



---

ANDRESSA CASTRO DO NASCIMENTO

**A AUDITORIA CONTÁBIL PARA ÁREA HOSPITALAR**

---

Dourados  
2020

ANDRESSA CASTRO DO NASCIMENTO

## **A AUDITORIA CONTÁBIL PARA ÁREA HOSPITALAR**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Anhanguera, como requisito parcial para a obtenção do título de graduado em Ciências Contábeis.

Orientador: Marcelo Freire.

ANDRESSA CASTRO DO NASCIMENTO

## A AUDITORIA CONTÁBIL PARA ÁREA HOSPITALAR

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Anhanguera, como requisito parcial para a obtenção do título de graduado em Ciências Contábeis.

### BANCA EXAMINADORA

---

Prof(a). Titulação Nome do Professor(a)

---

Prof(a). Titulação Nome do Professor(a)

---

Prof(a). Titulação Nome do Professor(a)

Dourados, 10 de setembro de 2020

NASCIMENTO, Andressa Castro do. **A Auditoria Contábil Para Área Hospitalar.** 2020. 36. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Anhanguera, Dourados, 2020.

## **RESUMO**

Este Trabalho de Conclusão de Curso tem como tema “A Auditoria Contábil Para Área Hospitalar”, e tem como objetivo aclarar ao leitor, estudante ou profissional da área administrativa, contábil e hospitalar, os conceitos, aplicações, funcionalidades e as vantagens da auditoria aplicada corretamente no âmbito hospitalar. A conceituação e as revisões bibliográficas apresentada foram obtidas a partir de uma extensa pesquisa em portais digitais de estudo, em livros, artigos científicos, trabalhos de conclusão de cursos, periódicos, entre outros. O auditor é muito mais que um mero profissional, ele é uma peça fundamental para que a empresa, empreendimento, ou neste caso, um hospital, verifique periodicamente seus processos, valide documentos e corrija os erros encontrados, a afim de proporcionar o melhor ambiente de trabalho possível aos profissionais da saúde, e um excelente atendimento ao paciente. Então, este trabalho conclui com êxito o objetivo de expor as importantes relações existentes entre a auditoria contábil e a área hospitalar.

**Palavras-chave:** Auditoria; Gestão; Hospital; Avaliação; Contabilidade.

NASCIMENTO, Andressa Castro do. **Accounting Audit for Hospital Area**. 2020. 39. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Anhanguera, Dourados, 2020.

### **ABSTRACT**

This Course Conclusion Paper has the theme “Accounting Auditing for Hospital Area”, and aims to clarify to the reader, student or professional in the administrative, accounting and hospital area, the concepts, applications, functionalities and the advantages of the audit applied correctly in the hospital environment. The conceptualization and the bibliographic revisions presented were obtained from an extensive research in digital study portals, in books, scientific articles, course completion works, journals, among others. The auditor is much more than a mere professional, he is a fundamental part for the company, enterprise, or in this case, a hospital, to periodically check its processes, validate documents and correct the errors found, in order to provide the best working environment. possible work for health professionals, and excellent patient care. So, this work successfully concludes the objective of exposing the important relations between the accounting audit and the hospital area.

**Keywords:** Audit; Management; Hospital; Evaluation; Accounting.

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

<b>Figura 1</b> – Etapas do processo de auditoria .....	18
---	----

## LISTA DE QUADROS

<b>Quadro 1 - Tipos de auditorias .....</b>	<b>17</b>
---	-----------

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>9</b>
<b>2 CONCEITOS .....</b>	<b>12</b>
2.1 Caracterização de um hospital .....	12
2.2 Contabilidade .....	13
2.3 Gestão .....	14
2.4 Auditoria .....	15
2.5 Procedimento e Planejamento de Auditoria .....	19
<b>3 AUDITORIA CONTÁBIL NA GESTÃO HOSPITALAR .....</b>	<b>21</b>
<b>4 APLICABILIDADE DA AUDITORIA CONTÁBIL NA GESTÃO HOSPITALAR ...</b>	<b>26</b>
4.1 Avaliação nos serviços de saúde pela auditoria contábil .....	27
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>31</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>33</b>

## 1 INTRODUÇÃO

No contexto de um mundo globalizado, em que a concorrência faz parte da vida diária das organizações e onde uma contínua e progressiva necessidade de informação útil se torna requisito imprescindível para a tomada de decisão, a auditoria contábil, assume um papel muito relevante, no apoio à gestão, com atribuições amplas, para desenvolver uma gestão eficaz. Existe a necessidade de as empresas investirem em tecnologia, assim aprimorando seus controles, reduzem seus custos, assumindo a responsabilidade de tornar seu produto mais competitivo, mas isso envolve principalmente um montante de recursos. A finalidade para a realização de uma auditoria é a emissão de uma opinião fundamentada com capacidade técnica e profissional para emití-la. Contudo, para uma gestão eficiente é imprescindível contar com profissionais especializados, como administradores, contadores e auditores, para que possam buscar erros no processo, desvios de metas e outros fatores que possam interferir no desempenho das empresas. Os profissionais de auditoria contábil são de extrema importância para as organizações, apresentando uma atividade que procura avaliar as ameaças e as oportunidades, evidenciando seus pontos fortes e fracos e nessa base, garantir os requisitos que possibilitam melhorias corretivas e procedimentos adequados, bem como definir as diretrizes estratégicas voltadas para a gestão do negócio.

O presente estudo aborda a auditoria contábil na área hospitalar tendo como objetivo evidenciar a importância desta na gestão hospitalar. Torna-se cada vez mais importante uma gestão que seja capaz de controlar os atos internos de uma empresa visando a obtenção de melhores resultados e destaque no mercado em que atua. Neste sentido, as empresas de vários ramos e configurações se utilizam de um processo sistemático de gestão, até mesmo na área hospitalar, pois da mesma forma, são consideradas empresas, podendo utilizar técnicas administrativas, contábil e de gestão para tal função. O trabalho torna-se relevante, pois contribuirá para o aprofundamento no conhecimento de conceitos e ferramentas de auditoria contábil nas organizações. Discorrer sobre o assunto poderá auxiliar estudantes e profissionais da área de gestão, e assim, ter a possibilidade de melhorar os processos da área hospitalar, beneficiando funcionários, gestores, e até mesmo os pacientes

com progressão efetiva dos atendimentos. A pesquisa contribuirá principalmente para a melhoria da gestão na área hospitalar, pois a auditoria contábil dispõe de subsídios importantes para identificação de erros, desvios e problemas nos processos. Da mesma forma, o trabalho servirá de referência a outros e, ainda, cooperará com grande teor de informação aos profissionais, gestores de organizações, pois demonstrará a importância da auditoria para o processo de gestão das mesmas.

Então, tem-se como problema de pesquisa a pergunta “Como a auditoria contábil pode contribuir para a melhoria na gestão da área hospitalar?”. Tal pergunta se faz de grande relevância, pois sabe-se que a gestão hospitalar abrange diversas áreas e setores, e da mesma forma, de diversos serviços, com isso, é necessário o entendimento do completo sistema de produção de serviço e como a auditoria contábil pode contribuir para sua melhoria e supervisão de processos.

Com isso, este trabalho possui um objetivo geral, que está pautado em evidenciar a importância da auditoria contábil para a gestão da área hospitalar. Conta também com alguns objetivos específicos que são dispostos em capítulos, respectivamente. Tais objetivos específicos são: Conceituar as definições da auditoria contábil; demonstrar como a auditoria contábil se integra a gestão hospitalar; dissertar sobre a como a auditoria contábil se aplica a gestão hospitalar. Desta forma, os capítulos serão dissertados na sequencia que os objetivos específicos foram citados.

A metodologia escolhida para este trabalho é a da revisão bibliográfica, sendo a que mais se enquadrou nas necessidades e objetivos propostos. De acordo com Gil (2008, p. 50) “é desenvolvida a partir de materiais já elaborado, constituído de livros e artigos científicos”. Trentini e Paim (1999, p. 68), descrevem em relação à revisão bibliográfica “a seleção criteriosa de uma revisão de literatura pertinente ao problema significa familiarizar-se com textos e, por eles, reconhecer os autores e o que eles estudaram anteriormente sobre o problema a ser estudado”. Para Oliveira (2001), a pesquisa bibliográfica tem por finalidade conhecer as diferentes formas de contribuição que se realizaram sobre determinado assunto ou fenômeno. É de grande importância, pois, através desta pesquisa podem se obter várias informações que comprovem e complementem uma determinada teoria. Como instrumentos de pesquisa serão utilizados conteúdos com diversos autores do tema abordado, bem como artigos científicos, estudos de caso, trabalhos de conclusão de curso, periódicos

e revistas eletrônicas em busca de se formalizar um levantamento bibliográfico, a fim de apresentar o melhor conteúdo possível ao estudante ou profissional da área contábil e demais gestores da área hospitalar. Para viabilizar a realização das pesquisas e buscas de fontes, serão utilizadas as seguintes palavras-chave: Auditoria contábil, Auditoria interna e externa, Auditoria e gestão hospitalar. O período pesquisado dos livros, serão de 1990 até 2020.

O presente trabalho visa demonstrar os benefícios que as organizações obtêm com o auxílio da auditoria contábil, que se trata de um efetivo controle para salvaguardar o patrimônio das empresas, evitando prejuízos futuros e conseguindo recursos financeiros. A auditoria é considerada como uma das melhores ferramentas para o controle geral de uma empresa.

## 2 CONCEITOS

Para entendimento do estudo da auditoria contábil, é necessário inicialmente abordar conceitos básicos da ciência contábil como forma introdutória.

### 2.1 Caracterização de um hospital

Desde os primórdios da raça humana, sempre existiu a preocupação com a saúde, pois a sobrevivência era o fator primordial naquela época. Com o passar do tempo e o desenvolvimento da ciência, questões como saúde e qualidade de vida foram sendo estudados.

De acordo com o Ministério da Saúde (2007):

O hospital é parte integrante de uma organização Médica e Social, cuja função básica, consiste em proporcionar à população Assistência Médica Sanitária completa, tanto curativa como preventiva, sob quaisquer regime de atendimento, inclusive o domiciliar, cujos serviços externos irradiam até o âmbito familiar, constituindo-se também, em centro de educação, capacitação de Recursos Humanos e de Pesquisas em Saúde, bem como de encaminhamento de pacientes, cabendo-lhe supervisionar e orientar os estabelecimentos de saúde a ele vinculados tecnicamente (MINISTERIO DA SAÚDE, 2007).

Já Lima e Lima (1998), dizem que os hospitais são instituições organizadas de forma complexa, onde ocorre um conjunto de atividades mescladas, entre ciência, tecnologia e procedimentos, ao ser humano, com sérios componentes culturais, sociais e educacionais. De forma a impactar em toda uma sociedade.

Citado Pelo Manual Brasileiro de Acreditação Hospitalar (2007), hospital se entende como "todo estabelecimento dedicado à assistência médica, de caráter estatal ou privado, de alta ou baixa complexidade, com ou sem fins lucrativos".

Tendo um prisma contábil, os hospitais se caracterizam por entidades com duas formas de constituição jurídica, sendo com fins lucrativos e sem fins lucrativos. De fato, podem ser consideradas empresas que prestam serviço pra sociedade, cobrando valores financeiros ou não, isto é, respectivamente hospitais privados e hospitais públicos.

## 2.2 Contabilidade

Paulo Viceconti e Silvério das Neves (2017, p. 17), afirmam que a Contabilidade é uma ciência que desenvolveu uma metodologia própria com a finalidade de controlar o patrimônio das aziendas, apurar o resultado de suas atividades e prestar informações às pessoas que tenham interesse na avaliação da situação patrimonial e do desempenho dessas entidades.

Para Sá (2002, p. 59):

Os fenômenos que ocorrem com o patrimônio, como riqueza das células sociais, são o objeto de estudos da ciência contábil. Tudo o que se relaciona com os elementos que são utilizados para suprirem as necessidades das empresas, das instituições interessa à Contabilidade como matéria de análise sistemática. (SÁ, 2002, p. 59).

Ao enfatizar a importância da contabilidade para as entidades, Silva (2004, p. 196) afirma:

A contabilidade é um dos instrumentos fundamentais de controle e deve ser o canal para a introdução da sistemática de controle, pois sem ela as mudanças estão condenadas ao fracasso, principalmente quando os dirigentes não acreditam nas novas técnicas ou não as compreendem. (SILVA, 2004, p. 196).

Depreende-se que a Contabilidade é uma ciência voltada ao estudo do patrimônio das aziendas e que tem a função de controla-lo e informar os resultados obtidos nas operações da entidade aos interessados.

As pessoas interessadas nas informações da entidade são chamadas de usuários da contabilidade, eles podem ser internos e externos.

Segundo Viceconti e Neves (2017, p. 20):

Os usuários da Contabilidade são as pessoas físicas ou jurídicas que tenham interesse na avaliação da situação patrimonial da entidade. São, por exemplo, os acionistas de uma empresa que desejam saber se ela está dando lucro ou prejuízo; as instituições financeiras, que desejam avaliar o patrimônio da entidade para saber se lhe concedem ou não um empréstimo; os administradores da entidade, que desejam avaliar o desenvolvimento das atividades da empresa e seus resultados; e o Fisco, que deseja saber o resultado da sociedade para lançar os tributos que incidem sobre ela. (VICECONTI E NEVES, 2017, p.20).

De acordo com Basso (2005), a contabilidade possui um extenso campo de atuação, podendo trabalhar na área da contabilidade industrial, comercial, bancária, cooperativas, pública, rural, hospitalar, entre outras.

Portanto, os usuários da contabilidade são pessoas que possuem interesses nos resultados da gestão patrimonial da entidade. Dessa forma, precisam obter informações contábeis confiáveis, para que possam tomar decisões assertivas sobre a situação econômico-financeira da entidade, ou ainda, auxiliar o gestor a tomar devida decisão (BASSO, 2005).

Expostas as considerações a respeito da importância Contabilidade, e de seu papel na gestão patrimonial, no registro dos fatos e na prestação de informações aos usuários, passa-se a descrever a função da auditoria contábil como instrumento da Contabilidade necessário para atestar a confiabilidade e eficiência dos processos e informações contábeis.

### 2.3 Gestão

De acordo com Catelli (2001), gestão se caracteriza como um processo de decisão, baseando em conceitos e princípios coerentes entre si e com a situação atingida, a fim de garantir e atingir a meta da empresa.

Segundo Pereira (2001), sobre gestão:

a gestão caracteriza-se pela atuação em nível interno da empresa que procura otimizar as relações recursos-operações-produtos/serviços, considerando as variáveis dos ambientes externo e interno que impactam nas atividades da empresa, em seus aspectos operacionais, financeiros, econômicos e patrimoniais (2001, p. 57).

Para Mambrini, Beuren e Colauto (2005, p. 3) “gerir é interpretar os objetivos propostos pela empresa e transforma-la em ação empresarial por meio de planejamento, organização, direção e controle de todos os esforços realizados em todas as áreas e em todos os níveis da empresa, a fim de atingir tais objetivos”.

A gestão está intimamente ligada a gerencia, com isso, Grabois (1995), cita que:

Quando tratamos de gerencia, nos referíamos a um conjunto de técnicas e métodos de planejamento, direção e controle, visando um envolvimento e mobilização dos atores hospitalares na concretização dos objetivos da organização. Tais funções são exercidas não apenas pelo diretor-geral, mas por todos os profissionais que exercem funções que visem direcionar as práticas dos diferentes atores. No entanto, alguns pontos podem ser considerados na formulação de uma proposição de gestão, que seja baseada no cumprimento dos objetivos definidos pelo modelo assistencial, no respeito às características de organização de serviço profissionais (GRABOIS, p. 83).

Mediante isto, o papel da gestão, quando bem formalizada e estruturada possui a capacidade de viabilizar um conjunto de diretrizes que atendem ao planejamento estratégico da empresa.

## 2.4 Auditoria

Segundo William Attie (2018, p.7), a auditoria surgiu devido à necessidade de confirmação por parte dos investidores e proprietários quanto à realidade econômico-financeira espelhada no patrimônio das empresas investidas e, principalmente, em virtude do surgimento de grandes empresas, distribuídas multigeograficamente, e simultâneo ao desenvolvimento econômico que propiciou participação acionária na formação do capital de muitas empresas.

Para Almeida (2010), a auditoria surgiu mediante a evolução e crescimento do sistema capitalista, pois, cada vez mais os dados e registros contábeis ficaram mais complexos, fazendo assim a necessidade de um profissional capacitado para atestar a sua veracidade, corrigir erros e descobrir fraudes.

A auditoria, para Attie (2006, p.25) “é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e a eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado”.

Consoante Lélis e Pinheiro (2012), a auditoria divide o seu trabalho e a sua função em diversas etapas, tendo cada uma o seu procedimento específico, seguindo regras, padrões e normas pré-estabelecidas.

De acordo com Sá (2000), a auditoria é todo um processo utilizado pelo gestor ou pelo auditor, onde busca a veracidade dos dados, registros e demonstrações contábeis, isto é, utilizando-se de normas padronizadas por órgãos competentes.

Franco (1992), tem a sua definição de auditoria:

A técnica contábil que através de procedimentos específicos que lhe são peculiares, aplicados no exame de registros e documentos, inspeções, e na obtenção de informações e confirmações, relacionados com o controle do patrimônio de uma entidade – objetiva obter elementos de convicção que permitam julgar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios fundamentais e normas de Contabilidade e se as demonstrações contábeis dele decorrentes refletem adequadamente a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados de período administrativo examinado e as demais situações nela demonstradas (FRANCO, 1992, p. 22).

Então, Attie (1998), diz que a auditoria é composta por duas formas, a auditoria interna e a auditoria externa.

Tendo como a auditoria interna uma ferramenta de revisão de dados, registros e processos internos, como a área de faturamento, compras, departamento pessoal, tesouraria, entre outros.

Segundo Attie (1998):

é aquela exercida por funcionários da própria empresa, em caráter permanente. Apesar de seu vínculo à empresa, o auditor interno deve exercer sua função com absoluta independência profissional, preenchendo todas as condições necessárias ao auditor externo, mas também exigindo da empresa o cumprimento daquelas que lhe cabem. Ele deve exercer sua função com total obediência às normas de auditoria e o vínculo de emprego não lhe deve tirar a independência profissional, pois sua subordinação à administração da empresa deve ser apenas com o aspecto funcional (ATTIE, 1998, p. 175).

Já o segundo é realizado por um profissional que não esteja ligado diretamente a empresa e que não seja subordinado ao gestor, e então, poderá verificar de forma sistemática os problemas emergente, erros, desvios e fraudes (ATTIE, 1998).

Alves (2015), enfatiza que a auditoria interna é uma atividade realizada pela própria entidade, contudo, de forma independente dos resultados de suas atividades auditadas, envolvendo melhoria de processos, gestão de riscos, verificação de legalidade revisão de sistemas complexos, entre outros.

Ainda de acordo com Paula (1999), sobre a missão da auditoria interna:

Assessorar a administração, por meio do exame da adequação e eficácia dos controles internos da entidade; da verificação da integridade e confiabilidade dos sistemas; da constatação da observância às políticas, metas, planos, procedimentos, leis, normas e regulamentos; da garantia da eficiência,

eficácia e economicidade do desempenho e da utilização dos recursos; e da avaliação dos procedimentos e métodos para a salvaguarda dos ativos; • Assessorar, mediante ação integrada de sua equipe de trabalho, todos os níveis da administração, contribuindo de forma efetiva para o desempenho de suas atribuições e responsabilidades, visando cumprir a missão da entidade; • Agregar valor aos produtos oferecidos pela entidade; • Certificar aos acionistas o grau de confiabilidade do gerenciamento e da condução do negócio por parte dos responsáveis (PAULA, 1999, p. 37).

Crepaldi (2010), em relação a auditoria externa:

Constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão do parecer sobre a adequação com que estes representam a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e a Demonstração do Valor Adicionado da entidade auditada consoante as normas brasileiras de contabilidade (CREPALDI, 2010, p.35).

Então, as normas a serem seguidas por tais profissionais são determinadas pelo órgão competente, o Conselho Federal de Contabilidade, e se entende por um material detalhado com o passo-a-passo da atividade, limitando responsabilidades e relatando os aspectos técnicos (CREPALDI, 2010).

Ramos (1995), apresenta um quadro classificando as auditorias e suas distinções:

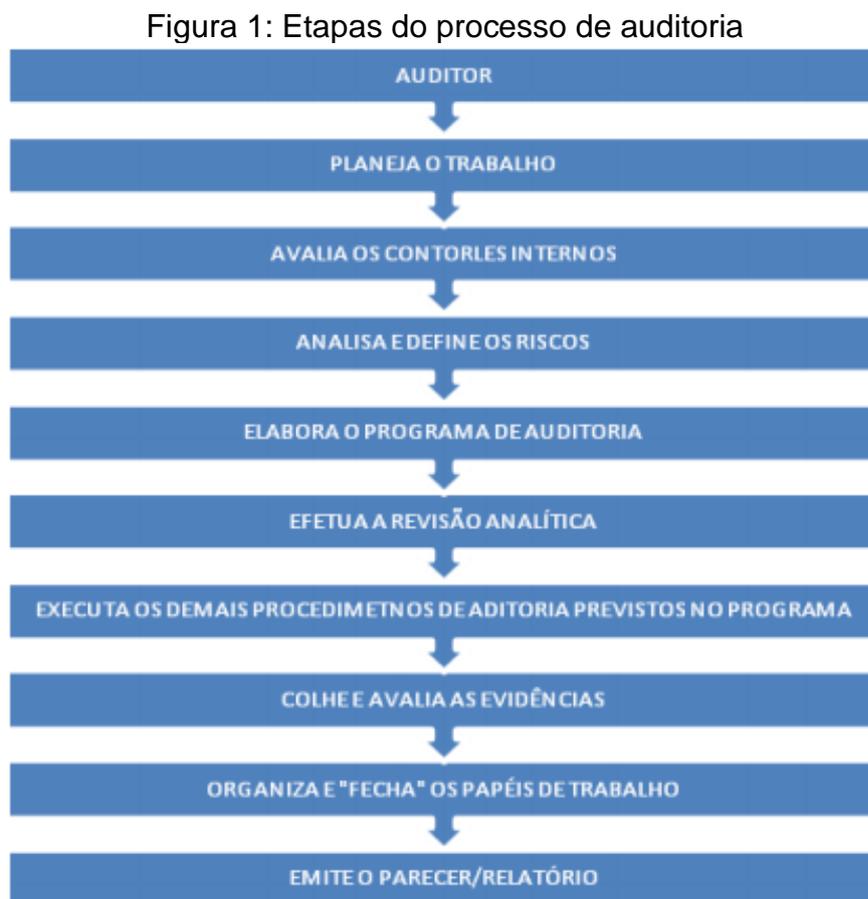
Quadro 1: Tipos de auditorias

AUDITORIA INTERNA	AUDITORIA EXTERNA
São aquelas executadas pela própria organização e costumam ser subdivididas em: • auditoria de sistemas - examina a eficácia do sistema da qualidade; • auditoria de processos - avalia a proximidade entre métodos e procedimentos estabelecidos e a prática real; • auditoria de itens (produtos e/ou serviços) - avaliar a conformidade de produtos e/ou serviços com as especificações técnicas.	São aquelas executadas por outras organizações, tais como clientes, empresas especializadas, etc.

Fonte: Ramos (1995).

Segundo Brasil (1998), o serviço de auditoria realizado pelo auditor ou um profissional habilitado tem como premissa a soberania, objetividade, independência, imparcialidade, capacidade profissional, conhecimentos técnicos, zelo profissional, comportamento ético, discrição, sigilo, entre muitas outras qualidades.

Jund (2002), esquematiza as etapas do processo da auditoria, apresentado na Figura 1:



Fonte: Jund (2002).

Para Melo e Vaitsman (2008), a auditoria, em todos os seus âmbitos, deve se basear em princípios éticas pré-estabelecidos pela profissão, além de autonomia da avaliação e de emissão de laudos, justiça e beneficência, para que assim possa chegar o mais próximo da realidade possível.

A realidade da área da saúde em relação a auditoria é distinta das outras, pois deve-se adequar e ampliar o grau de adequação do programa pré-definido, e assim,

possibilitar reverter a verticalidade do modelo clinico-assistencial já empregado, e assim, possibilitar adotar funções e ações preventivas e até corretivas, visando sempre a autonomia do auditor (JUND, 2002).

O Conselho Federal de Contabilidade (1999), diz que a auditoria interna é regulada pela norma NBC PI 01 – Normas Profissionais do Auditor Interno, tendo sua aprovação pela Resolução CFC nº 781/95.

Já em relação a fraudes e erros encontrados, é função do auditor conseguir identifica-los, cataloga-los e em alguns casos, propor resoluções para tal problema (SÁ, 2002).

Ainda, de acordo com a própria Constituição Federal (BRASIL, 1988), acerca da necessidade de auditoria:

São de relevância pública as ações e serviços de saúde, cabendo ao poder público dispor, nos Termos da Lei, sobre sua regulamentação, fiscalização e controle, devendo sua execução ser feita diretamente ou através de terceiros e, também, por pessoa física ou jurídica de direito privado (BRASIL, 1988, art. 197).

Para Hoog e Carlin (2009, p. 93) sobre as fraudes “ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulterações de documentos, registros e demonstrações contábeis”.

Crepaldi (2010), cita algumas ações que o mesmo considera como fraude, como: a manipulação e falsificação de registros; modificação de ativos e passivos; apropriação de indébitas de ativos; falta de comprovação em transações, entre muitos outros.

Com base nisso, entende-se que a auditoria interna e a auditoria externa possuem função e destinações distintas, onde cada uma não pode interferir no trabalho da outra, mas sim, trabalhando em conjunto para realizar uma melhor avaliação.

## 2.5 Procedimento e Planejamento de Auditoria

Crepaldi (2000), enfatiza que o trabalho que o auditor realiza necessita de um planejamento muito bem eficiente e adequado para a situação em que está

analisando. E assim, definir estratégias e objetivos para alcançá-los, assim como gerenciar recursos, registros de trabalhos e condições para que possa relacionar ao ambiente interno, e por sua vez, gerar um relatório analítico.

De acordo com Crepaldi (200 p. 31) “Os métodos usados na auditoria incluem as seguintes fases, Levantamento de condições de rotina administrativa financeira e contábil, Planejamento da auditoria, Obtenção de provas, Relatório de auditoria e Certificados.

Ainda, Crepaldi (2000):

A utilização adequada das técnicas auditoriais e sua conjugação aos objetivos a serem atingidos formularão os programas de trabalho de auditoria, utilizados de acordo com os objetivos traçados e a segurança fornecida pelo controle interno. Poderão existir casos em que, com a utilização de um só procedimento de auditoria, o objetivo terá sido cumprido, e casos em que se fará necessária a conjugação de todos os possíveis procedimentos (CREPALDI, 2000, p. 320).

Inicialmente, todos os esforços do auditor, seja interno ou externo, deve-se ao fato da necessidade do planejamento, com a definição objetiva dos objetivos, verificações e exames, e então, formular um programa de auditoria (ATTIE, 2000)

Continuando, Attie (2000), disserta sobre a aplicação dos procedimentos de auditoria:

A aplicação dos procedimentos de auditoria deve ser realizada através de provas, testes e amostragens, em razão da complexidade e volume das operações, cabendo ao auditor, com base na análise de riscos de auditoria e outros elementos de que dispuser, determinar a amplitude dos exames necessários à obtenção dos elementos de convicção que sejam válidos para o todo (ATTIE, 2000, p. 61).

Juntamente a isto, o planejamento da auditoria propicia a possibilidade de vários auditores trabalharem em um mesmo projeto, isto é, cada um em sua área, e então, minimizar o tempo de resolução e confecção do relatório. Contudo, este fato somente é vantajoso caso a equipe seja totalmente integrada e trabalhem da mesma forma (ATTIE, 2000).

Para Attie (2000, p. 31), “o exame normal de auditoria das demonstrações financeiras é expressar uma opinião sobre a propriedade das mesmas, e assegurar que elas representem adequadamente a posição patrimonial e financeira”.

### 3 AUDITORIA CONTÁBIL NA GESTÃO HOSPITALAR

Segundo Paim e Ciconelli (2007), a primeira tentativa registrada documentalmente de avaliar a assistência hospitalar ocorreu em 1912 por um cirurgião de Boston, denominado Dr. Codman, onde pressupunha que a observação de todos os detalhes que ocorrem antes, durante e após o tratamento é a melhor maneira de garantir e avaliar a qualidade da assistência.

De fato, a auditoria do setor hospitalar foi formalmente criada em 1943 por Vergil Slee, e posteriormente sofreu diversas evoluções e mudanças em sua aplicação, técnicas e procedimentos (MEZZOMO, 1986).

Para Souza *et al.* (2010, p. 225), a auditoria realizada na área da saúde já ocorre a pelo menos 50 anos e se define como uma “análise sistemática e formal de atividades por profissional não envolvido na sua execução, com o objetivo de assegurar a conformidade, a qualidade e o controle em uma função, processo ou instituição”.

Segundo Mezzomo (1986):

Como empresa o hospital tem: objetivos metas e resultados; tem matéria-prima – mercado finanças e recursos humanos. Exige: a aplicação de técnicas administrativas (planejamento, organização, coordenação direção, avaliação e controle); a administração da produção, do mercado, das finanças e dos recursos humanos e implica na existência de um sistema administrativo e operacional e na avaliação de resultados (MEZZOMO, 1986, p. 83).

De acordo com Brasil (1998), a auditoria dentro da área da saúde pode ser classificada de acordo com a sua execução, como: a auditoria analítica e operativa.

A auditoria analítica realiza suas ações por meio de verificação de relatórios, documentos e processos, a fim de avaliar os serviços do sistema de saúde. Já a auditoria operativa tem como premissa a verificação de documentos e processos legais, comumente do Sistema Único de Saúde (SUS) (BRASIL, 1998).

Ainda, a classificação em relação a natureza pode ser realizada, sendo a auditoria regular e a auditoria especial, onde a regular tem sua realização em caráter de rotina, com verificação e análise ocorrendo periodicamente. Já a auditoria especial é utilizada para atender a uma necessidade de apuração das contas, a partir de indícios de irregularidades administrativas e indícios (BRASIL, 1998).

Em relação a auditoria regular, “Inicia-se de ofício e obedece a programação estabelecida no planejamento da coordenadoria de auditoria e controle, dividindo-se em: auditoria de gestão, operacional, contábil, de programas e de sistemas” (SANTOS *et al*, 2010, p.5).

Sobre a auditoria especial, “são as não previstas, não programadas e decorrentes de denúncias, indícios de irregularidades, por determinação do Ministro de Estado da Saúde, por solicitação de outros órgãos” (REMOR, 2008, p. 76).

Continuando, a auditoria pode ser realizada de acordo com o método, tendo as principais a auditoria das contas hospitalares, a auditoria corrente e a prospectiva. Está é mais voltada a área da saúde. Então, a auditoria de contas hospitalares tem a função de realizar a verificação após a alta do paciente, analisando os procedimentos realizados, período de internação, etc. A auditoria corrente é feita durante a internação do paciente, e com isso, se baseia em acompanhar e autorizar os procedimentos do atendimento a saúde. Então, a auditoria prospectiva tem como função avaliar todo o procedimento médico a ser realizado antes da internação (BRASIL, 1998).

Por fim, tem-se a auditoria de gestão, como caracterizado por Bristot (2008, p. 1), “a auditoria de Gestão fornece uma análise da empresa ou organismo auditor, e determina a aptidão da equipe, incluindo uma avaliação individual de cada executivo e sua adequação à estratégia da organização”.

Pinto *et al.* (2005), em relação ao assunto tratado:

Atualmente a auditoria é adotada como ferramenta de controle e regulação da utilização de serviços de saúde e, especialmente na área privada, tem dirigido o seu foco para o controle dos custos da assistência prestada (PINTO *et al.*, 2005, p. 45).

Melo e Vaitsman (2008), citam que a auditoria possui diversas modalidades, contudo, este fato não deve ser levado em consideração, pois em geral os procedimentos de análise são os mesmo, onde verifica a ação das pessoas, suas decisões, verificação dos resultados dos processos, em diversos âmbitos, como o contábil, administrativo, de gestão, recursos humanos, e etc.

Ainda citam que ao ser aplicado corretamente, a auditoria, principalmente a contábil, assegura um maior benefício e eficiência possível, que por sua vez, gera um menor risco, isto é, seguindo normas e legislações vigentes (PINTO *et al.*, 2005).

Para Pinto *et al.* (2005), existe uma divisão muito clara em relação a duas vertentes da auditoria na área da saúde, uma voltada à qualidade de todo o processo assistencial, desde a chegada do cliente, seu tratamento e a sua saída, onde ocorre uma análise mais qualitativa sobre a satisfação do paciente, seu bem-estar ao tratamento, melhoria de processos, entre outros. O segundo se relaciona com as questões financeiras e econômicas, como os custos pra manter a instituição, custos dos equipamentos, insumos, funcionários, além da avaliação de fraudes e erros contábeis, desta forma, se caracterizando por uma análise quantitativa.

De acordo com Catelli (2001), a gestão é a função mais importante dentro de uma organização, pois se a gestão falhar, toda a empresa tende a falhar. Trata-se então de um processo de tomada de decisão, utilizando conceitos, conhecimentos e informações para decidir o melhor rumo da organização.

Toda empresa, seja qual for o ramo, passa por situações adversas por conta do mercado competitivo que existe atualmente. Isto faz com que as mesmas se tornem mais competitivas, buscando métodos de melhorar seus processos, produtos e a sua qualidade como um todo (CATELLI, 2001).

Os gestores são parte fundamental deste processo, pois é a partir de seu planejamento estratégico e tomada de decisão que a empresa tem seu sucesso ou fracasso (CATELLI, 2001).

Lima e Lima (1998), dizem que o hospital tem a característica de ser uma instituição complexa, e podem ser vistas, juridicamente, de duas formas: lucrativa e não lucrativa.

Com isso, os hospitais podem ser considerados empresas, com entrada, processamento e saída de insumos, clientes, e administração contábil, entre outros. E da mesma forma, podem realizar seus serviços sem ter como objetivo um retorno financeiro.

Para Martins (2002), os hospitais devem ser administrados para que possam gerar serviços que resolvam os problemas dos pacientes, sempre se preocupando com a qualidade dos serviços, pois se trata da saúde das pessoas. Contudo, é necessário também se preocupar com os custos, buscando sempre a sua redução sem colocar a qualidade dos serviços em riscos.

Desta forma, é necessário também que os gestores dos hospitais busquem a maior quantidade de informações possíveis de seus processos, pois tem- que tal área abrange processos de grande complexidade, muitas vezes maquiando os custos e despesas ao seu entorno (MARTINS, 2002).

Martins (2002), considera os custos hospitalares como referentes a serviços e materiais que são utilizados no processo produtivo do hospital. E cita os três pilares básicos para que os custos hospitalares possam ser de fato contabilizados: determinação, controle e análise.

Com isso, agrupassem os custos por paciente, procedimentos, diárias de internações, dentre outras classificações. Para que assim, possam ter um registro contábil do passado, presente e estimar o futuro (MARTINS, 2002).

Ainda, Martins (2000), relata sobre a classificação dos custos hospitalares:

O processo de classificar os custos hospitalares começa com o agrupamento dos gastos de acordo com os elementos: Salários, Materiais, Serviços, Depreciação, Impostos, etc. Em um hospital, o custo total corresponde à soma de todos os gastos, incluindo os custos da Produção Médica e as Despesas Administrativas, Financeiras, Tributárias, Comerciais e de Pessoal. (MARTINS, 2000, p.23).

Por sua vez, Wernke (2005) divide o custo hospitalar em duas classificações, custos diretos e indiretos, isto é, quanto ao objeto custeado.

Já sobre o volume de produção, se divide em custos hospitalares variáveis, fixos e semivariáveis.

Wernke (2005), diz que independentemente do ramo da empresa, a mesma deve conter em seus registros o Balanço Patrimonial de período a período, e da mesma forma, deve ter os Demonstrativos de Resultados.

Para Wernke (2005), o Balanço Patrimonial se caracteriza é uma demonstração contábil preparada pela empresa ou pelo contador para fornecer informação para própria empresa e para terceiros. Apresentando sua posição em uma data determinada, geralmente dia 31 de dezembro. Tem em sua composição o Patrimônio Líquido, ativo e passivo.

Então, a área hospitalar deve ser tratada como uma empresa, pois conta com os mesmos itens necessários para que possam realizar sua contabilidade de administração, isto é, com pequenas adaptações.

Para Tronchin *et al.* (2010), os serviços de saúde, da mesma forma que os outros, devem ser avaliados, em seus processos, objetivos, qualidade, metas, extensão, entre outros. Para que assim, auxilie o gestor em seu processo de tomada de decisão.

Segundo Bossard (2013), sobre o processo de auditoria em sua forma objetiva:

- a) Os auditores contábeis emitem um RAI (relatório de auditoria independente) sobre as demonstrações patrimonial e financeira;
- b) Essa análise é transmitida através de um relatório elaborado pelo próprio auditor;
- c) As informações que constam nesse relatório servirão de base para uma averiguação detalhada sobre a real situação das empresas (BOSSARD, 2013, p. 2).

De acordo com Vaitsman (2008), a avaliação se caracteriza por um processo realizado de forma sistemática, objetivando estudar a efetividade dos processos tendo um ponto de referência pré-definido.

#### 4 APLICABILIDADE DA AUDITORIA CONTÁBIL NA GESTÃO HOSPITALAR

Neste sentido, o Manual de Normas de Auditoria do Ministério da Saúde (1998), define a auditoria na área hospitalar como um exame independente e sistemático dos fatos obtidos pela observação, ensaio e medicação de atividades para que identifique as irregularidades e possam realizar medidas corretivas e de prevenção.

Na área da saúde como um todo, a auditoria possui dois enfoques, onde uma se preocupa com a questão econômica e financeira, verificação de fraudes, consistência dos procedimentos cobrados e análise qualitativa de processos. E a segunda busca determinar a qualidade dos serviços prestados, de forma qualitativa, cuidando de recursos, satisfação dos clientes, eficiência de processos, entre outros.

Segundo Muller (2001), na área hospitalar o serviço do auditor pode ser realizado pelo auditor externo e o auditor interno. Contudo, é necessário que o profissional responsável por tal função tenha seus resultados independente da vontade do gestor, para que não haja fraudes por parte do próprio auditor, ou que seu relatório seja tendencioso.

Santos e Barcellos (2010), dissertam que a área hospitalar demanda a auditoria em vários de seus setores e em diferentes profissionais, ressaltado a auditoria de enfermagem e médica, com a finalidade de determinar a qualidade dos serviços prestados pelos mesmos. Estas observações são técnicas e administrativas, antes, durante e após o atendimento ao paciente, verificando os seus registros nos prontuários.

Por ser uma área que precisa se adaptar as rápidas mudanças, a auditoria da saúde deve avaliar se as suas métricas e parâmetros estão de acordo com a realidade encontrada (SANTOS E BARCELLOS, 2010).

Já para Scarparo (2005), ao longo dos anos, a auditoria da saúde e da área hospitalar mudaram de foco, analisando mais profundamente a questão da qualidade dos serviços prestados e a recorrência do pagamento duplicado de procedimento, para que ocorra um pagamento justo.

Riolino *et al.* (2003), diz que:

A auditoria de contas hospitalares é uma das modalidades de atuação dos auditores em saúde e tem um importante papel para as instituições,

especialmente no âmbito financeiro-comercial. Tem como principal objetivo avaliar consumos e cobranças realizadas aos pacientes ou prestadores de serviços, podendo ser realizada tanto na sede do prestador (nas OPS) como nos hospitais. O auditor de contas hospitalares pode ser membro da própria instituição (auditor interno), representante de fontes pagadoras (in loco) ou, ainda, sem nenhum vínculo (auditoria externa). Esse tipo de auditoria de contas hospitalares é mais conhecido por parte dos profissionais de saúde (RIOLINO *et al.*, 2003, p. 12).

De fato, a área hospitalar na auditoria compreende duas grandes medições, a área qualitativa e quantitativa. A área qualitativa, verifica a satisfação dos clientes, a realização dos procedimentos e as técnicas utilizadas, a qualidade observada pelos mesmos, entre muitas outras questões.

Já a quantitativa relaciona os materiais em estoque e seus registros, os materiais utilizados, seus custos e despesas.

Com isso, entende-se que a auditoria hospitalar é de grande importância para a área da saúde, pois desta forma é possível analisar e verificar a qualidade dos serviços prestados, atendimentos, procedimentos, satisfação dos clientes, e etc. Da mesma forma, o hospital é beneficiado como um todo, pois com a verificação da conta, encontra-se gargalos produtivos, determina os custos e perdas desnecessárias.

Entende-se a dificuldade e a complexidade da gestão da área hospitalar, pois neste ambiente se encontra muitas variáveis, como pacientes (clientes), funcionários (profissionais da área da saúde) e uma infinidade de equipamentos e itens para a realização de suas funções. Então, é necessário um grande esforço de todos, principalmente dos gestores e administradores da empresa (RIOLINO *et al.*, 2003).

Contudo, a grande maioria dos gestores deste ramo são os próprios profissionais da saúde, onde muitas vezes não possuem conhecimentos necessários para tal função. E com isso, o auxílio de um auditor para auxiliar no processo de melhoria da empresa pode ser de grande valor para a mesma (RIOLINO *et al.*, 2003).

A auditoria contábil já é considerada uma grande ferramenta de análise e melhoramento de processos de gestão, e possui a capacidade de auxiliar todo ramo e a segmentação empresarial que se encontra (CATELLI, 2001).

#### 4.1 Avaliação nos serviços de saúde pela auditoria contábil

Em relação a avaliação nos serviços de saúde propriamente ditos, a mesma tem sido considerada uma extensão da determinação de metas e objetivos, no qual

fornece opções e subsídios para que possa ser avaliado e tomada de decisão. Neste sentido, várias estratégias podem contribuir para garantir a qualidade na prestação de serviço em saúde (TRONCHIN, MELLEIRO e TAKAHASHI, 2010).

Os mesmos autores ressaltam que o ato de avaliar, se adequa ao ato de expor um valor assumido, isto é, a partir de um julgamento baseado em critérios já definidos dentro da área de saúde, sendo abrangida por critérios administrativos e técnicos, e por fim, de tomada de decisão.

Por sua vez, Vaitsman (2008), conceitua a avaliação como um processo sistemático que tem por objetivo encontrar e avaliar o grau de efetividade dos objetivos predefinidos, e assim, direcionar as ações e os esforços para atingir tal meta.

Santos e Barcellos (2010), referem-se que a auditoria na assistência a saúde pode ser realizada em vários setores por diferentes profissionais, contudo, trata-se de um auxílio para o auditor contábil, visto que, o contexto numérico é de grande complexidade e deve ser realizado pelo auditor especializado.

Tanto no setor público como no privado, a busca, análise e identificação de características do serviço de saúde tem por característica quantitativa e qualitativa, e com isso, critérios subjetivos de tomada de decisão são colocados em pauta, visto que, é sumariamente interpretativo os resultados qualitativos (VAITSMAN, 2008).

Dentro dos critérios de avaliação pelo auditor contábil, a qualidade é um fator determinante para um relatório final e o direcionamento de uma correção de processo.

De fato, em todos os ramos de empreendimentos, empresas ou processos produtivos a qualidade deve ser considerada primordial, principalmente em relação a qualidade dos serviços de saúde.

Para Tronchin, Melleiro e Takahashi (2010), a qualidade em saúde pode ser construída por meio de três parâmetros ou dimensões, são elas: a estrutura, o processo e o resultado.

A estrutura trata das características mais estáveis da instituição de saúde, como por exemplo a sua estrutura física, ou seja, os prédios e construções, os materiais, seus recursos humanos, modelo organizacional, entre outros (TRONCHIN, MELLEIRO, TAKAHASHI, 2010).

O processo diz respeito à o processo produtivo em si, que neste ramo refere-se à assistência em saúde desde a entrada no paciente, até o seu diagnóstico e

tratamento, e ainda, estabelece uma relação entre o cliente e os profissionais (TRONCHIN, MELLEIRO, TAKAHASHI, 2010).

Com isso, o resultado se relaciona com o grau de satisfação do tratamento visto pelo cliente ou o profissional de saúde, tendo uma meta a ser alcançada de características desejadas (TRONCHIN, MELLEIRO, TAKAHASHI, 2010).

De acordo com Tronchin, Melleiro e Takahashi (2010), as medidas qualitativas dos processos e da qualidade possuem padrões atribuídos a sua estrutura, e desta forma, são direcionados a mensurar a qualidade dos mesmos por meio de critérios estabelecidos por uma instituição não governamental, a *Joint Commision on Accreditation of Healthcare Organization (JCAHO)*, que por sua vez apresenta um guia que auxilia a monitorização do gerenciamento do serviço em saúde.

“Garantia de qualidade em saúde refere-se à elaboração de estratégias tanto para a avaliação da qualidade quanto para a implementação de normas e padrões de conduta clínica” (NEPOMUCENO; KURCGANT, 2008, p.666).

Neste sentido, a auditoria avalia se os padrões de qualidade estão de acordo com os critérios estabelecidos, por meio de algumas etapas preestabelecidos, contudo, vale ressaltar que cada instituição ou empresa possui características próprias, então, as etapas devem ser adaptadas a determinadas realidades (TRONCHIN, MELLEIRO, TAKAHASHI, 2010).

As etapas para a identificação dos critérios são respectivamente:

- Identificação das expectativas e necessidades dos usuários;
- Estabelecer os padrões assistenciais;
- Planejar e sistematizar a implementação da assistência;
- Padronizar os processos assistenciais relativos aos recursos humanos;
- Aperfeiçoar processos e profissionais comprometidos com o desenvolvimento e cumprimento das metas estabelecidas pela instituição (TRONCHIN, MELLEIRO, TAKAHASHI, 2010).

Os autores ainda citam estudos que escalonam a avaliação da qualidade dos serviços em saúde em sete pilares, que são: a efetividade, eficiência, aceitabilidade, eficácia, otimização, equidade e legitimidade.

A partir do exposto, a auditoria nos serviços de saúde realiza um sistema de revisão e controle dos processos assistenciais, para que assim, possa informar os

resultados da eficiência e eficácia a área administrativa e de gestão (SANTOS E BARCELLOS, 2010).

Com isso, o auditor não possui somente a função de indicar as falhas, problemas e desvios da qualidade, mas também apresentar soluções e sugestões de correção, onde cria-se um caráter educador do profissional (SANTOS E BARCELLOS, 2010).

Neste sentido, a auditoria, principalmente a contábil no setor hospitalar é composta por um conjunto de ações de assessoramento, que é realizado por meio de verificação de procedimentos e validação dos controles internos, para que assim, o profissional possa emitir um relatório, laudo ou parecer técnico, de forma precisa e confiável sobre os processos e as tomadas de decisões, pois tal fato atinge diretamente ou indiretamente a área contábil (SANTOS E BARCELLOS, 2010).

A auditoria contábil no setor hospitalar possui uma característica mutante e vem sofrendo grandes alterações ao longo dos anos, onde um ciclo tradicional composto por glosar, fixar as determinadas normas, medição de desempenho, valorizando o preço e qualidade foi alterado, a fim de auditar a qualidade do atendimento às pessoas e a sua satisfação total do tratamento (SANTOS E BARCELLOS, 2010).

Os mesmos autores citam que a auditoria, seja contábil ou quaisquer outras variantes, estão servindo atualmente de base de aperfeiçoamento, em um trabalho de melhoria contínua dos processos, buscando excelência técnica, de gestão e administrativa.

Como citado no capítulo anterior, a auditoria conforme o método conta com a auditoria das contas hospitalares e revisão de contas. Neste sentido, é a que mais se destaca, pois verifica e analisa prontuários e registros profissionais de todos os envolvidos nos procedimentos e internações (SANTOS E BARCELLOS, 2010).

Com isso, a auditoria contábil no meio hospitalar tem contribuído muito para o crescimento da instituição, tanto financeiro como comercial, e assim, gerar um maior crescimento, valorização dos funcionários, dos pacientes, entre muitos outros benefícios.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Sabe-se que a vida profissional do contador não é fácil, principalmente quando o mesmo possui a função intrínseca dentro de uma organização de ser o auditor contábil, onde a busca por erros, desvios e fraudes são uma constante em sua vida.

Dentro das organizações a busca por melhorias de processos e redução de custos é contínua, fato que faz os gestores buscarem cada vez mais profissionais capacitados e novas ferramentas de gestão.

Neste âmbito que caracteriza a importância do auditor no quadro de funcionários da empresa, especialmente o auditor contábil, pois comumente a área fiscal é afetada por variações do mercado, erros de controle, fiscalização não realizadas, entre outros.

No primeiro capítulo é dissertado primeiramente em relação as caracterizações do hospital e seus conceitos, isto é, de acordo com o Ministério da Saúde e grande autores do ramo, onde questões organizacionais são levantadas e explicadas.

Neste contexto, a contabilidade entra para solucionar questões relevantes, como por exemplo a contabilidade hospitalar, que se trata de um método de custeio, administração e gestão voltada as questões intrínsecas ao hospital. Da mesma forma se apresenta a auditoria, pois servirá de uma ferramenta da contabilidade com a finalidade de garantir a fidelidade dos dados coletados e gerados.

O segundo capítulo trata a relação da auditoria contábil com a gestão hospitalar, que se traduz em uma grande ferramenta de controle e garantia dos dados para o gestor.

Por fim, o quarto capítulo ressalta a aplicabilidade, funcionalidade e importância da auditoria contábil dentro de uma gestão hospitalar.

Este trabalho de conclusão de curso teve como objetivo dissertar e esclarecer sobre a importância e a efetividade da utilização da auditoria contábil dentro do âmbito hospitalar, isto é, de forma a analisar e verificar os processos e setores a fim de buscar erros e desvios de padrões.

Este fato decorre da necessidade de garantir a segurança dos procedimentos e saúde dos pacientes, ou seja, dos clientes do hospital, também como dos

profissionais que ali atuam. Com isso, tendo o relatório de auditoria finalizado, o gestor pode tomar as providências necessárias para melhorar os processos produtivos.

A modalidade de trabalho apresentada se justifica por sua importância, sabendo que cada vez mais o mercado de trabalho busca por profissionais com tal capacidade analítica e decisória, e assim, podendo influenciar profissionais e estudantes a buscarem o conhecimento necessário.

## REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, M. C. **Auditoria**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- ALVES, J. J. dos S. **Princípios e Práticas de Auditoria e Revisão de Contas – 1. Ed.** – Lisboa: Sílabo, 2015.
- ATTIE, W. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- ATTIE, W. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 4.ed. São Paulo, Atlas, 2006.
- ATTIE, W. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2018.
- ATTIE, W. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 2º edição São Paulo: Atlas, 1998.
- BASSO, I. P. **Contabilidade Geral Básica**. 3. ed. rev. Ijuí: Editora Unijuí, 2005. 332p.
- BOSSARDI, G. R. **A Importância da Auditoria Interna Contábil Como Instrumento de Verificação e Controle**. [s.i]: Ftec, [entre 2000 e 2013]. 21 p. Disponível em: . Acesso em: 09 ago. 2013.
- BRASIL, **Ministério da Saúde. Manual de Normas de Auditoria**. 2. ed. Brasília, DF: Ministério da Saúde, 1998. Disponível em: [bvsms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/manual\\_normas\\_auditoria.pdf](http://bvsms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/manual_normas_auditoria.pdf). Acesso em maio de 2020.
- BRASIL. **Tribunal de Contas da União. Manual de auditoria de desempenho –** Brasília: TCU. Secretaria de Auditoria e Inspeção, 1998 78p.
- BRASIL, Ministério da Saúde. **Manual de Normas de Auditoria**. 2. ed. Brasília, DF: Ministério da Saúde, 1998. Disponível em: [bvsms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/manual\\_normas\\_auditoria.pdf](http://bvsms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/manual_normas_auditoria.pdf). Acesso em junho de 2011.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil (1988)**. Diário Oficial da União, Brasília-DF, 15 out. 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm). Acesso em: 14/09/2016.
- BRISTOT, J. C. **Auditoria de Gestão Municipal: considerações a respeito**. UNESC. Criciúma-SC, 2008.
- CATELLI, A. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- CFC – Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC nº 1.177, de 24 de Julho de 2009**. Aprova a NBC T 19.1-Ativo Imobilizado. Publicada no Diário Oficial da União de 04 de Agosto de 2009. Disponível em:

www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao/cfc1177\_2009.htm. Acesso em maio de 2020.

CREPALDI, S. A. **Auditoria contábil teoria e prática**, 6º ed. São Paulo: Atlas, 2010.

FRANCO, H. **Estrutura, análise e interpretação de balanços**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

GIL, A. L. **Auditoria operacional e de gestão**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2008. 174p.

GRABOIS, V. **Gestão Hospitalar: um desafio para o hospital brasileiro**. ENSP 1995.

HOOG, W. A. Z.; CARLIN, E. L. B. **Manual de auditoria contábil: teoria e prática**. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2009.

JUND, S. L. **Auditoria, conceitos, normas, técnicas e procedimentos**. Rio de Janeiro: Impetus, 2002.

LÉLIS, D. L. M.; PINHEIRO, L. E. T. **Percepção de auditores e auditados sobre as práticas de auditoria interna em uma empresa do setor energético**. Rev. contab. finanç., v. 23, n. 60, São Paulo, p. 212-222, set./dez., 2012. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S151970772012000300006](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S151970772012000300006)> . Acesso em maio de 2020.

LIMA, L. de J.; LIMA, R. A. **A Importância da Auditoria Interna nas Organizações**. São Paulo: Portal de Contabilidade, 1998. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/auditoriainternaorganizacoes.htm>>. Acesso em: 08 set. 2013.

LIMA, C. R. M. de; LIMA, C. R. M. de. **Avaliação do custo-eficácia das intervenções em organizações de saúde**. Revista de Administração de Empresas. São Paulo, v.38, n.2, p.62, abr.1998.

MARTINS, F. V. **Desenvolvimento de um modelo de resultados em serviços hospitalares com base na comparação entre receitas e custos das atividades associadas aos serviços**. Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina, 2002. 117p.

MARTINS, D. dos S. **Custos e orçamentos hospitalares**. São Paulo: Atlas, 2000.

MAMBRINI, A; BEUREN, I. M.; COLAUTO, R. D. **A controladoria como unidade administrativa de suporte ao processo de gestão**. In: SEMINÁRIO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 2., 2005, São Paulo. Anais... São Paulo: FEA/USP, 2002. Disponível em: <<http://www.eac.fea.usp.br/congressousp/seminario2/trabalhos/c66.pdf>>.

MELO, M. B. de. **O Sistema Nacional de Auditoria do SUS: estruturação, avanços, desafios e força de trabalho.** Tese de Doutorado. FIOCRUZ/ENSP- São Paulo em Perspectiva, v. 22, n. 1, p. 152-164, jan./jun. 2008.

MELO, M.B.; VAITSMAN, J. **Auditoria e avaliação no Sistema Único de Saúde.** São Paulo em Perspectiva, v.22, n.1, p.152-64, jan./jun. 2008.

MEZZOMO, A. A; MEZZOMO, C. J; CHERUBIN, A. NIVERSINDO. **O Executivo Hospitalar: subsídios para a ação.** São Paulo: CEDAS – Centro São Camilo de Desenvolvimento em Administração da Saúde 1986.

MINISTERIO DA SAÚDE. **Hospital.** Disponível em <http://www.saude.gov.br>. Acesso em maio de 2020.

MÜLLER, A. N. **Desmistificando o trabalho da auditoria.** Revista FAE Business, 2001. Disponível em: [www.fae.edu/publicacoes](http://www.fae.edu/publicacoes). Acesso em maio de 2020.

NEPOMUCENO, L.M.R.; KURCGANT, P. **Uso de indicador de qualidade para fundamentar programa de capacitação de profissionais de enfermagem.** Rev. esc.enferm. USP, São Paulo, v. 42, n. 4, Dec. 2008. Disponível em:<[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S008062342008000400008&lng=en&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S008062342008000400008&lng=en&nrm=iso)>. Acesso em: 24 ago. 2012.

**NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE.** NBCT – 12, Da Auditoria Interna. Disponível em <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t12.htm> >. Acesso em: 15/08/2016

OLIVEIRA, L. M. **Curso básico de auditoria.** São Paulo: Atlas, 2001.

PAIM, P.R.C.; CICONELLI, M.R. **Auditoria de avaliação da qualidade dos serviços de saúde.** RAS, v. 9, n. 36, p.86,jun-set, 2007.

PAULA, M. G. M. A. **Auditoria Interna: embasamento, conceitual e suporte tecnológico –** São Paulo: Atlas, 1999.

PEREIRA, C. A. **Ambiente, empresa, gestão e eficiência.** In: CATELLI, Armando (Org.). Controladoria: uma abordagem da gestão econômica - GECON. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

PINTO, K. A.; MELO, C. M. M. de. **A prática da enfermeira em auditoria em saúde.** Rev. Esc. Enferm. USP [online]. 2005, vol.44, n.3, pp. 671678. ISSN 0080-6234. <http://dx.doi.org/10.1590/S0080-62342010000300017>.

RAMOS, A. W. **Auditorias da Qualidade.** Produção: Rio de Janeiro, Vol. 1, 1995.

REMOR, L. C. **Auditoria do SUS em Santa Catarina.** Revista de Saúde Pública, Florianópolis, v. 1, n. 1, jan./jun. 2008.

RIOLINO, A. N.; KLIUKAS, G. B. V. **Relato de experiência de enfermeiras no campo de auditoria de prontuário**: uma ação inovadora. Nursing: Revista Técnica de Enfermagem (São Paulo), 2003.

SÁ, A. L. de. **Ética profissional**. 3. ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2000.

SÁ, A. L. **Curso de auditoria**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2002. 568p.

SANTOS, L. C.; BARCELLOS, V. F. **Auditoria em Saúde**: uma ferramenta de gestão. Brasília: UNIEURO, 2010. Disponível em: [www.bdjur.stj.gov.br](http://www.bdjur.stj.gov.br). Acesso em maio de 2020.

SANTOS, L. C.; BARCELLOS, V. F. **Auditoria em Saúde**: uma ferramenta de gestão. Brasília: UNIEURO, 2010. Disponível em: [bdjur.stj.gov.br](http://bdjur.stj.gov.br). Acesso em maio de 2011

SCARPARO, AF. **Auditoria em enfermagem**: revisão de literatura. Revista Nursing 2005 jan; 80(8): 46-50.

SILVA, L. M. da. **Contabilidade Governamental**: um enfoque administrativo. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SOUZA, LAAS, D. A. M, K. LC. **Auditoria**: uma abordagem histórica e atual. Rev. RAS, 2010 pag 71-78

TRENTINI, M.; PAIM, L. **Pesquisa em Enfermagem**. Uma modalidade convergente-assistencial. Florianópolis: Editora da UFSC, 1999.

TRONCHIN, D. M. R.; MELLEIRO, M. M.; TAKAHASHI, R. T. **A qualidade e a avaliação dos serviços de saúde e de enfermagem**. In: *Gerenciamento em enfermagem* [S.l: s.n.], 2010.

VAITSMAN, J. **Auditoria e avaliação no Sistema Único de Saúde**. São Paulo em Perspectiva, São Paulo, v. 22, n. 1, p. 152–164, 2008. Disponível em [www.seade.sp.gov.br/produtos](http://www.seade.sp.gov.br/produtos). Acesso em maio de 2020.

VICECONTI, P. E. V. e NEVES, S. das. **Contabilidade básica**. 17ª ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

WERNKE, R. **Análise de custos e preços de venda**: (ênfase em aplicações e casos nacionais). São Paulo: Saraiva, 2005.