forma, existem limites à autonomia do auditor.

**Quadro 35** – Percepção dos auditores quanto a limites no processo de trabalho da Auditoria

<b>Entrevistados</b>	<b>Trechos das entrevistas</b>
A 1	<i>Eu senti isso na pele. A gente identificou uma irregularidade, uma coisa séria [...] aí quando eu liguei para o meu coordenador, ele disse que não, não era caso, não sei o quê, que a gente iria encaminhar depois [...]. [...] tem coisas que a gente perde o time [...] a gente sabe que o relatório vai sair daqui a 3,4,5 meses, né? então o fato já não faz mais sentido. Aquela questão do glaucoma que iam suspender os colírios [...] a gente foi redigir um documento para o Ministério Público.</i>
A 2	<i>[...] a gente vai até onde a legislação e as boas práticas de auditoria nos conduzem [...]. [...] ela vai até determinado ponto, por isso que a gente encaminha nossos relatórios de auditoria para outros órgãos, com o Ministério Público, Tribunais de Contas, até para polícias, todas para apurar, de fato, corregedoria etc. Tem alguns colegas, que eles batem na mesma tecla que não temos; de fato eu concordo com eles [...]. Escrever, escrever você até pode, mas com certeza mais adiante a coisa vai ser aparada, acho que tem limite porque não é totalmente livre.</i>
A 3	<i>De dentro da Auditoria, em si, não, mas existem pressões externas, sem dúvidas, de pessoas de dentro da Administração Pública, da Direção da Auditoria, da coordenação; da Diretoria nunca tive [...].</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com auditores (2021).

Quanto a limites à celeridade dos processos, o grupo de auditores concordaram nas respostas e afirmaram que os processos de auditoria são morosos na sua condução; os auditores 1 e 2 se utilizaram da expressão “perda do time”. Cabe ressaltar, ainda, que o Auditor 3, em uma de suas falas, relata as solicitações em excesso de pareceres à PGE.

**Quadro 36** – Percepção dos auditores quanto a limites à celeridade dos processos

<b>Entrevistados</b>	<b>Trechos das entrevistas</b>
A 1	<i>Muito, muito, muito, a gente vê que estou pegando relatório agora que eu fiz há um ano atrás [...]. [...] eu pensei que o município já tinha recebido, mas não; está consertando, tá consertando, tá</i>

	<i>consertando e não sei o quê [...].</i>
A 2	<i>Eu acho que nós temos muito a evoluir nesse tópico, eu acho que a gente precisa melhorar muito [...]. [...] eu acho que a gente perde o time muitas vezes na auditoria, a auditoria chega atrasada [...].</i>
A 3	<i>Eu acho que a celeridade, ela poderia ser mais célere se o escopo do trabalho fosse mais focado, eu acho que as auditorias são muito amplas [...]. [...] uma coisa que acho importante é ficar esperando consulta à PGE [...] a gente não pode segurar um relatório porque está aguardando opinião da PGE, a gente não pode não botar uma recomendação porque está aguardando a PGE [...]. Eu acho que a PGE hoje tem atrapalhado o nosso processo de trabalho [...]. Não é deficiência técnica não, é covardia, vai no senso comum [...].</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com auditores (2021).

O grupo de auditores afirmou que a Auditoria/SUS/BA tem potencial de *accountability*, porém deverá fortalecer a sua cultura organizacional, fazer parcerias com outros órgãos de controle, tanto externo como interno e adequar seu processo de trabalho no sentido de se tornar mais *accountable*. O que mais se vislumbrou entre os entrevistados foi a lentidão no rito do processo administrativo, a não padronização dos encaminhamentos e a não adequada caracterização dos responsáveis, quanto à autoria e materialidade.

**Quadro 37** – Percepção dos auditores quanto à Auditoria/SUS/BA ter potencial para contribuir com instrumento de *accountability*

<b>Entrevistados</b>	<b>Trechos das entrevistas</b>
A 1	<i>Eu acho que tem [...] tornando a coisa mais ágil mais fluida [...] a questão do tempo, do time, que a gente não pode perder [...] pra mim é crucial, porque é saúde e não pode esperar [...].</i>
A 2	<i>Ela por si só sem parcerias, eu acho que não, eu acho que a Auditoria/SUS/BA tem que formar parcerias para que seja efetiva [...]. [...]eu acho que a gente tem perdido um pouco de nossa condição, um pouco, ao longo do tempo, devido ao o desgaste da imagem da Auditoria [...].</i>
A 3	<i>Eu acho que sim, eu acho que tem um potencial e acho que temos que focar cada vez mais pra dentro, para os serviços próprios [...].</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com auditores (2021).

Outro questionamento dirigido aos entrevistados procurou pesquisar a percepção dos auditores quanto à análise de defesa e recurso administrativo, no sentido de atender aos princípios constitucionais da ampla defesa e contraditório. Os entrevistados apresentaram respostas convergentes e demonstraram a inquietação na lentidão do processo de análise das defesas e dos recursos administrativos, em consonância com as falas dos gestores e, também, apontando a necessidade da busca da celeridade nos procedimentos da Auditoria/SUS/BA.

**Quadro 38** – Percepção dos auditores quanto à análise de defesa e recurso Administrativo

Entrevistados	Trechos das entrevistas
A 1	<i>[...] eu já analisei alguns recursos e demora bastante [...]então teria que ser uma coisa muito mais rápida.</i>
A 2	<i>[...] eu acho tanto a defesa como o recurso totalmente importante nesse processo de auditoria. Eu acho que a gente tem insegurança, lá na Auditoria em relação à apresentação do Recurso[...]. [...] às vezes parece que passou tanto tempo para chegar ao auditor e sempre fica aquela dúvida se está dentro do prazo [...]. [...] eu acho que melhorou, já foi um avanço, mas seria bom cobrar, para esses prazos serem de fato cumpridos, tanto pelos auditores na análise de defesa, quanto dos auditados na apresentação também.</i>
A 3	<i>Em relação à defesa são os prazos, tem para o prestador e não para Auditoria e aí demora muito. Quanto a recursos, não sei, já fiz muito pouco [...].</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com auditores (2021).

O grupo de auditores da Auditoria/SUS/BA, no que tange às respostas dadas, foi contundente em dizer que não há uma padronização para os encaminhamentos dos relatórios de auditorias com as conclusões. O auditor 3 tem a percepção que não existe uma valorização do trabalho e esforço do auditor, também não há comprometimento nas justificativas que devem ser apresentadas à Auditoria/SUS/BA.

#### **Quadro 39** – Percepção dos auditores quanto aos encaminhamentos para outros órgãos da Sesab

Entrevistados	Trechos das entrevistas
A 1	<i>[...] tanto órgão aí na SESAB mesmo, fora do MP, que a gente, com tanta sigla, que a gente se perde quem é quem[...].</i>
A 2	<i>Eu acho que não há padronização, a gente na verdade trabalha muito com copiar e colar, assim é muitas vezes, nós auditores temos dúvidas em relação a isso, para quem encaminhar de fato, eu acho que isto está sendo um nó na Auditoria [...]. Na verdade, o que eu entendo quanto ao problema em relação a esses encaminhamentos internos, tem vários fatores, entre eles, o desconhecimento do auditor da organização da Secretaria por mudança interna que a gente às vezes não tem acesso [...] não tem uma indicação a quem encaminhar de fato, encaminha pra Diretoria, encaminha pra Superintendência, encaminha diretamente ao responsável, a gente não sabe muito a quem encaminhar [...].</i>
A 3	<i>Eu acho que eles não estão nem aí, eles dão qualquer resposta [...].</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com auditores (2021).

Observa-se que os entrevistados afirmaram que os encaminhamentos para o Ministério Público contribuem para a responsabilização e que, dentre outras razões, a demora nas respostas, o não retorno das ações instituídas no MPBA podem ser fatores limitantes. O auditor 3 sugere que seja feita uma triagem e que só sejam encaminhados relatórios que contenham relevância no seu conteúdo.

#### **Quadro 40** – Percepção dos auditores quanto aos encaminhamentos dos relatórios de auditoria ao Ministério Público

Entrevistados	Trechos das entrevistas
A 1	<i>Às vezes a gente fica pensando, que meu Deus, o Ministério Público vai ser o salvador da pátria, né, ele vai realmente responsabilizar essas pessoas? Às vezes a nossa esperança última é o MP [...] [...] será que ele devolveu aquele dinheiro, será que aquela pessoa foi realmente punida? [...] a gente encaminha, mas não sabe depois o que foi o que resultou, se tem algum desdobramento a mais, se foi para a polícia, se foi feito alguma coisa, a gente não sabe se foi feita outra auditoria [...].</i>
A 2	<i>Os encaminhamentos para o Ministério Público, na maioria das vezes, contribuem para responsabilização [...] quando a gente consegue encaminhar em um determinado prazo.</i>
A 3	<i>O relatório de auditoria, sem dúvida contribui para responsabilização, agora eu acho que a gente poderia, tanto para o Ministério Público como para qualquer órgão que a gente encaminhe, a gente tem que saber selecionar pela relevância, não mandar qualquer coisa [...]. Eu gostaria de saber o que aconteceu, mas a gente não tem nenhum retorno de nada, a gente não sabe nem se foi encaminhado de verdade, o feedback a gente não tem [...].</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com auditores (2021).

Ainda integrando esse item, foi questionado se os relatórios de auditoria poderiam ser considerados uma investigação para subsidiar o MP. Os auditores, assim como os gestores, acreditam que sim, porém as evidências deveriam ser mais robustas quanto à autoria e materialidade dos fatos.

**Quadro 41** – Percepção dos auditores quanto aos relatórios de auditoria serem considerados uma investigação para subsidiar o MPBA

Entrevistados	Trechos das entrevistas
A 1	<i>Sim, a gente vai a fundo no que nos compete, dentro dos nossos limites [...]. Às vezes, eu tenho dificuldades nesses encaminhamentos [...] faz o possível para demonstrar os responsáveis e o fato [...].</i>
A 2	<i>Eu acho que sim [...] penso que se o auditor consegue materializar o achado dele, a evidência, eu acho que sim.</i>
A 3	<i>Sem dúvida, sem dúvida [...] principalmente em questões penais [...].</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com auditores (2021).

Complementando esse item, indagou-se se existia diferença na condução na realização nas auditorias quando o demandante era o MPBA. Verifica-se que na percepção dos auditores 2 e 3 não há diferença na condução, já na visão do auditor 1 há diferença no sentido de se dar prioridade e haver uma maior cobrança do próprio MPBA, quando o mesmo é o demandante.

**Quadro 42** – Percepção dos auditores quanto diferença na condução na realização nas auditorias quando o demandante era o MPBA

Entrevistados	Trechos das entrevistas
A 1	<i>[...] às vezes quer dar uma prioridade [...].</i>

	<i>[...]depois a gente vê aí demorando, demorando, entendeu? Uma denúncia, às vezes, para a gente apurar que já passaram dois, três, cinco anos, o que adianta mais? [...].</i>
A 2	<i>[...] na minha visão não há diferença na condução. [...] eu sou da opinião que a gente demora muito a trabalhar nessas demandas [...].</i>
A 3	<i>Não. Pelo menos comigo não.</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com auditores (2021).

Quanto ao questionamento se houve avanço nos órgãos de controle no poder fiscalizatório, os respondentes apresentaram posicionamentos discordantes, os auditores 1 e 3 tenderam a afirmar que não é, e o auditor 2, sim, porém ressaltando que a Auditoria/SUS/BA ainda precisa melhorar a comunicação com a rede de controle e diminuir a ingerência política.

**Quadro 43** – Percepção dos auditores quanto a haver avanço nos órgãos de controle no poder fiscalizatório

<b>Entrevistados</b>	<b>Trechos das entrevistas</b>
A 1	<i>Difícil responder [...] agora mesmo eu fui fazer uma auditoria que o prestador já foi auditado por quatro vezes e os erros persistem [...].</i>
A 2	<i>Eu acho que de uma maneira geral sim [...] nós já temos a rede controle, a comunicação já é um pouco melhor entre os órgãos participantes [...]. [...] a Auditoria ainda está aquém, a Auditoria/SUS/BA, ainda está precisando melhorar [...] acredito que vai melhorar nessa parceria que a gente faz entre o Estado e os órgãos de controle [...]. Eu acho que na saúde existe muita interferência política, eu acho que trava muito nosso trabalho, a gente não tem segurança de que aquilo que a gente apura, de fato, vai sair da Auditoria. Assim da Secretaria, da Auditoria vai, mas vai sair da Secretaria? eu acho que o maior problema hoje é a questão política, a interferência política.</i>
A 3	<i>Não, não acho não, não acho que há esse interesse, nem acho que há um sentimento das pessoas de dar importância a isso, sinceramente não vejo isso não [...].</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com auditores (2021).

Após serem respondidas as questões construídas no Roteiro de Entrevistas, abriu-se um espaço para os entrevistados expressarem suas visões sobre algo que não havia sido tratado e que considerassem relevantes em relação ao tema. Destacam-se os seguintes fundamentos:

- a) Necessidade de buscar prestação de contas, transparência e responsabilização no processo de trabalho;
- b) Aprimorar o processo investigativo;
- c) Tornar o processo de trabalho transparente;
- d) Fortalecer a Auditoria/SUS/BA com inserção na rede de controle;
- e) Inserir a cultura da *accountability* na Auditoria/SUS/BA;

- f) Necessidade de tornar o processo administrativo da Auditoria mais célere, buscando uma tempestividade nas respostas aos demandantes.

**Quadro 44** – Percepção dos gestores e auditores quanto à questão livre

<b>Entrevistados</b>	<b>Trechos das entrevistas</b>
G 1	<i>[...] o processo de auditoria que, pra mim, deveria ser muito transparente e eu acho que a gente não é [...].</i>
G 2	<i>Pra mim, eu comungo dessa ideia, qual é a capacidade de accountability que a gente tem? E dos órgãos de controle em geral? [...]. [...] a gente não devia ser um apoio para o Ministério Público? A gente não devia se unir enquanto órgão de controle e a gente ter um foco especial? [...] a gente se complementa porque o que eles têm de poder de controle externo a gente tem de poder de órgão técnico e isso eu acho que é uma associação que precisa ser fortalecida pra a gente aumentar a accountability do sistema [...]. [...] se essa discursão de accountability fluísse aqui dentro e todo mundo entendesse, sabe, eu acho que essa coisa do Mestrado Profissional [...] a gente precisa estar discutindo sim, responsável, informação sim [...].</i>
G 3	<i>[...] tem uma dificuldade muito grande na questão da transparência, prestação de contas também [...] tipo para que existe a Secretaria de Saúde, consegui fazer tal coisa. Acho que a Secretaria está atrasada e a Auditoria segue o mesmo ritmo da instituição. Só de cinco anos para cá a gente acessa a área restrita da Auditoria e sabe o que cada equipe está fazendo, o que cada auditor está fazendo.</i>
A 1	<i>[...] essa questão de prestação de contas, da transparência, responsabilização, isto a gente está precisando estar perseguindo o tempo todo no nosso trabalho [...]. [...] eu acho que nós temos que aprimorar mais o nosso processo investigativo [...].</i>
A 3	<i>Eu que dentro da Auditoria deveria haver uma prestação de contas interna, não no sentido de fiscalizar ninguém, no sentido de todo mundo saber o que está acontecendo [...]. [...] não vejo uma cultura interna formada dentro da Auditoria, eu vejo uma ilha, dentro desses anos todos a gente fica em nossas ilhas [...]. [...] muitas vezes eu já pensei em sair, pela desvalorização, não é só financeira, é porque, às vezes, você vê um trabalho sem propósito [...].</i>

**Fonte:** Elaboração da autora baseada nas entrevistas realizadas com auditores (2021).

Como se pode ver, houve consonância entre a maioria das respostas dos autores, excetuando-se no que se refere ao questionamento se houve avanço nos órgãos de controle no poder fiscalizatório, quando os auditores 1 e 3 tenderam a afirmar que não, e o auditor 2, que sim; e se existia diferença na condução, na realização das auditorias, quando o demandante era o MPBA, verificou-se que na percepção dos auditores 2 e 3 não há diferença na condução, já na visão do auditor 1, há diferença no sentido de se dar prioridade e haver uma maior cobrança do próprio MPBA quando o mesmo é o demandante. Também existiu uma congruência entre as respostas dos gestores, excetuando-se quando se indagou se existia diferença na condução, na realização nas auditorias, quando o demandante era o MPBA, os gestores 1 e 2 afirmaram que nesses casos havia uma cobrança maior por parte do MPBA,



bem como quanto ao questionamento se houve avanço nos órgãos de controle no poder fiscalizatório, o gestor 2 tendeu a afirmar que não, e os gestores 1 e 3 que sim.

Observou-se que as respostas foram convergentes quando comparadas as respostas dos dois grupos de entrevistados, tanto os auditores como os gestores. Verificou-se que os relatórios de auditoria da Auditoria/SUS/BA não são publicizados, não há uma transparência efetiva; a Matriz de Responsabilização não foi implementada, o que dificulta a responsabilização de gestores públicos e prestadores de serviço; os processos de auditoria são morosos, não há uma padronização nos encaminhamentos para os setores internos da Sesab; a Auditoria/SUS/BA tem potencial de *accountability*, porém deverá adequar seu processo de trabalho no sentido de tornar-se mais *accountable*; não existe uma valorização do trabalho e esforço do auditor e, embora os encaminhamentos para o Ministério Público contribuam para a responsabilização, há demora nas respostas ou não retorno das ações instituídas no MPBA; os relatórios de auditoria podem ser considerados uma investigação para subsidiar o MPBA desde que as evidências sejam mais robustas quanto à autoria e materialidade dos fatos e haja avanço nos órgãos de controle no poder fiscalizatório. Cabe ressaltar ainda que o Auditor 3, em uma de suas falas, relata as solicitações em excesso de pareceres à PGE.

Pode-se concluir que a Auditoria/SUS/BA, como um órgão de controle interno, para atuar como instrumento de *accountability*, no que concerne às suas dimensões de *answerability*, com ênfase na transparência (SACRAMENTO, 2005; BUTA; TEIXEIRA; SCHURGELIES, 2018), informação e justificação e *enforcement* como responsabilização e sanção (CAMPOS, 1990; SCHEDLLER, 1999; PINHO e SACRAMENTO, 2009), como explicitado nas falas dos auditores e gestores, deverá adotar no seu processo de trabalho mecanismos mais efetivos, reforçando as potencialidades e mitigando os limites.

#### 4.3 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Este estudo teve como objetivo geral propor subsídios que conduzam a Auditoria do Sistema Único de Saúde (Auditoria/SUS/BA), do Sistema Nacional de Auditoria (SNA), órgão de controle interno, ampliar seu potencial como instrumento de *accountability* horizontal, visando mitigar seus limites e reforçar suas potencialidades.

Para alcançar esse objetivo procurou-se identificar, nos relatórios das auditorias que foram programadas e encerradas nos anos de 2016 até dezembro 2019 e que tiveram entre as suas recomendações finais o encaminhamento ao Ministério Público do Estado da Bahia (MPBA), as ocorrências relacionadas às dimensões *answerability* e *enforcement* da *accountability*; identificar, nos relatórios de auditoria, aspectos limitadores e potencializadores da atuação da Auditoria/SUS/BA, no exercício de sua atividade de controle interno, no âmbito do SUS, como instrumento de *accountability* horizontal; caracterizar a percepção dos auditores em saúde pública e gestores da Auditoria/SUS/BA quanto às ocorrências relacionadas às dimensões *answerability* e *enforcement* da *accountability*.

Foram identificadas, nos Relatórios das Auditorias, as ocorrências relacionadas às dimensões *answerability* e *enforcement* da *accountability* e, conforme observadas na análise dos indicadores, identificou-se que os relatórios de auditoria não são publicados e os auditados não se utilizam da fase recursal para justificar as não conformidades constatadas nos relatórios. Verificou-se, ainda, a não padronização dos encaminhamentos finais para os órgãos internos da Sesab. Quanto ao indicador celeridade processual, que tem estreita relação para a efetiva responsabilização de gestores e prestadores, identificou-se uma morosidade dos processos de auditoria postergando a responsabilização dos responsáveis pelas não conformidades identificadas nos relatórios.

Foram, também, identificados nos Relatórios de Auditoria, aspectos limitadores e potencializadores da atuação da Auditoria do SUS/BA, no exercício de sua atividade de controle interno, no âmbito do SUS, como instrumento de *accountability* horizontal. Quanto aos aspectos limitadores, na análise dos documentos foram: ausência de publicidade; não interposição de recursos; não padronização dos encaminhamentos aos órgãos internos da Sesab, não resposta do MPBA aos encaminhamentos da Auditoria/SUS/BA, não celeridade processual e baixo percentual de recomendações de sanções administrativas. Quanto aos aspectos potencializados, foram: a apresentação de defesa; encaminhamentos para os órgãos internos da Sesab e encaminhamento ao MPBA e a outros órgãos como Tribunais de Contas, Corregedorias, órgãos de classe etc.

Ao caracterizar a percepção dos auditores e gestores da Auditoria/ SUS/BA quanto às ocorrências relacionadas às dimensões *answerability* e *enforcement* da *accountability* observa-se que tanto os auditores quanto os gestores da Auditoria/SUS/BA foram unânimes em dizer que mesmo tendo um *site* do SNA, em que os outros componentes publicizam os

seus relatórios, o componente do Estado da Bahia não se utiliza dessa ferramenta para dar publicidade aos seus relatórios. Essa não publicização dos relatórios de auditoria influencia a transparência que deveria estar presente em todas as fases de realização da atividade de auditoria. Outra questão importante, presente em vários momentos das falas dos respondentes foi a lentidão do processo de auditoria. Nas respostas, os entrevistados salientam que é um processo lento que, muitas vezes, faz com que as auditorias que são encaminhadas ao MPBA sejam arquivadas. Essa baixa celeridade dificulta o desempenho eficiente das atividades de auditorias como instrumento de *accountability* horizontal que impacta em um dos pilares da *accountability*, a transparência que, por sua vez, interfere na efetiva prestação de contas. Essa morosidade faz com que os relatórios de auditoria cheguem ao MPBA após passados vários meses ou até mesmo anos do acontecimento do fato, quando as evidências já foram apagadas e os gestores foram mudados.

Não existe uma padronização dos encaminhamentos para os órgãos internos da Sesab, fato que pode estar relacionado à deficiência na padronização do processo de trabalho entre as coordenações. Tais fatos demonstram a necessidade de haver uma maior integração entre as coordenações durante a realização das auditorias. No âmbito da responsabilização, constatou-se que a não implementação da matriz de responsabilização que poderia ser uma importante ferramenta de identificação de autoria da responsabilidade e materialidade dos fatos, demonstrando de forma robusta os responsáveis e os fatos considerados não conformes ou ilegais, teve seu processo de implementação suspenso. Desse modo, a dimensão *enforcement*, traduzida na responsabilização, punição e sanção torna-se distante no processo de trabalho da Auditoria/SUS/BA. Pode-se concluir, da análise das entrevistas, que os auditores e gestores apontaram fatores limitantes e potencializadores para Auditoria/SUS/BA ampliar sua atuação como instrumento de *accountability* horizontal, em sintonia com o observado na análise dos documentos e, também, acrescentaram outros aspectos.

Dos resultados obtidos, conclui-se que há fatores limitantes no processo de trabalho da Auditoria do SUS/BA que inibem a sua atuação como instrumento efetivo para a promoção da *accountability* horizontal, confirmando, assim, o pressuposto de que os órgãos de controle têm potencial para promoção da *accountability*, embora ainda sem exercê-la de forma plena (ABRUCIO; LOUREIRO, 2005; ROCHA, 2011; TOMIO; RUBL FILHO, 2013; ROBL FILHO, 2013).

Por fim, a partir das identificações anteriores, propõe-se subsídios que conduzam a Auditoria do Sistema Único de Saúde (Auditoria/SUS/BA), do Sistema Nacional de Auditoria (SNA), órgão de controle interno, ampliar seu potencial como instrumento de *accountability* horizontal, visando mitigar os fatores limitadores e reforçar suas potencialidades. Por meio desses resultados, pode-se concluir que os aspectos limitantes, que deverão ser mitigados, predominam em relação aos aspectos potencializadores que deverão ser fortalecidos para que a Auditoria/SUS/BA se fortaleça como efetivo instrumento de *accountability* horizontal.

Dessa forma, propõem-se as seguintes sugestões de melhoria no processo de trabalho da Auditoria/SUS/BA, por meio da elaboração de um plano de ação através da ferramenta de qualidade 5W1H. Esse plano tem por finalidade promover ações corretivas dos aspectos limitadores demonstrados nesse estudo e utiliza a ferramenta de qualidade 5W1H como base para a sua concepção.

Revela Ambrozewicz (2003) que *What* – Qual é o assunto? *Who* – Quem: Qual o departamento responsável? *Where* – Onde: Onde a ação será conduzida? *When* – Quando: Quando esta operação será conduzida? *Why* – Por que: Por que esta operação é necessária? Como: Como conduzir esta operação? Conforme Tillmann (2006) a tradução desse recurso para o português tem se referido como 3Q1POC (O Quê? Quando? Quem? Por quê? Onde? Como?). Neste trabalho o termo “What” será utilizado para demonstrar as propostas de melhoria nos processos de trabalho sugeridas pela autora.

**Quadro 45** – Proposta para publicização dos relatórios de auditoria da Auditoria/SUS/BA  
(*What* – O que)

<i>Why</i> (Por que)	Para atender ao princípio da publicidade, ampliando a transparência nas ações da Auditoria/SUS/BA.
<i>Where</i> (Onde)	No <i>site</i> da Sesab.
<i>When</i> (Quando)	Até o mês de dezembro de 2021.
<i>Who</i> (Quem)	Auditoria/SUS/BA, através da Diretoria Geral.
<i>How</i> (Como)	Por meio da criação de um <i>Link</i> de acesso no <i>site</i> da Sesab, com certas restrições de forma a atender o disposto na Lei de Acesso à Informação (LAI) e, ao mesmo tempo, preservar a honra e a imagem dos auditados, ampliando a transparência nas ações da Auditoria/SUS/BA.

**Fonte:** Elaborado pela autora (2021).

**Quadro 46** – Proposta para padronização dos encaminhamentos aos órgãos internos da Sesab  
(*What* – O que)

<i>Why</i> (Por que)	Para tornar mais célere as justificativas encaminhadas pelos órgãos notificados.
<i>Where</i> (Onde)	Na Auditoria/SUS/BA.

<i>When</i> (Quando)	Até o mês de dezembro de 2021.
<i>Who</i> (Quem)	Coordenações de equipes.
<i>How</i> (Como)	Fazer uma oficina envolvendo auditores e gestores com a perspectiva de que sejam encaminhados ao gestor de hierarquia maior do setor e este solicite as justificativas de seus subordinados; a não ser em casos de responsabilizações em que o autor configure como responsável da ilicitude ou do dano ao erário, segregando a responsabilização de funções para que cada um seja responsabilizado por aquilo que ele controla ou é responsável.

**Fonte:** Elaborado pela autora (2021).

**Quadro 47** – Proposta para criação de um núcleo de coordenação para tornar os processos de auditoria mais céleres (*What* – O que)

<i>Why</i> (Por que)	Para mitigar a morosidade nos processos de Auditoria.
<i>Where</i> (Onde)	Na Auditoria/SUS/BA.
<i>When</i> (Quando)	Até o mês de dezembro de 2021.
<i>Who</i> (Quem)	Auditoria/SUS/BA, através da Diretoria Geral.
<i>How</i> (Como)	Criar uma coordenação dos auditores responsáveis especificamente pela análise dos recursos administrativos e que monitore de forma peremptória os prazos recursais, tanto para os prestadores como para a Auditoria/SUS/BA. Este núcleo poderá, também, ter a atribuição de monitorar e solicitar ao Ministério Público os andamento dos processos encaminhados obtendo resposta dos desdobramentos das auditorias naquele órgão e, posteriormente, encaminhar à equipe de auditores que realizaram a auditoria.

**Fonte:** Elaborado pela autora (2021).

**Quadro 48** – Proposta para alinhamento e padronização na elaboração dos relatórios (*What* – O que)

<i>Why</i> (Por que)	Para padronização dos relatórios.
<i>Where</i> (Onde)	Na Auditoria/SUS/BA.
<i>When</i> (Quando)	Até o mês de dezembro de 2021.
<i>Who</i> (Quem)	Diretores, coordenadores e auditores.
<i>How</i> (Como)	Promover reuniões, com periodicidade estabelecidas, com a presença de Diretores, Assessores, Coordenadores e Auditores. Poderá, também, ser ressaltado nessas reuniões que os auditores atentem para as recomendações de sanções administrativas previstas no Decreto estadual nº 7.884/2000.

**Fonte:** Elaborado pela autora (2021).

**Quadro 49** – Proposta para promover ações de Educação Continuada (*What* – O que)

<i>Why</i> (Por que)	Para manter o aperfeiçoamento técnico profissional.
<i>Where</i> (Onde)	Na Auditoria/SUS/BA e em outros órgãos de controle.
<i>When</i> (Quando)	Até o mês de dezembro de 2021.
<i>Who</i> (Quem)	Diretores, coordenadores e auditores.
<i>How</i> (Como)	Promover ações de Educação Continuada para aperfeiçoamento técnico profissional dos auditores em saúde pública que irá repercutir na qualidade dos relatórios de auditoria.

**Fonte:** Elaborado pela autora (2021).

**Quadro 50** – Proposta para implementar a participação da Auditoria/SUS/BA na rede de controle (*What* – O que)

<i>Why</i> (Por que)	Para fortalecer as parcerias com outros órgãos de controle, tais como: Tribunais de Contas, Controladorias e Ministérios Público.
<i>Where</i> (Onde)	Na rede de controle.
<i>When</i> (Quando)	Até o mês de dezembro de 2021.
<i>Who</i> (Quem)	Auditoria/SUS/BA, através da Sesab.
<i>How</i> (Como)	Possuindo acesso aos sistemas de informação da rede.

**Fonte:** Elaborada pela autora (2021).

**Quadro 51** – Proposta para implementar a Matriz de Responsabilização (*What* – O que)

<i>Why</i> (Por que)	Para robustecer a determinação da autoria e materialidade e a consequente efetivação da punição dos responsáveis.
<i>Where</i> (Onde)	Auditoria/SUS/BA, através da Diretoria Geral.
<i>When</i> (Quando)	Até o mês de dezembro de 2021.
<i>Who</i> (Quem)	Audidores
<i>How</i> (Como)	Resgatando os conhecimentos adquiridos na capacitação ministrada pelo Tribunal de Contas da União aos auditores da Auditoria/SUS/BA.

**Fonte:** Elaborado pela autora (2021).

**Quadro 52** – Proposta para direcionar à PGE somente consultas que versem sobre matérias jurídicas (*What* – O que).

<i>Why</i> (Por que)	Para tornar mais céleres os processos de auditoria em que é solicitado o parecer da PGE quanto a assuntos técnicos e não jurídicos, tendo em vista que relatórios ficam parados aguardando esse parecer com consequente demora na decisão.
<i>Where</i> (Onde)	Auditoria/SUS/BA, através da Diretoria Geral.
<i>When</i> (Quando)	Até o mês de dezembro de 2021.
<i>Who</i> (Quem)	Diretores da Auditoria/SUS/BA.
<i>How</i> (Como)	Através de uma análise da Assessoria Técnica da Diretoria Geral da Auditoria/SUS/BA.

**Fonte:** Elaborado pela autora (2021).

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo desta dissertação foi propor subsídios que conduzam a Auditoria do Sistema Único de Saúde (Auditoria/SUS/BA), do Sistema Nacional de Auditoria (SNA), órgão de controle interno, ampliar seu potencial como instrumento de *accountability* horizontal, tendo em vista a inquietação dos auditores em ver seu trabalho culminar em responsabilização dos responsáveis pelas entidades auditadas.

Portanto faz-se necessário responder à questão da pesquisa: **Como ampliar o potencial da Auditoria do Sistema Único de Saúde, componente do Estado da Bahia (Auditoria/SUS/BA), para a promoção da *accountability* horizontal?** A partir do referencial teórico sobre *accountability* e da análise dos dados coletados em documentos e entrevistas com gestores e auditores visou-se identificar nos Relatórios das Auditorias, as ocorrências relacionadas às dimensões *answerability* e *enforcement* da *accountability*; aspectos limitadores e potencializadores da atuação da Auditoria do SUS/BA como instrumento de *accountability* horizontal; caracterizar a percepção dos auditores e gestores da Auditoria/SUS/BA quanto às ocorrências relacionadas às dimensões *answerability* e *enforcement* da *accountability* e, por fim, propor sugestões de melhoria nos processos de trabalho da Auditoria/SUS/BA, no intuito de que esse componente se fortaleça como efetivo instrumento de *accountability* horizontal.

Considerou-se que o conhecimento desses aspectos é necessário para compreender os fatores que afetam o processo de trabalho de um órgão de auditoria interna para tomada de decisões que visem implantar mudanças significativas no âmbito da Auditoria/SUS/BA.

O processo de trabalho da Auditoria/SUS/BA demonstra, conforme análise dos documentos e relatos dos entrevistados, a evidente existência de fatores limitadores que deverão ser mitigados para que a Auditoria/SUS/BA atue como um instrumento de *accountability* horizontal, quais sejam: não publicização dos relatórios de auditoria; morosidade nos processos administrativos da auditoria; solicitações em excesso de pareceres a PGE; ausência de respostas do MPBA às auditorias demandadas; ausência do monitoramento dos prazos recursais; não implementação da Matriz de Responsabilização; não padronização dos encaminhamentos das auditorias para os órgãos internos; e não recomendação das sanções administrativas. Também se verificou a existência de potencialidades que podem ser fortalecidas no processo administrativo da Auditoria/SUS/BA, tais como: autonomia do

auditor na elaboração dos relatórios; parcerias com outros órgãos de controle, em especial o MPBA e capacitações para qualificação dos relatórios.

Quanto aos objetivos específicos, verificou-se que os mesmos foram alcançados a partir da análise dos documentos e aplicação das entrevistas, conforme verificado. Por meio desses resultados, pode-se concluir que os aspectos limitantes predominam em relação aos aspectos potencializadores. Observou-se, também, que a implementação da Matriz de Responsabilização pode robustecer a autoria dos fatos inconformes, bem como sua materialidade reforçando a dimensão *enforcement* da *accountability* e o fortalecimento da cultura de *accountability* na Auditoria/SUS/BA pode melhorar a cultura organizacional e valorização do trabalho do auditor em saúde.

Os dados da pesquisa apontam para o encontro dos estudos que relatam as dimensões da *accountability*, *answerability*, informar e justificar, também *enforcement*, sanção/punição para a realização plena da *accountability* horizontal. De certa forma, o exercício da *accountability* horizontal se dá por meio das dimensões de *answerability* e *enforcement* dos órgãos de controle. Desse modo, o pressuposto de que há fatores limitantes no processo de trabalho da Auditoria do SUS/BA e que inibem a sua atuação como instrumento efetivo para a promoção da *accountability* foi confirmado.

Por fim, acredita-se que a ferramenta de qualidade 5W1H pode ser utilizada para conceber um plano de ação na Auditoria/SUS/BA, como estratégia para mitigar os aspectos limitadores e propor subsídios que conduzam a Auditoria do Sistema Único de Saúde (Auditoria/SUS/BA), do Sistema Nacional de Auditoria (SNA), órgão de controle interno, ampliar seu potencial como instrumento de *accountability* horizontal.

A pesquisa apresenta como limitação o fato de as entrevistas terem sido realizadas apenas com auditores e gestores da Auditoria/SUS/BA e não englobar outros atores que podem influenciar no seu processo de trabalho. Também com o advento da pandemia, pelo Coronavírus que, desde março de 2020 vem acontecendo, influenciou na realização das entrevistas, pois foi realizada de forma virtual, dificultando interação entre entrevistador e entrevistado. Salienta-se, ainda, a complexidade do tema *accountability* e controle público, com seus conceitos abertos, sujeitos a interpretações dentro de contextos diferentes, quais sejam: social, político, cultural, administrativo e organizacional e jurídico.

Por fim, recomenda-se a realização de outros estudos empíricos que contemplem outros componentes estaduais e municipais de auditorias do SNA como instrumentos de *accountability* horizontal.



## REFERÊNCIAS

ABRUCIO, Fernando Luis. Trajetória recente da gestão pública brasileira: um balanço crítico e a renovação da agenda de reformas. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 41, p. 67-86, 2007.

ABRUCIO, Fernando Luis; LOUREIRO, Maria Rita. Política e reformas fiscais no Brasil recente. **Revista de Economia Política**, v. 24, n. 1, p. 23, jan-mar. 2004.

ABRUCIO, Fernando Luiz; LOUREIRO, Maria Rita. Finanças públicas, democracia e *accountability*: o debate teórico e o caso brasileiro. In: **XXIX encontro da ANPOCS**, 2005. Disponível em: <<http://anpocs.org/>>. Acesso em: 6 nov. 2019.

ABRUCIO, Fernando Luiz; SANO, Hironobu. Promessas e resultados da nova gestão pública no Brasil: o caso das organizações sociais. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 48, n. 3, p. 17, 2008.

AMBROZEWICZ, P.H.L. **Qualidade na prática, conceitos e ferramentas**. Brasília, SENAI, 2003. 118 p.

AITH, Fernando Mussa Abujamra. **Manual de direito sanitário com enfoque em vigilância em saúde**. Brasília: CONASEMS, 2019. 116 p.

ATTIE, Willian. **Auditoria conceitos e aplicações**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios da definição à aplicação dos princípios jurídicos**. 12. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2011.

BAHIA. Decreto n. 7884, de 27 de dezembro de 2000. Aprova o Regulamento do Sistema Estadual de Auditoria no âmbito do SUS/BA. **Diário Oficial**. Salvador, 27 de dezembro de 2000. Disponível em: <<https://governo-ba.jusbrasil.com.br/legislacao/70107/lei-complementar-011-96>>. Acesso em: 18 out. 2020.

BAHIA. Lei Complementar n. 011, de 18 de janeiro de 1966. **Diário Oficial**. Salvador, 18 de janeiro de 1966. Disponível em: <<https://governo-ba.jusbrasil.com.br/legislacao/70107/lei-complementar-011-96>>. Acesso em: 7 abr. 2020.

BAHIA. Lei n. 6.812, de 18 de janeiro de 1995. **Diário Oficial**. Salvador, 18 de janeiro de 1995. Disponível em: <<https://governo-ba.jusbrasil.com.br/>>. Acesso em: 8 jul. 2020.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Curso de Direito Administrativo**. 29. ed. São Paulo: Malheiro Editores, 2012.

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. Tradução Luis Antero Reto e Augusto Pinheiro. Tradução de: *Análise de Conteúdo*. São Paulo: Edições 70, 2016.

BERGUE, Sandro Trescastro. **Modelos de gestão em organizações públicas: teorias e tecnologias para análise e transformação organizacional**. Caxias do Sul: EDUCS, 2011.

BRASIL, Ministério da Saúde. Secretaria de Gestão Estratégica e Participativa. Departamento Nacional de Auditoria do SUS. **Princípios, diretrizes e regras de auditoria do SUS no âmbito do Ministério da Saúde**. Brasília, 2011. Disponível em: <[http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/principios\\_diretrizes\\_regras\\_auditoria\\_sus.pdf](http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/principios_diretrizes_regras_auditoria_sus.pdf)>. Acesso em: 29 abr. 2020.

BRASIL, Ministério da Saúde. Secretaria de Gestão Estratégica e Participativa. Departamento Nacional de Auditoria do SUS. **Princípios, diretrizes e regras de auditoria do SUS no âmbito do Ministério da Saúde**. Brasília, 2017. Disponível em: <[http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/principios\\_diretrizes\\_regras\\_auditoria\\_sus.pdf](http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/principios_diretrizes_regras_auditoria_sus.pdf)>. Acesso em: 18 jan. 2020.

BRASIL. **Constituição**. República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm)>. Acesso em: 2 maio 2019.

BRASIL. Decreto n. 1651, de 28 de setembro de 1995. **Diário Oficial**. Brasil, DF, 28 de setembro de 1995. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 15 abr. 2019.

BRASIL. Lei n. 12527, de 18 de novembro de 2011. **Diário Oficial da União**. Brasil, DF, 18 de novembro de 2011. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 17 nov. 2019.

BRASIL. Lei n. 141, de 13 de janeiro de 2012. **Diário Oficial da União**. Brasil, DF, 13 de janeiro de 2012. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LCP/Lcp141.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp141.htm)>. Acesso em: 17 nov. 2019.

BRASIL. Lei n. 8.429, de 02 de junho de 1992. **Diário Oficial da União**. Brasília, DF, 02 de junho de 1992. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8429.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8429.htm)>. Acesso em: 28 mar. 2020.

BRASIL. Lei n. 8080, de 19 de setembro de 1990. **Diário Oficial da União**. Brasília, DF, 19 de setembro de 1990. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 15 abr. 2019.

BRASIL. Lei n. 8689, de 27 de julho de 1993. **Diário Oficial da União**. Brasília, DF, 27 de julho de 1993. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 15 abr. 2019.

BRASIL. Presidência da República. Decreto-Lei n. 200, de 25 de fevereiro de 1967. **Diário Oficial da União**. Brasília, 25 de fevereiro de 1967. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Decreto-Lei/Del0200.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0200.htm)>. Acesso em: 2 abr. 2020.

BRASIL. Lei n. 7.347, de 24 de julho de 1985. **Diário Oficial da União**, 24 de julho de 1985. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/17347orig.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/17347orig.htm)>. Acesso em: 14 mai. 2020.

BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. **Reforma do estado e administração pública gerencial**. Rio de Janeiro: Getúlio Vargas, 1998, p. 21-38.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. Da administração pública burocrática à gerencial. **Revista do Serviço Público**, v. 120, n. 1, jan-abr 1996. Disponível em: <<https://revista.enap.gov.br/>>. Acesso em: 11 nov. 2019.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. Uma nova gestão para um novo estado: liberal, social e republicano. **Revista do Serviço Público**, Canadá, v. 52, p. 524, 01 janeiro 2001. John L. Manion Lecture, Ottawa, 2001.

BUTA, Bernardo Oliveira; TEIXEIRA, Marco Antonio Carvalho; SCHURGELIES, Vinicius. *Accountability* nos atos da administração pública federal brasileira. **Revista Pretexto**, v. 19, n. 4, p. 46-62, 2018.

CALEMAN, Gilson; MOREIRA, Marizélia Leão; SANCHEZ, Maria Cecília. **Auditoria, controle e programação de serviços de saúde**. São Paulo: IDS, 1998. Disponível em: <<http://colecões.sibi.usp.br/fsp/files/original/a1d52f824fd4ec90eb31930b0083911f.pdf>>. Acesso em: 10 mar. 2020.

CAMPOS, Ana Maria. *Accountability*: quando poderemos traduzi-la para o Português? **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 24, n. 2, p. 30 a 50, jun. 1990. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/9049/8182>>. Acesso em: 9 jan. 2019.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 28. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

CORBARI, Ely Célia; MACEDO, Joel de Jesus. **Controle interno e externo na administração pública**. Curitiba: Intersaberes, 2012.

DECLARAÇÃO DE POSICIONAMENTO DO IIA: as três linhas de defesa no gerenciamento eficaz de riscos e controles. **The Institute of Internal Auditors**. 2013. Disponível em: <<https://global.theiia.org/translations/publicdocuments/>>. Acesso em: 7 maio 2020.

DENHARDT, Janet Vinzant; DENHARDT, Robert B. The New Public Service: Serving Rather than Steering. **Public Administration Review**, v. 60, n. 6, 2000.

DENHARDT, Robert B.; DENHARDT, Janet Vinzant. The new public service: serving rather than steering. **Public Administration Review**, Washington, D.C, v. 60, n. 6, p. 549-59, nov-dec. 2000. Disponível em: <<https://epdf.pub/>>. Acesso em: 16 nov. 2019.

FILGUEIRAS, Fernando. Além da transparência: *accountability* e política da publicidade. **Lua Nova**, São Paulo, n. 84, p. 65-94, 2011. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0102-64452011000300004&lng=en&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0102-64452011000300004&lng=en&nrm=iso)>. Acesso em: 6 maio 2019.

FONSECA, Jairo Simon da; MARTINS, Gilberto de Andrade. **Curso de estatística**. 6. ed. São Paulo: Atlas, f. 160, 2011. 320 p.

FLICK, Uwe. **Introdução à metodologia da pesquisa**: um guia para iniciantes. Porto Alegre: Penso, 2013.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

GIOVANELLA, Ligia et al. Sistemas municipais de saúde e a integralidade da atenção: critérios para a avaliação. **Saúde em Debate**, Rio de Janeiro, v. 26, n. 60, p. 37-61, jan-abr 2002. Disponível em: <<http://www6.ensp.fiocruz.br/repositorio/resource/>>. Acesso em: 16 set. 2020.

GOMES, Elaine Dias; ARAÚJO, Ademilson Ferreira de; BARBOZA, Reginaldo José. Auditoria: alguns aspectos a respeito de sua origem. **Revista Científica Eletrônica de Ciências Contábeis**, n. 13, maio 2009. Disponível em: <<http://faef.revista.inf.br/>>. Acesso em: 6 maio 2019.

GRACILIANO, Erivelton Araújo et al. *Accountability* na administração pública federal: contribuição das auditorias operacionais do TCU. **Pensar Contábil**, v. 12, n. 47, p. 43-51, 2010. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/pensarcontabil/article/view/750>>. Acesso em: 25 mar. 2020.

INTOSAI. **Princípios fundamentais de auditoria operacional**. TCU, 2013. Disponível em: <<http://www.intosai.org.>>. Acesso em: 15 mai. 2019.

LINDBERG, Staffan I. Mapping accountability: core concept and subtypes. **International Review of Administrative Sciences**, Florida-USA, p. 27, jun. 2013. Disponível em: <<https://www.researchgate.net/publication/258182941>>. Acesso em: 14 set. 2020.

LISBOA, Ibraim. O papel da auditoria interna na prevenção de riscos. **Portal de Auditoria**. 2019. Disponível em: <<https://portaldeauditoria.com.br/>>. Acesso em: 7 fev. 2020.

LOUREIRO, Maria Rita et al. Do controle interno ao controle social: a múltipla atuação da CGU na democracia brasileira. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, São Paulo, v. 17, n. 60, jan./jun. 2012.

MAFFEI, José. **Curso de auditoria**: introdução à auditoria de acordo com as normas internacionais e melhores práticas. São Paulo: Saraiva, 2015.

MARINONI, Luiz Guilherme. Direito fundamental à duração razoável do processo. **Estação Científica (Ed. Especial Direito)**, Juiz de Fora, v. 01, n. 04, out./nov. 2009. Disponível em: <<https://portal.estacio.br/media/4304/artigo-5-revisado.pdf>>. Acesso em: 5 jan. 2021.

MARMELSTEIN, George. **Curso de direitos fundamentais**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MATIAS-PEREIRA, José. **Curso de administração pública**: Foco nas instituições e ações governamentais. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 39. ed. São Paulo: Malheiros, 2013.

MELO, Marilene Barros de; VAITSMAN, Jeni. Auditoria e avaliação no Sistema Único de Saúde. **São Paulo em Perspectiva**, v. 22, n. 1, p. 152-164, jan./jun. 2008. Disponível em: <<http://www.esp.mg.gov.br/wp-content/uploads/2009/04/Artigo-Auditoria1.pdf>>. Acesso em: 4 fev. 2020.

MIGUEL, Luís Felipe. Impasses da *accountability*: dilemas e alternativas da representação política. **Revista de Sociologia e Política**. Curitiba, n. 25, p. 25-38, 2005. Disponível em: <<http://www.scielo.br/>>. Acesso em: 7 out. 2019.

MINAYO, Maria Cecília de Souza et al. **Pesquisa Social**: teoria, método e criatividade. 21. ed. Petrópolis: Vozes, 2002.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Administração Pública gerencial. **A&C - Revista de Direito Administrativo & Constitucional**, n. 2, p. 109, 2007. Disponível em: <<https://scholar.google.com.br/>>. Acesso em: 4 nov. 2019.

MUNIZ, Cibele Cristina Baldassa. O princípio da eficiência na administração pública brasileira. **Prisma Jurídico**. Brasil, n. 6, p. 85-100, 2007. Disponível em: <<https://www.redalyc.org/>>. Acesso em: 7 nov. 2019.

OLSEN, Johan P. *Accountability* democrática, ordem política e mudança: explorando processos de *accountability* em uma era de transformação europeia. **Repositorio.enap.gov.br**. Brasília, 2018. 330 p. Disponível em:

<<https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/3451/1/Accountability%20democr%C3%A1tica%20-%20Johan%20P%20Olsen.pdf>>. Acesso em: 6 abr. 2020.

O'DONNELL, Guillermo. *Accountability* horizontal e novas poliarquias. In: Lua Nova. **Revista de Cultura e Política**, São Paulo, n. 44, 1998.

PAIM, Jairnilson et al. O sistema de saúde brasileiro: história, avanços e desafios. **The Lancet**, 2011. Disponível em: <[http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/artigos/artigo\\_saude\\_brasil](http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/artigos/artigo_saude_brasil)>. Acesso em: 4 set. 2020.

PAIVA, Carlos Henrique Assunção; TEIXEIRA, Luiz Antonio. Reforma sanitária e a criação do Sistema Único de Saúde: notas sobre contextos e autores. **História, Ciências, Saúde**, Rio de Janeiro, v. 21, n. 1, jan-fev 2014. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/>>. Acesso em: 18 abr. 2019.

PINHO, José Antonio Gomes de; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. *Accountability*: já podemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 43, n. 2, p. 1342, nov-dez 2009. Disponível em: <<http://www.scielo.br/>>. Acesso em: 5 fev. 2019.

PINHO, José Antonio Gomes de; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. The process of implementing answerability in contemporary Brazil. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 50, n. 2, p. 193-213, apr. 2016. Disponível em: <<http://www.scielo.br/scielo>>. Acesso em: 1 jun. 2020.

PÓ, Marcos Vinicius; ABRUCIO, Fernando Luiz. Desenho e funcionamento dos mecanismos de controle e *accountability* das agências reguladoras brasileiras: semelhanças e diferenças. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 40, n. 4, p. 679-698, ago. 2006. Disponível em: <[https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-76122006000400009&script=sci\\_abstract&tlng=pt](https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-76122006000400009&script=sci_abstract&tlng=pt)>. Acesso em: 10 mar. 2020.

PROCURADORIA DE JUSTIÇA DO ESTADO DA BAHIA. Ato nº 120, de 11 de março de 2011. Dispõe sobre a criação do Centro de Apoio Operacional de Defesa da Saúde – Cesau do Ministério Público do Estado da Bahia e dá outras providências. Disponível em: <<https://www.mpba.mp.br/cesau>>. Acesso em: 24 abr. 2020.

QUINTÃO, Cynthia Magalhães Pinto Godoi; CARNEIRO, Ricardo. A tomada de contas especial como instrumento de controle e responsabilização. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 49, n. 2, 2015. 473-491. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/>>. Acesso em: 19 abr. 2019.

RIOS, Sadraque Oliveira. **Judicialização do direito à saúde pública no Município de Salvador – BA**: principais aspectos neoinstitucionais que interferiram nas decisões liminares

proferidas na Justiça Estadual entre 2014 e 2016. Salvador, f. 542, 2018. Tese (Administração) - Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2018.

ROBL FILHO, Ilton Noberto. **Conselho Nacional de Justiça: estado democrático de direito e accountability**. São Paulo: Saraiva, 2013.

ROBL FILHO, Ilton Norberto; MOTTA, Ivan Dias da. Direitos sociais e políticas públicas. **CONPEDI**. Florianópolis, 2016. Disponível em: <[www.conpedi.org.br](http://www.conpedi.org.br)>. Acesso em: 4 set. 2020.

ROCHA, Arlindo Carvalho. A realização da *accountability* em pareceres prévios do Tribunal de Contas de Santa Catarina. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 47, n. 4, p. 901-926, Aug. 2013. Disponível em: <<http://www.scielo.br/>>. Acesso em: 20 out. 2019.

ROCHA, Arlindo Carvalho. Modelos teóricos e abordagens. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, Santa Catarina, v. 14, n. 2, p. 82-97, mar/ago 2011. Disponível em: <[www.revistacgg.org](http://www.revistacgg.org)>. Acesso em: 15 mar. 2019.

ROCHA, Arlindo Carvalho. **Realização do potencial de accountability dos pareceres prévios do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina**. Salvador, f. 336, 2011. Tese (Administração) - Universidade Federal da Bahia, 2011.

ROMZEK, Barbara S.; DUBNICK, Melvin J.. Accountability in the Public Sector: lessons from the Challenger Tragedy. **American Society for Public Administration Stable**, Kansas, p. 13, mai-jun 1987. Disponível em: <<http://www.jstor.org/page/info/about/policies/terms.jsp>>. Acesso em: 25 set. 2020.

SACRAMENTO, Ana Rita Silva. Contribuições da lei de responsabilidade fiscal para o avanço da *accountability* no Brasil. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 10, n. 47, jul 2005. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/cgpc/article/view/44042>>. Acesso em: 18 out. 2020.

SACRAMENTO, Ana Rita Silva. *Accountability* no Brasil: um estudo sobre o papel de organizações da sociedade civil para combater e controlar a corrupção. 187f. il. 2011. Tese (Doutorado). Núcleo de Pós-Graduação em Administração, Escola de Administração, Universidade Federal da Bahia.

SCHEDLER, Andreas. Conceptualizing accountability: In: SCHEDLER, Andreas; DIAMOND, Larry; PLATTNER, Marc F. (Ed.). **Self-restraining State: power and accountability in new democracies**. Boulder: Lynne Rienner Publishers. 1999.

SISTEMA NACIONAL DE AUDITORIA DO SUS. Disponível em: <<https://consultaauditoria.saude.gov.br/visao/pages/principal>>. Acesso em: 4 nov. 2020.

SIU, Marx Chi Kong. *Accountability* no setor público: uma reflexão sobre transparência governamental no combate à corrupção. **Revista do TCU**, Brasília, v. 122, p. 78-87, set/dez 2011. Disponível em: <<https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/197>>. Acesso em: 2 mar. 2020.

TEIXEIRA, Marco Antonio Carvalho; ZUCCOLOTTO, Robson. **Transparência: aspectos conceituais e avanços no contexto brasileiro**. Escola Nacional de Administração Pública. 2019. 72 p.. Disponível em: <<https://repositorio.enap.gov.br/>>. Acesso em: 13 abr. 2020.

TEIXEIRA, Carmem. Glossário: termos e expressões mais comuns em política, planejamento, gestão e avaliação de sistemas e serviços de saúde. In: (Org.). **Planejamento em saúde: conceitos, métodos e experiências**. Salvador: EDUFBA, 2010. 117-156 p.

TEODORO JUNIOR, Humberto. **Curso de direito processual civil: teoria geral do direito processual civil e processo de conhecimento**. 55. ed. Rio de Janeiro: FORENSE, v. 1, 2014.

TILLMANN, Carlos A. C.. Modelo de sistema integrado de gestão da qualidade para a implantação nas unidades de beneficiamento de sementes. In: Trabalho de Pós-Graduação - Universidade Federal de Pelotas, 2006. Anal eletrônico Pelotas. Disponível em: <[www.ufpel.edu.br](http://www.ufpel.edu.br)>. Acesso em: 15 mar. 2021.

TOMIO, Fabrício Ricardo de Limas; RUBL FILHO, Ilton Norberto. *Accountability* e independência judiciais: uma análise da competência do Conselho Nacional de Justiça (CNJ). **Revista de Sociologia e Política**, v. 21, n. 45, p. 29-46, Mar 2013. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0104-44782013000100004&lng=en&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0104-44782013000100004&lng=en&nrm=iso)>. Acesso em: 18 out. 2020.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública. **Portal.tcu.gov.br**. Brasília, 2014. 80 p. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?inline=1&fileId=8A8182A24F0A728E014F0B34D331418D>>. Acesso em: 18 out. 2020.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA. Diretrizes para as normas de controle interno do setor público. TCE. Salvador, 2007. Disponível em: <<https://www.tce.ba.gov.br/>>. Acesso em: 3 dez. 2020.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

VIEIRA, Marcelo Milano Falcão; ZOUAIM, Deborah Moraes (Org.). **Pesquisa qualitativa em administração**. Rio de Janeiro: FGV, 2004.

XAVIER, Roberto Salles. *Accountability* e as suas múltiplas abordagens: um balanço teórico. In: **XXXV Encontro ANPAD**. 2011, Rio de Janeiro, 2011. Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/>>. Acesso em: 22 out. 2019.



**APÊNDICE A** – Roteiro de entrevistas**ROTEIRO DE ENTREVISTAS**

Prezado (a) participante, este roteiro de entrevista semiestruturada faz parte da coleta de dados que irá compor a dissertação de mestrado intitulada: **Auditoria do Sistema Único de Saúde, componente do estado da Bahia (Auditoria do SUS/BA), como instrumento de *accountability* horizontal: limites e potencialidades**, orientada pela Prof<sup>ª</sup>. Dra. Ana Rita Sacramento. Tem por finalidade conhecer sua percepção sobre a Auditoria do SUS/BA como instrumento de *accountability* horizontal nas suas dimensões de informar e justificar, prestação de contas e responsabilização. Este documento também assegura o compromisso de preservar a identidade dos entrevistados, importando sua visão no seu processo de trabalho.

**Dados de identificação:**

Formação: \_\_\_\_\_

Idade: \_\_\_\_\_

Início de atuação na Auditoria/SUS/BA: \_\_\_\_\_

**BLOCO I – QUANTO AOS CONHECIMENTOS GERAIS DE *ACCOUNTABILITY***

1. Qual seu entendimento sobre *accountability*?
2. O que significa transparência no processo de trabalho da Auditoria do SUS/BA?
3. O que significa prestação de contas dos prestadores e dos gestores da saúde no processo de trabalho da Auditoria do SUS/BA?
4. O que significa informação e justificação dos prestadores e dos gestores da saúde no processo de trabalho da Auditoria do SUS/BA?
5. O que significa responsabilização, sanção e punição dos prestadores e dos gestores da saúde no processo de trabalho da Auditoria do SUS/BA?

## BLOCO II – QUANTO ÀS ATIVIDADES E SEUS RESPECTIVOS RELATÓRIOS DA AUDITORIA/SUS/BA

6. Existem limites (em caso afirmativo, quais) para:

6.1 A autonomia e independência do auditor?

6.2 Na realização das Auditorias?

6.3 Na elaboração da conclusão e recomendações dos relatórios de auditoria?

6.4 Na celeridade dos processos administrativos de Auditoria?

7. Dentro do seu entendimento do significado de *accountability* referido no quesito 1, a Auditoria do SUS/BA tem potencialidades como um instrumento para sua promoção na gestão de saúde estadual? Explique.

8. Na sua percepção, em que momento os prestadores de serviço e gestores da saúde são efetivamente responsabilizados e sofrem as penalidades e sanções?

9. Os relatórios de auditoria são publicizados? Se afirmativo, como?

10. Os atos da administração pública têm que ser informados e justificados, logo os atos da Auditoria/SUS/BA também têm que ser. Existe um *site*? Você acessa com frequência? É de fácil acesso? Para os cidadãos? para prestadores? Para todos? Como você entende o processo de publicizar os relatórios?

11. Na sua visão, existem limites nas análises de defesa e recursos administrativos, se sim, explique.

## BLOCO III– QUANTO ÀS RECOMENDAÇÕES DOS RELATÓRIOS DE AUDITORIA

12. Quanto ao encaminhamento dos relatórios da Auditoria do SUS/BA para o MPBA, contribuem para responsabilização dos gestores da saúde na Bahia? Explique.

13. Qual a importância dos relatórios de Auditoria, quando demandados pelo MPBA e quando encaminhados ao MPBA (na sua visão há alguma diferença na condução?)

14. Poderia o relatório da Auditoria/SUS/BA ser considerado uma “investigação” preliminar para subsidiar ações ajuizadas pelo MPBA? Explique.

15. Como caracteriza o conteúdo dos relatórios, fica claro os responsáveis e o fato ilegal que deverá alcançá-los? Os responsáveis indicados pelos relatórios de auditoria estão bem evidenciados e a responsabilidade definida?

16. Fale sobre a celeridade nas respostas às demandas solicitadas pelo MPBA e celeridade dos processos de auditoria para responder a essas demandas;
17. Fale sobre o encaminhamento dos relatórios para outros setores da Sesab;
18. Existe avanço nos órgãos de controle e apropriação do poder fiscalizatório? Explique.
19. Qual a percepção do papel dos auditores para responsabilização dos gestores da saúde?
20. Quais dificuldades enfrentadas nos encaminhamentos dos relatórios de Auditoria?
21. Como caracteriza a responsabilização, dos gestores da saúde, pelo descumprimento das normas e princípios do SUS e da administração pública, bem como a violação à Lei de improbidade administrativa e a Lei 141/2012?

### LIVRE

Caso queira, fale o que você considera importante sobre o tema e que não foi aqui perguntado.