

**CONTRATOS DE GESTÃO COM ORGANIZAÇÕES SOCIAIS: O PAPEL DOS
SISTEMAS DE CONTROLE INTERNO COMO FERRAMENTA DE
ACOMPANHAMENTO E FISCALIZAÇÃO**

**MANAGEMENT CONTRACTS WITH SOCIAL ORGANIZATIONS: THE ROLE OF
INTERNAL CONTROL SYSTEMS AS A FOLLOW-UP AND INSPECTION TOOL**

Recebido: 15/09/2017 – Aprovado: 06/05/2017 – Publicado: 31/05/2018

Processo de Avaliação: Double Blind Review

Girlando Gomes da Silva¹

Especialista em Controladoria e Auditoria pelo Centro Universitário de João Pessoa (UNIPÊ)

Vera Lúcia Cruz²

Doutoranda em Administração pela Universidade Potiguar (UnP)

Professora da Universidade Federal da Paraíba

Ramon Rodrigues dos Santos³

Mestre em Administração pela Universidade Federal da Paraíba (UFPB)

Professor substituto na Universidade Federal de Pernambuco (UFPE)

Rodrigo José Guerra Leone⁴

Doutor em Engenharia de Sistemas e Computação pela Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ)

Professor do Programa de Pós-Graduação (Mestrado) em Administração da Universidade Potiguar (UnP)

RESUMO

Este estudo teve como objetivo apresentar os resultados do controle interno do órgão supervisor no acompanhamento e fiscalização dos contratos de gestão. Quanto à metodologia, tomou-se como base o estudo da doutrina, artigos científicos e periódicos sobre a temática, análise de

¹ Autor para correspondência: UNIPÊ – Centro Universitário de João Pessoa- Rodovia BR 230, km 22 S/N. Água Fria, PB, Brasil, CEP 958053-000. E-mail: girlandogomes@hotmail.com

² Autor para correspondência: E-mail: veralc22@hotmail.com

³ Autor para correspondência: E-mail: ramonrdgs@gmail.com

⁴ Autor para correspondência: E-mail: leone@gestorfp.com.br



documentos apresentados pelas organizações sociais no período de janeiro a dezembro de 2016 no estado da Paraíba, como: prestações de contas, notas fiscais, contratos de serviços de terceiros, guias de recolhimento de tributos e outras que se fizeram necessárias no decorrer na análise. Foram identificadas 11 (onze) irregularidades na execução dos contratos analisados, como também se indicou as medidas corretivas a serem adotadas, bem como as implicações dessas irregularidades para a continuidade dos contratos. Com base nos dados, foram identificadas diferenças com os estudos de Babatunde e Dandago (2014) e semelhanças com a auditoria realizada por Brasil (2015). Por fim, conclui-se com a pesquisa que os contratos de gestão analisados pelo controle interno do órgão supervisor, denominados de A, B, C e D, apresentaram inconformidades como: despesas insuficientemente comprovadas; despesas com desvio de finalidade; demonstrativos contábeis inconsistentes; ausência de rotinas e procedimentos para controle patrimonial; não observância do princípio da unidade de tesouraria e omissão de registros contábeis.

Palavras-chave: Organizações sociais; contrato de gestão; controle interno.

ABSTRACT

The study aimed to present the results of the internal control of the supervisory body in the monitoring and supervision of management contracts. The methodology was based on the study of the doctrine, scientific and periodical articles on the subject, analysis of documents presented by social organizations from January to December 2016 in the State of Paraíba, such as: bills of exchange, invoices, Third-party service contracts, tax collection guides and others that became necessary during the analysis. Eleven (11) irregularities in the execution of the analyzed contracts were identified, as well as the corrective measures to be adopted, as well as the implications of these irregularities for the continuity of the contracts. Based on the data, differences were identified with the Babatunde and Dandago studies (2014) and similarities with the audit carried out by the Court of Auditors of the Union (2015). Finally, it is concluded from the research that the management contracts analyzed by the internal control of the supervisor, denominated A, B, C and D, presented nonconformities such as: insufficiently proven expenses; expenses with misuse of purpose; inconsistent accounting statements; absence of routines and procedures for patrimonial control; non-observance of the principle of treasury unit and omission of accounting records.

Keywords: Social organization; management contracts; internal control.



1. INTRODUÇÃO

A inserção das Organizações Sociais (OS) na gestão dos serviços estatais não exclusivos surgiu como uma estratégia central do Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado, elaborado pelo Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado (MARE) no ano de 1995. O setor de serviços não exclusivos contempla as atividades que podem ser exercidas, de forma simultânea, pelo Estado e por entes privados, mas que devem ser fomentadas pelo poder público, haja vista estarem relacionadas às áreas relevantes, como saúde, educação, assistência social, pesquisa científica, desenvolvimento tecnológico, meio ambiente, cultura e saúde.

As atividades desenvolvidas pelas organizações sociais são aquelas acessíveis a entidades particulares, independentemente da atuação estatal. Tais entidades de direito privado e sem fins lucrativos foram instituídas e definidas na Lei Federal n. 9.637, de 15 de maio de 1998. Uma vez qualificadas pela autoridade supervisora, seja Ministro ou Secretário de Estado, fica estabelecido o vínculo jurídico entre as organizações sociais e o poder estatal, este vínculo acontece, por meio do instrumento denominado contrato de gestão, disposto no art. 5º e seguintes da Lei n. 9.637/98.

Ainda conforme exposto no art. 8º. da citada Lei Federal, a fiscalização e o acompanhamento dos contratos de gestão celebrados com organizações sociais é da responsabilidade do órgão do poder público da área de atuação correspondente à atividade fomentada.

Dessa forma, a organização social deve, periodicamente, apresentar relatório de seus resultados e prestar contas dos recursos transferidos, que serão acompanhados pelas Comissões de Avaliação compostas por servidores públicos designados pela autoridade supervisora que devem atender ao preconizado na Lei em comento.

Por outro lado, como suporte a fiscalização primária exercida pelas comissões de avaliação, existe a figura do controle interno do órgão supervisor do contrato de gestão. Tal controle, também chamado de controle interno administrativo, objetiva verificar se os atos oriundos do contrato estão sendo executados em consonância com o que determina a legislação.

Em termos gerais, o controle interno do órgão supervisor compreende o conjunto coordenado de métodos e rotinas para salvaguardar o patrimônio, os recursos financeiros trespassados à organização social, como também a conferência da integridade dos dados apresentados nas prestações de contas e a exatidão e fidedignidade dos dados contábeis. Em tal contexto, a pesquisa tem o intuito de buscar resposta para a seguinte problemática: Quais os resultados dos trabalhos realizados pelo controle interno do órgão supervisor no acompanhamento e fiscalização dos contratos de gestão?

Dessa maneira, considerando que o controle interno consiste, também, em uma ferramenta de acompanhamento da execução de tais contratos, o estudo busca de forma geral: apresentar os resultados do controle interno do órgão supervisor no acompanhamento e fiscalização dos contratos de gestão. Em específico, objetiva: relacionar as inconformidades detectadas durante a análise das prestações de contas e apresentar as medidas corretivas para as irregularidades detectadas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 QUALIFICAÇÃO DE ENTIDADES PRIVADAS COMO ORGANIZAÇÃO SOCIAL

No final dos anos 1990, foram promovidas no Brasil algumas alterações constitucionais e legais com o intuito de implantar um modelo de administração pública denominado Administração Gerencial que, em tese, é assentada no princípio da eficiência. Ainda nesse período, existia um consenso no mundo ocidental sobre o pensamento político-econômico, conhecido como neoliberalismo, e tal ideário apregoava o conceito do Estado mínimo.

Segundo Alexandrino e Paulo (2015),

Na época, era praticamente hegemônica no mundo ocidental a corrente de pensamento político-econômico conhecida como “neoliberalismo” – cujos expoentes máximos, no campo político, foram Ronald Regan, nos Estados Unidos da América, e Margaret Thatcher, na Inglaterra (p. 123).

Nesse contexto se pretendia retirar do setor público todas as áreas as quais sua atuação não fosse imprescindível, deixando, assim, ao encargo da iniciativa privada, os serviços não exclusivos. Por essa teoria, o Estado deveria concentrar sua atuação, exclusivamente, nas áreas consideradas o núcleo estratégico de sua atuação.

Além de delimitar sua área de atuação, a reforma do Estado envolveu um processo de delimitação, também, do seu papel regulador. Nesse contexto, em que se fazia necessária a reformulação do Estado, o então provisório Ministério da Administração Federal e da Reforma do Estado (MARE) propôs o Programa Nacional de Publicização, que teve como objetivo permitir o trespasse de atividades no setor de serviços não exclusivos.

Para Carvalho Filho (2013), o que existe, na realidade, é o cumprimento de mais uma etapa do processo de desestatização, pelo qual o Estado se afasta do desempenho direto da atividade, da prestação direta de alguns serviços públicos, mesmo não econômicos, delegando, tal prestação



a pessoas de direito privado, não integrantes da Administração pública. Surge, então, um modelo de organização pública, não estatal, destinada a absorver atividades publicizáveis mediante qualificação especial. São as associações civis sem fins lucrativos denominadas Organizações Sociais.

Di Pietro (2009) define que Organização Social é a qualificação dada a pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, instituída por iniciativa de particulares, e que recebe delegação do Poder Público, mediante contrato de gestão, para desempenhar serviço público de natureza social. Para Meireles e Burle Filho (2016), a organização social, portanto, não é um novo ente administrativo, é uma qualificação, um título, que a Administração outorga a uma entidade privada sem fins lucrativos, para que ela possa receber determinados benefícios do Poder Público (dotações orçamentárias, isenções fiscais etc.) para a realização de atividades, necessariamente, de interesse coletivo.

Assim, segundo a doutrina, a entidade privada sem fins lucrativos que atenda aos prerrequisitos da Lei n. 9.637/98, poderá receber qualificação especial para atuar na área de serviços não exclusivos de Estado. Para propiciar tal atuação é necessário o estabelecimento do vínculo jurídico entre o Poder Estatal e a Organização Social. Isso se dá por meio do instrumento denominado Contrato de Gestão.

2.2 A FISCALIZAÇÃO E O ACOMPANHAMENTO DOS CONTRATOS DE GESTÃO DIRETAMENTE PELO PODER PÚBLICO

A Lei n. 9.637/1998 define que o contrato de gestão deverá ser fiscalizado pelo órgão ou entidade supervisora, correspondente à atividade fomentada e, dessa forma, tais contratos, que também são definidos como instrumentos de implementação, supervisão, acompanhamento e avaliação de políticas públicas, devem permitir a adoção de estratégias de ação que se mostrem necessárias para oferecer a entidade qualificada enquanto organização social, melhores condições para o atingimento das metas e objetivos pactuados com o poder público. O vínculo jurídico estabelecido pelo contrato define e formaliza diversas obrigações para entidade devidamente qualificada, que vai desde a apresentação dos resultados (cumprimento de metas), como, também, a entrega das prestações de contas (comprovação da aplicação dos recursos) de forma periódica.

Dessa forma, cabe a autoridade supervisora, seja Ministro ou Secretário de Estado, da área relativa às atividades e serviços descentralizados, acompanhar, monitorar e fiscalizar de forma



primária a execução do contrato de gestão. Contudo, sem prejuízo da ação institucional dos demais órgãos normativos, de controle interno e externo do ente federado.

Com relação a forma de acompanhamento, a Lei n. 9.637/1998, em seu § 2º, do art. 8º, disciplina que:

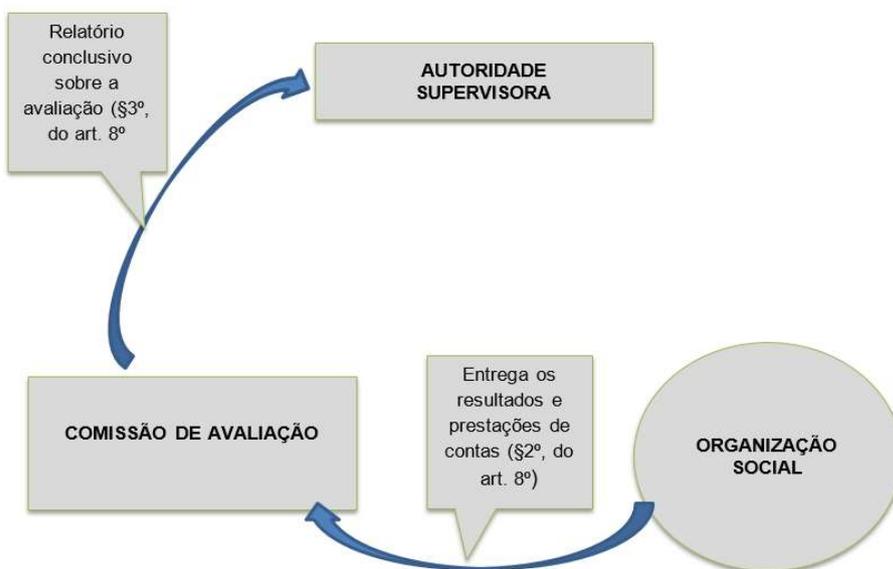
Art. 8º A execução do contrato de gestão celebrado por organização social será fiscalizada pelo órgão ou entidade supervisora da área de atuação correspondente à atividade fomentada.

[...]

§ 2º Os resultados atingidos com a execução do contrato de gestão devem ser analisados, periodicamente, por comissão de avaliação, indicada pela autoridade supervisora da área correspondente, composta por especialistas de notória capacidade e adequada qualificação.

Ainda no que se refere ao § 3º, há previsão de que caberá a comissão de avaliação, encaminhar à autoridade supervisora relatórios conclusivos da avaliação procedida. Não obstante os conceitos serem aprofundados em momentos oportunos, desde já se propõe a análise do esquema conforme a Figura 1, que detalha o fluxo de acompanhamento e monitoramento dos contratos de gestão pela Comissão de Avaliação na forma prevista na Lei n. 9.637/98.

Figura 1 Fluxo do acompanhamento na Lei n. 9.637/1998.



Fonte: elaborada pelos autores (2017).

Observe-se que, conforme previsão legal, a organização social deverá apresentar relatório com o cumprimento das metas pactuadas, bem como a comprovação da aplicação dos recursos financeiros a ela repassados. A comissão de avaliação, por sua vez, deverá proceder ao monitoramento das ações realizadas pela entidade privada, bem como elaborar relatório conclusivo sobre os resultados e recursos transferidos, devendo reportar-se, oportunamente, a autoridade supervisora.

Tal qual estabelecido no instrumento de contrato, a comissão tomará como base para sua avaliação e julgamento, o relatório de acompanhamento de execução do contrato de gestão elaborado pela OS. Em tal relatório, deverá constar documentação de suporte que comprove a efetiva realização das metas, a exemplo de: memorial fotográfico, listas de frequência, relatórios de processamento da produção hospitalar do Sistema de Informações Ambulatoriais do Sistema Único de Saúde – SIA/SUS e etc.

Com relação às prestações de contas, deverá analisar os contratos de prestação de serviço firmados pela organização social, a documentação referente a despesas com folhas de pagamentos, guias de recolhimento de encargos e tributos e outras referentes à execução do contrato. Além disso, poderá, sempre que necessário comparecer a unidade hospitalar para verificar *in loco* o cumprimento das metas.

Por ocasião do monitoramento dos contratos de gestão, as comissões de avaliação, sempre que detectarem eventual irregularidade ou impropriedade, no que tange à utilização de recursos públicos, devem reportar-se aos órgãos de controle externo, bem como à autoridade supervisora, nos termos dos artigos 9º e 10º da Lei n. 9.637/1998.

Em regra, a citada previsão legal, dispõe que no momento em que os responsáveis pela fiscalização dos recursos tomarem conhecimento de irregularidade ou ilegalidade na execução do contrato, deverão reportar-se ao Tribunal de Contas da União ou Tribunal de Contas do Estado, de acordo com a respectiva jurisdição, para que se propicie o controle social do contrato de gestão, sem prejuízo da manifestação do Ministério Público, Advocacia Geral da União ou a Procuradoria do ente federado.

À comissão de avaliação, sem prejuízo das competências dos órgãos de controle externo, bem como do Sistema de Controle Interno (SCI), cabe o acompanhamento dos resultados do contrato de gestão de forma primária, devendo emitir relatórios sobre a execução das metas pactuadas, como também sobre a conformidade das prestações de contas.

Ressalte-se, ainda, que sem prejuízo das ações do órgão de controle interno, uma vez detectada qualquer inconformidade, a comissão de avaliação dará, ainda, ciência a autoridade supervisora para que esta adote das devidas providências especificadas no respectivo contrato de gestão.



2.3 CONTROLE INTERNO

Pode-se conceituar controle interno como o conjunto de procedimentos e normas adotadas numa entidade que visam salvaguardar seus bens, no intuito de promover a eficiência e eficácia, bem como maximizar seus resultados. Para o *Committee of Sponsoring Organization of The Treadway Commission* (COSO, 2013),

Controle interno é um processo conduzido pela estrutura de governança, administração e outros profissionais da entidade, e desenvolvido para proporcionar segurança razoável com respeito à realização dos objetivos relacionados a operações, divulgação e conformidade.

No mesmo sentido, para o *American Institute of Certified Accountants* (COSO, 2013), controle interno é:

O plano da organização, todos os métodos e medidas coordenadas adotadas pela empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a adequação e confiabilidade de seus dados contábeis, promover eficiência operacional e estimular o respeito e obediência às políticas administrativas fixadas pela gestão.

Nesse contexto, o controle interno é aquele exercido dentro de um mesmo Poder, que objetiva a execução segura da atuação administrativa, buscando evitar e corrigir eventuais impropriedades que possam comprometer o gestor, considerando, também que o controle deverá ser exercido sobre todos os atos e procedimentos administrativos do ente. Castro (2010, p. 283) define que o controle interno ou controle interno administrativo:

Representa a segurança do administrador. É fundamental, em primeiríssimo lugar, para o gestor público, porque este responde – com seus bens e sua reputação – pelos atos que realiza ou delega a terceiros para praticar em seu nome. Deve, portanto, praticá-los com toda segurança possível.

Depreende-se desse conceito que o controle interno deverá estar estabelecido na equipe de apoio do administrador público, de forma que não tenha subordinados, tampouco subordinação

a outros setores ou departamentos. A Figura 2 demonstra de forma simbólica a localização do controle interno dentro da estrutura do ente público.

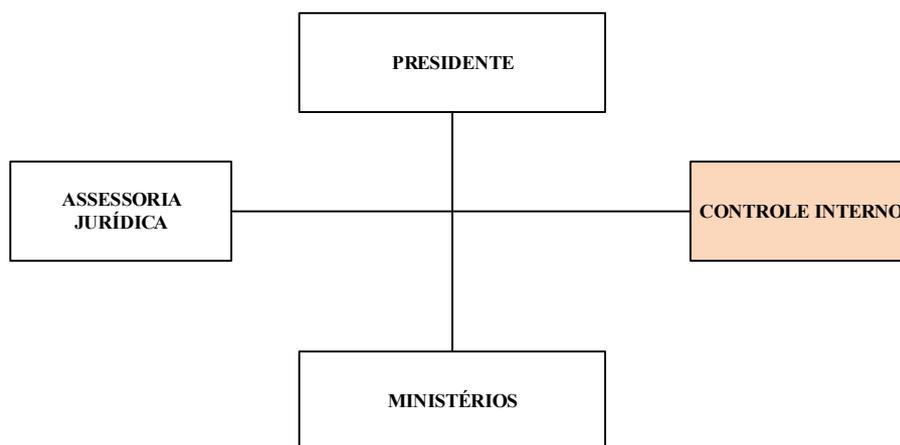


Figura 2 Exemplo de estrutura do Controle Interno.

Fonte: adaptada de Souza (2006, p. 149).

Percebe-se com a Figura 2 que o controle interno não guarda subordinação com os ministérios cujos atos e procedimentos são objetos de controle. Tal entendimento é análogo nos estados e municípios, em que teremos a figura dos Secretários de Estado ou Secretários Municipais.

Por fim, o controle interno, enquanto processo integrado e estruturado para prevenir riscos, como também fornecer razoável segurança às organizações públicas ou privadas, é o que garante o cumprimento das normas e regulamentos aplicáveis para salvaguardar bens, patrimônio e prevenir o mau uso de recursos. Em consonância com o mandamento constitucional, o controle interno deve ser exercido nos três poderes.

2.4 ESTUDOS CORRELATOS

Melo (2012) analisou o desenho institucional do controle externo sobre os contratos de gestão, no âmbito do Tribunal de Contas do estado de Pernambuco, quanto a sua aderência ao conteúdo da Lei Estadual que disciplina as Organizações Sociais e, também, quanto à sua observância

por parte dos atores envolvidos, sejam estes: Administração Pública, técnicos do tribunal de contas e membros do seu corpo julgador.

Os resultados da pesquisa permitiram concluir que o desenho institucional de controle dos contratos de gestão no âmbito do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco (TCE) se caracteriza por sua fragilidade como mecanismo de revelação de informação e, conseqüentemente, não contribui para a redução da assimetria de informação que se estabelece com a implementação dos contratos de gestão. Adicionalmente, compromete e limita o desempenho do Tribunal de Contas no controle destes ajustes.

O estudo de Babatunde e Dandago (2014) sobre a deficiência do Sistema de Controle Interno e má gestão do projeto de capital no Setor Público Nigeriano teve como objetivo analisar os efeitos da deficiência do SCI na gestão de projetos de capital no setor público daquele país, em uma amostra de duzentos e vinte e oito (228) projetos de capital. As estatísticas tau b (τ_b), ANOVA e Qui-quadrado (χ^2) de Kendall foram empregadas para analisar os dados coletados. O estudo concluiu que a deficiência do SCI tem efeitos negativamente significativos na gestão de projetos de capital do Setor Público da Nigéria.

Segundo o Brasil (2015), por meio da auditoria realizada nos contratos de Tecnologia da Informação (TI), identificou, no que tange à gestão contratual propriamente dita, a ausência de rastreamento dos serviços prestados e, por conseguinte, pagos, o que pode levar a quitação de serviços não prestados. Em todas as fiscalizações havia problemas na efetiva avaliação dos serviços prestados, a despeito de terem sido previstos níveis de serviço nos respectivos contratos.

Ainda segundo os resultados, foram encontradas desconformidades na aplicação dos critérios de medição, além de não manutenção de requisitos técnicos exigidos/propostos, dada a ausência de listas de verificação para subsidiar a emissão dos termos de recebimento. Com relação à mensuração de serviços em contratos de suporte ou sustentação à infraestrutura de TI, verificou-se a inadequação da adoção da métrica Unidade de Serviço Técnico (UST) ou Unidade de Medida de Serviços (UMS), teoricamente vinculada a serviços que não geram resultados ou produtos aferíveis pelo ente público contratante, ocasionando pagamentos não rastreáveis e possíveis pagamentos por serviços não prestados. Conforme evidenciado pelos estudos, identifica-se a necessidade de controles mais efetivos e contratos mais robustos para tentar evitar os problemas que tendem a acontecer nos contratos de gestão firmados pelos órgãos públicos.

3. METODOLOGIA

Esta pesquisa ficou delimitada ao estudo dos eventos e problemas referentes a execução dos contratos de gestão no estado da Paraíba, inicialmente, por considerar a familiaridade do pesquisador com objeto da pesquisa, bem como a possibilidade de acesso aos dados. Saliente-se que o estado da Paraíba fez sua primeira experiência com contratos de gestão no exercício financeiro de 2011. Em dezembro de 2016, este estado totalizou o montante de sete contratos de gestão em execução na área de saúde.

Considerado o universo de contratos de gestão, foi necessária a utilização da amostragem por saturação para estabelecer o tamanho final da amostra com a interrupção da captação de novos dados para se evitar possível repetição. Dessa forma, foram selecionados 4 (quatro) dos 7 (sete) contratos em execução no período de janeiro a dezembro de 2016.

Segundo Glaser e Strauss (2006) a saturação ocorre quando:

Nenhum dado adicional é encontrado que possibilite acrescentar propriedades a uma categoria. De forma que quando se vê casos semelhantes, uma vez ou outra, o pesquisador se torna empiricamente confiante de que uma categoria está saturada (p. 61).

Tal conceito se justifica no momento em que o acréscimo de dados e informações oriundos do universo de 07 (sete) contratos não alteraria a compreensão já obtida do fenômeno estudado, quando da análise dos 04 (quatro). Dessa forma, na análise e discussão dos resultados, tais contratos serão tratados como: A, B, C e D. Assim será possível generalizar as observações dos casos concretos na realidade, tendo em vista que a saturação pertence às esferas de validação objetiva da inferência indutiva.

Quanto ao *locus* da pesquisa, esta foi realizada no município de João Pessoa, onde os dados foram coletados no arquivo corrente da Secretaria de Estado da Saúde com base nas prestações de contas do período de janeiro a dezembro de 2016, das quais são parte integrante: extratos bancários das contas correntes das organizações sociais, contratos de prestação de serviços de terceiros firmados pelas organizações sociais, notas fiscais de consumo, notas fiscais de serviço, demonstrações contábeis, outros documentos suporte solicitados durante a análise, relatórios da comissão de avaliação de contratos de gestão e, por fim, dados referentes a execução da despesa que estão disponíveis para consulta pública no Portal Transparência do Governo do Estado, no sítio: <<http://appsau.de.pb.gov.br/transparenciasaude/consulta.jsf>>.

Também serviu de parâmetro para análise dos dados, as recomendações constantes nos acórdãos do Tribunal de Contas da União (TCU), constantes nos relatórios produzidos pelo Tribunal de Contas do Estado (TCE) e, também, os procedimentos preconizados no Manual de Análise de Prestação de Contas de Contratos de Gestão Operacionalizados por Organizações Sociais da Controladoria Geral do Estado (CGE), institucionalizado pela Portaria n. 180/GS, publicada no DOE de 30 de maio de 2014.

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 INCONFORMIDADES DETECTADAS DURANTE A ANÁLISE DO CONTROLE INTERNO

Os dados coletados no acompanhamento e na fiscalização da execução dos contratos de gestão pelo Controle Interno estão listados na Tabela 1, que demonstra 11 (onze) irregularidades detectadas, como também sua frequência de aparição.

Tabela 1 Irregularidades detectadas e sua frequência de aparição.

IRREGULARIDADES DETECTADAS	CONTRATOS				FREQUÊNCIA NA AMOSTRA
	A	B	C	D	
As organizações sociais não formalizam seus procedimentos de aquisição de bens ou contratação de serviços.	●		●	●	75%
As organizações sociais transferem recursos repassados por meio do Contrato de Gestão para outras unidades não alcançadas pelo contrato, em descumprimento ao princípio da unidade de tesouraria.	●		●	●	75%
As prestações de contas de organização social apresentaram despesas com desvio de finalidade.	●		●	●	75%
As prestações de contas de organização social apresentam despesas insuficientemente comprovadas.	●	●	●	●	100%

A organização social não apresenta seus demonstrativos contábeis da forma preconizada pelo Manual de Análise de Prestação de Contas de Contratos de Gestão Operacionalizados por Organizações Sociais da Controladoria Geral do Estado (CGE).	●	●	●	●	100%
A organização social apresentou algum demonstrativo contábil inconsistente e não fidedigno.		●	●	●	75%
As organizações sociais omitiram algum registro contábil.			●	●	50%
As organizações sociais não apresentaram procedimentos e rotinas para controle patrimonial.	●	●	●	●	100%
As organizações sociais não comprovaram a manutenção de provisões para contingências em ações trabalhistas.	●	●	●	●	100%
As organizações sociais não apresentaram mensalmente o relatório do Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social (SEFIP), em descumprimento ao Manual de Análise de Prestação de Contas de Contratos de Gestão Operacionalizados por Organizações Sociais da Controladoria Geral do Estado (CGE) e		●			25%
As organizações sociais não apresentaram trimestralmente o extrato da movimentação processada do CAGED, em descumprimento ao Manual de Análise de Prestação de Contas de Contratos de Gestão Operacionalizados por Organizações	●	●	●	●	100%

Sociais da Controladoria Geral do Estado (CGE).					
---	--	--	--	--	--

Fonte: Resultados da pesquisa.

O art. 17 da Lei Federal n. 9.637/1998 determina que as “OS” elaborem regulamento próprio, com os procedimentos necessários para contratação de obras e serviços, bem como para a aquisição de bens, regulamento este, que deve ser aprovado pelo Conselho de Administração da entidade. Contudo, observou-se que, embora as organizações sociais tenham editado regulamento próprio para aquisição de bens e contratações de serviço, restou comprovado que as signatárias dos contratos: A, C e D não formalizam seus procedimentos, tampouco mantêm a guarda dos processos de aquisição e contratação de serviços nas unidades hospitalares que são por elas geridas, dificultando, assim, o trabalho de fiscalização e acompanhamento dos órgãos de controle interno e externo.

As organizações sociais signatárias dos contratos: A, C e D movimentam recursos financeiros para contas-correntes de unidades hospitalares não amparadas pelo contrato de gestão, em descumprimento, assim, ao princípio da unidade de tesouraria que veda a fragmentação de recursos em contas diversas, que não a exclusiva do contrato de gestão.

Observou-se, ainda, na documentação de pagamento de aquisição de bens ou contratações de serviço dos contratos: A, C e D, despesas realizadas com desvio de finalidade, diga-se, despesas comprovadas, mas sem nenhuma relação com as ações e serviços de saúde prestadas na unidade hospitalar. Outras, embora guardassem compatibilidade com a finalidade saúde, estavam insuficientemente comprovadas.

Quanto aos demonstrativos contábeis apresentados pelas organizações sociais, identificou-se que a totalidade dos contratos não atendem ao disposto no Manual de Análise de Prestações de Contas de Contratos de Gestão Operacionalizados por Organizações Sociais editado pela Controladoria Geral do Estado (CGE-PB), institucionalizado pela Portaria n. 180/GS, publicada no DOE de 30 de maio de 2014. Nos contratos: B, C e D, observaram-se inconsistências nos registros contábeis, e nos contratos: C e D, foi identificada a omissão de registros contábeis no que se refere ao saldo da conta INSS a recolher.

Por ocasião da assinatura do contrato de gestão, a organização social signatária recebe a permissão de uso de bens públicos, a exemplo do prédio em que funciona a unidade hospitalar, como todos os demais equipamentos permanentes necessários a execução das ações e serviços de saúde. No período analisado, o controle interno identificou, na totalidade da amostra, que

não existem rotinas e procedimentos, devidamente formalizados, que visem salvaguardar o patrimônio sob responsabilidade da organização social. Evidenciando, assim, descontrole patrimonial que poderá ocasionar prejudicialidade, tanto ao erário público quanto aos usuários dos serviços de saúde.

As organizações sociais signatárias dos contratos: A, B, C e D não mantêm provisões para contingências em ações trabalhistas em descumprimento da Norma Brasileira de Contabilidade para Entidades Sem Finalidade de Lucros (NBC-T-10.19). A não observância de tal medida desconsidera o risco e as implicações fiscais pertinentes, considerando que caso a OS seja notificada para o cumprimento de sentença em seu desfavor, não terá como arcar com os valores dessa sentença, causando prejuízo ao Estado que responde de forma solidária.

A organização social signatária do contrato de gestão B, não apresentou Relatório do Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social (SEFIP) no período da amostra, em descumprimento ao Manual de Análise de Prestações de Contas da Controladoria Geral do Estado (CGE), prejudicando o monitoramento e acompanhamento do recolhimento das guias do FGTS.

Todas as organizações sociais da amostragem não apresentaram nos 4 (quatro) trimestres de 2016, o extrato da movimentação processada do Cadastro Geral de Empregados (CAGED) do Ministério do Trabalho e Emprego, dificultando o monitoramento do órgão supervisor sobre o número de admissões e demissões no período em análise.

Ainda conforme Tabela 1, os contratos que apresentaram número maior de inconformidades são os contratos de gestão: C e D, totalizando ambos 10 (dez) inconformidades. O que apresentou número menor de inconformidades foi o contrato de gestão B, totalizando 6 (seis) inconformidades.

Frente ao exposto, as inconformidades detectadas, sejam as de maior ou menor frequência, acarretam consequências à execução dos contratos de gestão, considerando que podem ocasionar desperdícios de recursos públicos, bem como implicar o não cumprimento das metas pactuadas no contrato, prejudicando, diretamente, os usuários dos serviços de saúde, ou seja, a população em geral que busca atendimento nos hospitais, unidades básicas de saúde, centro de diagnósticos, entre outros.

4.2 DA NECESSIDADE DE ESTABELECIMENTOS DE MEDIDAS CORRETIVAS POR PARTE DO ÓRGÃO SUPERVISOR

A execução dos contratos de gestão deve ocorrer em consonância com os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, eficiência, todos constantes no *caput* do art. 37, da Constituição Federal, de forma que, em razão das irregularidades identificadas, deve-se adotar medidas corretivas. Observe-se na Tabela 2, as irregularidades identificadas, como também, os procedimentos a serem adotados pelo órgão supervisor do contrato de gestão.

Tabela 2 Procedimentos a serem adotados.

IRREGULARIDADE	MEDIDAS CORRETIVAS
1) Não formalização dos procedimentos de Aquisição de bens e contratação de serviços	Estabelecer procedimentos e rotinas com critérios lógicos e objetivos que visem atender aos princípios da impessoalidade, moralidade e economicidade.
2) Movimentação de recursos financeiros em contas diversas	Emitir notificação à OS para que esta movimente os recursos repassados para a execução do contrato de gestão em conta corrente única e específica, sob pena de aplicação de multa prevista no contrato de gestão.
3) Despesas com desvio de finalidade	Emitir notificação para que o Gestor da OS se abstenha da autorização de despesas que não guardem compatibilidade ou relação com a execução de ações e serviços de saúde, sob pena de ter a despesa imputada ao mesmo.
4) Despesas insuficientemente comprovadas	Anexar aos processos de pagamento, documentação de suporte que comprove que os bens e os serviços foram efetivamente entregues/prestados, sob pena de ter a despesa imputada ao Gestor da OS.
5) Demonstrativos contábeis em desconformidade com o Manual da CGE	Adequar os demonstrativos contábeis conforme a exigência das Normas de Contabilidade aplicadas as Entidades do Terceiro Setor. Além de verificar a conformidade e integridade dos registros contábeis, por meio de Relatório de Auditoria Independente.
6) Omissão de registros contábeis	Adotar medidas e procedimentos de revisão dos dados contábeis, no intuito de eliminar ou reduzir de forma

	significativa possíveis inconsistências que possam afetar a fidedignidade da informação contábil, como também adotar medidas que visem o registro tempestivo do fato contábil, em observância ao princípio da oportunidade.
7) Descontrole patrimonial	Adotar medidas e procedimentos que visem preservação do patrimônio público. Além de encaminhar ao órgão supervisor o inventário patrimonial atualizado periodicamente.
8) Inexistência de provisões para passivos contingentes	Instituir e reconhecer contabilmente, provisão para passivos contingentes, em observância a NBC-T-10.19, sob pena de ter glosado do repasse financeiro o montante necessário para a quitação do passivo trabalhista.
9) Não apresentação do relatório da SEFIP	Emitir notificação a OS para que este encaminhe ao órgão supervisor, periodicamente, o relatório da SEFIP para comprovação do regular recolhimento do FGTS, sob pena de aplicação de multa prevista no contrato de gestão.
10) Não apresentação do extrato da movimentação do CAGED	Emitir notificação a OS para que este encaminhe ao órgão supervisor, periodicamente, o extrato da movimentação processada do CAGED, sob pena de aplicação de multa contida no contrato de gestão.

Fonte: Resultados da pesquisa.

Observe-se que para cada irregularidade listada, evidenciou-se ausência de configuração de rotinas e procedimentos necessários para mitigar os riscos da ocorrência de irregularidades ou impropriedades. Dessa forma, é imperioso o estabelecimento de medidas corretivas, como também, o estabelecimento de procedimentos necessários, para salvaguardar o patrimônio, minimizar o desperdício de recursos, além de prover a eficiência, eficácia e garantir a confiabilidade das informações prestadas pela Organização Social.

Nesse sentido, a Lei Estadual dota a administração pública da prerrogativa de reassumir a execução do serviço a fim de manter sua continuidade, ao mesmo tempo, em que a autoridade supervisora do contrato de gestão deverá instaurar o devido procedimento administrativo para apurar as causas determinantes da medida e definir as responsabilidades, assegurando o direito de ampla defesa aos gestores da organização social. O Secretário de Estado, autoridade a quem compete a supervisão, fiscalização e avaliação do contrato de gestão, sem prejuízo das medidas administrativas como: aplicação de multas, glosas ou suspensão de repasses financeiros,

procederá a nomeação de comissão para realizar a devida Tomada de Contas Especial, nos termos do art. 2º do Decreto Estadual n. 35.990, de 03 de julho de 2015.

A instauração da tomada de contas especial tem como pressupostos: a existência de elementos fáticos e jurídicos suficientes para comprovação da ocorrência do dano; a descrição detalhada da situação lastreada por documentos probatórios; identificação das pessoas físicas ou jurídicas que deram causa ou que concorreram para a ocorrência do dano.

A legislação dispõe ainda de outra medida a ser adotada no caso de comprovação do descumprimento da Lei ou do Contrato de Gestão, que é a desqualificação da entidade como Organização Social, com a reversão do serviço ao Estado. Observado o devido processo legal, quando decretada a desqualificação de entidade privada como organização social, fica a mesma impedida de firmar novos contratos de gestão.

Ressalte-se, que a execução do contrato deve ser devidamente monitorada por comissão própria e pelo Controle Interno do órgão supervisor, para que se alcancem os resultados esperados no que tange ao cumprimento das metas pactuadas. No momento em que for detectada eventual irregularidade, deve-se, de início, adotar as medidas corretivas e, em sendo detectado prejuízo ao erário, deve-se, também, adotar a Tomada de Contas Especial conforme prevê o Decreto Estadual n. 35.990/2015 para apurar responsabilidades na execução do contrato.

Por fim, finalizada a Tomada de Contas Especial, com a apuração das devidas responsabilidades, deverá, o Poder Executivo, proceder a desqualificação da entidade como Organização Social que, por conseguinte, importará a reversão dos bens permitidos e dos valores entregues à mesma, sem prejuízo de outras sanções cabíveis.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste estudo foi apresentar os resultados do controle interno do órgão supervisor no acompanhamento e fiscalização dos contratos de gestão com organizações sociais (OS), por meio da análise da documentação apresentada por estas entidades privadas, referentes aos contratos de gestão em que são signatárias, bem como da prestação de contas referente ao período de janeiro a dezembro de 2016.

Foi procedida à análise dos contratos de gestão firmados na área de saúde no estado da Paraíba, nesta pesquisa, denominados contratos: A, B, C e D e foram detectadas 11 (onze) irregularidades. Assim, restou constatado que as organizações sociais signatárias dos contratos A, C e D: não formalizam seus procedimentos de aquisição de bens ou contratação de serviços,

não observam o princípio da unidade de tesouraria e apresentaram despesas com desvio de finalidade.

As organizações sociais signatárias dos contratos B, C e D, apresentaram demonstrativos contábeis inconsistentes e não fidedignos. As signatárias dos contratos B e C, por sua vez, omitiram registros contábeis no que se refere ao saldo da conta INSS a recolher.

De um modo geral, as organizações sociais, apresentaram despesas insuficientemente comprovadas, demonstrativos contábeis em desconformidade com o preconizado no Manual de Análise de Prestação de Contas de Contratos de Gestão Operacionalizados por Organizações Sociais da CGE/PB, não apresentaram procedimentos e rotinas de controle patrimonial e não comprovaram a manutenção de provisões para contingências em ações trabalhistas.

Evidencia-se que os achados da pesquisa são diferentes dos estudos de Babatunde e Dandago (2014), que encontraram problemas no controle interno e nos contratos de gestão, e o controle interno do estudo, analisou os contratos e apontou as inconformidades encontradas. No entanto, no que se refere aos problemas encontrados pelo controle interno, estes corroboram com a auditoria do TCU (Brasil, 2015) que apontaram inconformidades nos contratos de gestão de TI por eles auditados.

O estudo possibilitou demonstrar quais os resultados do controle interno do órgão supervisor na fiscalização dos contratos de gestão na área de saúde, como suporte ao acompanhamento primário, que é realizado pelas comissões de avaliação, indicando, sempre que possível, quais as medidas corretivas a serem adotadas pela autoridade supervisora, sempre que detectadas eventuais irregularidades ou inconformidades.

Dito isso, o controle interno do órgão supervisor deve adotar medidas corretivas, como também, estabelecer procedimentos de controle para mitigar a ocorrência de tais irregularidades na execução dos contratos de gestão vigentes ou em outros contratos que venham a ser firmados no âmbito desse estado.

No que tange a continuidade de tais contratos, as constatações descritas nos resultados podem implicar a instauração de Tomada de Contas Especial nos termos do art. 2º do Decreto Estadual n. 35.990, de 03 de julho de 2015, para apurar as devidas responsabilidades.

E se constatados danos ao erário, poderá, ainda, o Poder Público, decretar a desqualificação da entidade como organização social, com a reversão dos serviços para o Estado até que haja novo procedimento para contratar organização social, caso o poder público opte por novo trespasse. Ao longo do desenvolvimento deste estudo, identificaram-se questões correlatas que permitirão o desenvolvimento de outras pesquisas para ampliar o entendimento do fenômeno estudado. Sugere-se a realização de novas pesquisas em outros estados da Federação para aprofundar os



resultados referentes ao acompanhamento da execução dos contratos de gestão por sistemas de controle interno do órgão supervisor, em complemento ao acompanhamento realizado pelas comissões de avaliação.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRINO, M.; PAULO, V. **Direito administrativo descomplicado**. 23. ed. Rio de Janeiro: Editora Método, 2015.

BABATUNDE, S. A.; DANDAGO, K. I. Internal control system deficiency and capital project mis-management in the Nigerian public sector. **Procedia – Social and behavioral sciences**, v. 164, p. 208-221, 2014.

BRASIL. **Constituição**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988. 292 p.

_____. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei n. 9.637, de 18 de maio de 1998**. Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a criação do Programa Nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9637.htm>. Acesso em: 04 abr. 2017.

_____. Tribunal de Contas da União. **Auditoria na gestão de contratos de TI**. Tribunal de Contas da União, Secretaria de Fiscalização de Tecnologia da Informação. Brasília: TCU, 2015. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A250D20C480150F29AC0BE34A6>>. Acesso em: 26 de jun. 2017.

CARVALHO FILHO, J. S. **Manual de direito de administrativo**. 26. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

CASTRO, D. P. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

COSO – COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF TREADWAY COMMISSION (Org.). **Controle interno – estrutura integrada**. Sumário executivo. Tradução de Price Waterhouse Coopers Brasil. COSO, 2013. Disponível em: <http://www.iiabrasil.org.br/new/2013/downs/coso/COSO_ICIF_2013_Sumario_Executivo.pdf>. Acesso em: 3 mar. 2017.

GLASER, B. G.; STRAUSS, A. L. **The discovery of grounded theory: strategies for qualitative research**. London: Aldine Transaction, 2006.

MEIRELES, H. L.; BURLE FILHO, J. E. **Direito administrativo brasileiro**. 42. ed. São Paulo: Malheiros, 2016.

MELO, P. H. P. G. **Organizações sociais em Pernambuco: o desenho institucional do controle externo sobre os contratos de gestão**. 2012. 100f. Tese (Mestrado) – Escola brasileira de Administração Pública e de Empresas da Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2012.

PIETRO, M. S. Z. **Direito administrativo**. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SOUZA, J. B. **Controle Interno Municipal. Uma Abordagem Prática**. Porto Alegre: Evangraf, 2006.