

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

MARIANA CARPES SILVA

**SUBVENÇÕES SOCIAIS E A AÇÃO TERCEIRIZADA DAS ORGANIZAÇÕES
SOCIAIS NA SECRETARIA DE ESTADO DA SAÚDE DE SANTA CATARINA**

**FLORIANÓPOLIS
2015**

MARIANA CARPES SILVA

**SUBVENÇÕES SOCIAIS E A AÇÃO TERCEIRIZADA DAS ORGANIZAÇÕES
SOCIAIS NA SECRETARIA DE ESTADO DA SAÚDE DE SANTA CATARINA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis, do Centro Sócio-Econômico, da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC) como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: M.Sc Flávio da Cruz.

**FLORIANÓPOLIS
2015**

Mariana Carpes Silva

**SUBVENÇÕES SOCIAIS E A AÇÃO TERCEIRIZADA DAS ORGANIZAÇÕES
SOCIAIS NA SECRETARIA DE ESTADO DA SAÚDE DE SANTA CATARINA**

Esta monografia foi julgada adequada para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, e aprovada em sua forma final pelo Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina.

Professor Dr. Marcelo Haendchen Dutra
Coordenador de Monografias do Departamento de Ciências Contábeis

Professores que compuseram a banca examinadora:

Professor M.Sc Flávio da Cruz
Orientador

Professor Dr. Orion Augusto Platt Neto

Professor M.Sc. Harley Almeida Soares da Silva

Florianópolis, 06 de novembro de 2015

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço a Deus por estar sempre presente em minha vida, me concedendo oportunidades e me auxiliando nas horas de dificuldades.

Meus sinceros agradecimentos aos meus pais, Aloisio e Fernanda, que são a base de tudo na minha vida, que me ensinaram os princípios, que me apoiaram e incentivaram a conquistar meus sonhos e objetivos com caráter e determinação, além de me proporcionarem uma base familiar sólida e unida que é um porto seguro em minha vida.

Aos meus avôs maternos, Lezir e Valter, que sempre estiveram ao meu lado motivando e auxiliando em toda minha jornada de estudos, pelas diversas demonstrações de carinho e orgulho, agradeço pela compreensão a minha falta de paciência e muitas vezes irritabilidade. Aos meus avôs paternos, Aloisio e Matilde, que sempre foram extremamente carinhosos e solícitos nas horas difíceis.

Ao meu marido, Douglas, que soube compreender meus momentos de ausência, sempre me apoiando e tornando minha vida muito mais feliz, principalmente agora que estamos constituindo uma família com nossas filhas Maria Eduarda e Manuela que logo estarão conosco.

Agradeço imensamente ao meu orientador, Professor e Mestre Flávio da Cruz, que me auxiliou com paciência e compreensão neste trabalho, compartilhando seu enorme conhecimento comigo, dedicando muito do seu tempo para que esta monografia fosse concluída.

A todos os meus amigos de faculdade que tiveram grande importância nesta caminhada, sempre me motivando a não desistir nos momentos difíceis.

Enfim agradeço a todos que contribuíram de alguma forma para eu concluir meu trabalho de conclusão de curso.

“Que os vossos esforços desafiem as impossibilidades, lembrai-vos de que as grandes coisas do homem foram conquistadas do que parecia impossível.”

(Charles Chaplin)

RESUMO

SILVA, Mariana Carpes. *Subvenções Sociais e a Ação Terceirizada das Organizações Sociais na Secretaria de Estado da Saúde de Santa Catarina*. f. Monografia (Ciências Contábeis) – Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2014.

Buscando a eficiência e eficácia na prestação dos serviços, uma das alternativas encontradas pelo Estado foi descentralização de serviços não exclusivos para entidades do setor privado, como é o caso das Organizações Sociais. Sendo assim o presente trabalho tem por objetivo identificar quais são os instrumentos de controle utilizados pelo Poder Executivo catarinense, no caso a Secretaria de Estado da Saúde, em relação aos repasses e serviços prestados pelas Organizações Sociais no âmbito da saúde. Para alcançar este objetivo foi efetuado um estudo da legislação específica das Organizações Sociais no Estado de Santa Catarina, assim como legislações referente a prestação de contas, contratos de gestão de cada entidade, relatórios e a coleta de dados com os técnicos das respectivas áreas. Trata-se de uma pesquisa de caráter descritivo, realizada por meio da análise documental e bibliográfica, com o cunho qualitativo do problema. Foram descritos os conceitos de planejamento e orçamento, receita, despesa, auditoria governamental e controle interno, além de uma breve descrição das Organizações Sociais e do contrato de gestão. Na seção de análise dos dados foi apresentada a estrutura administrativa da SES, com ênfase as Gerências que fazem parte do processo relacionado com as OS's. Levantou-se os dados sobre o Programa de Incentivo as Organizações Sociais, verificando quantas entidades da saúde pública estão sendo geridas por OS's, além de mostrar por meio dos dados retirados do Quadro de Detalhamento de Despesa o aumento dos repasses efetuados às OS's ao longo dos anos, verificou-se como as Organizações Sociais são escolhidas para exercerem a gestão dos serviços, e por fim analisou-se quais os procedimentos de controle utilizado pela SES em relação as metas impostas pelo contrato de gestão e a prestação de contas. Verificou-se que os procedimentos de controle interno devem ser aprimorados, principalmente quanto a informatização do processo. Percebeu-se que a SES segue os procedimentos discriminados na legislação das OS's e que está buscando melhorar os processos para que fiquem cada vez mais transparentes.

Palavras-Chave: Organizações Sociais. Controle. Saúde.

DECLARAÇÃO SOBRE A MONOGRAFIA SUBMETIDA

Silva, Mariana Carpes. Subvenções Sociais e a Ação Terceirizada das Organizações Sociais na Secretaria de Estado da Saúde de Santa Catarina. 2015. 85 p. Monografia (Curso de Graduação em Ciência Contábeis) – Departamento de Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis – SC.

Declaro que esta monografia de minha autoria submetida à Banca Examinadora: (1) segui as regras da Coordenação de TCC do Curso e a ABNT, bem como as recomendações escritas e verbais do Professor Orientador; (2) não me apropriei de textos ou ideias de terceiros que possam representar plágio ou erro de citação e referência; e (3) não omiti aspectos relevantes que possam alterar o julgamento sobre este trabalho.

Florianópolis – SC, 06 de novembro de 2015.

Mariana Carpes Silva
11101788

SOBRE A AUTORA

Mariana Carpes Silva

Acadêmica de Graduação do Curso de Ciências Contábeis. Atua como funcionária pública, técnica administrativa, lotada na Gerência de Contabilidade da Secretaria de Estado da Saúde de Santa Catarina, com a análise de prestação de contas de convênios estaduais.

E-mail: mariicarpes@hotmail.com

Telefone: (48) 9989-7433

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Resultado primário e nominal	33
Quadro 2 – Exemplos de Funções e Subfunções.....	40
Quadro 3 – Etapas da Auditoria	45
Quadro 4 – Indicadores para a despesa dos Estados	46
Quadro 5 – Definição Controle Interno	48
Quadro 6 – Instituições habilitadas como Organizações Sociais na área da saúde.....	55
Quadro 7 – Órgãos da SES com gestão descentralizadas para OS.....	56
Quadro 8 – Órgãos responsáveis nos Contratos de Gestão	61
Quadro 9 – Forma de acompanhamento das metas quantitativas dos hospitais geridos por OS's	63
Quadro 10 - Metas Qualitativas Hospital Florianópolis.....	63
Quadro 11 – Metas Qualitativas do HEMOSC	64

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Repasses auferidos pela SES para as Organizações Sociais durante os anos de 2007 a 2014	58
---	----

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Carga tributária arrecadada por ente federativo.....	38
Tabela 2 – Repasses auferidos pela SES para as Organizações Sociais durante os anos de 2007 a 2014	57

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Sistema de Controle Interno.....	49
Figura 2 – Resumo da Tramitação do Processo de Prestação de Contas (PC).....	70

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AHLVF	Associação Hospitalar Lenoir Vargas Ferreira
ANFIP	Associação Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil
CAF	Comissão de Avaliação e Fiscalização
CEPON	Centro de Pesquisas Oncológicas Dr. Alfredo Daura Jorge
CF/88	Constituição Federal de 1988
CG	Contrato de Gestão
DASP	Departamento de Administração do Serviço Público
DIAG	Diretoria de Auditoria Geral
DRU	Desvinculação de Receitas da União
FAHECE	Fundação de Apoio ao HEMOSC e CEPON
FUCRI	Fundação Educacional de Criciúma
GECOT	Gerência de Contabilidade
GESOS	Gerência de Supervisão das Organizações Sociais
HEMOSC	Centro de Hematologia e Hemoterapia de Santa Catarina
HNSG	Hospital Nossa Senhora das Graças
IAPEMESP	Instituto Americano de Pesquisa, Medicina e Saúde Pública
IN TC	Instrução Normativa Tribunal de Contas
IPAS	Instituto Pernambucano de Assistência e Saúde
ISEV	Instituto de Saúde e Educação Vida
ISG	Instituto Sócrates Guanaes
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MARE	Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
OS	Organização Social
OS's	Organizações Sociais
OSCIP	Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público
PC	Prestação de Contas
PCO	Procedimentos Contábeis Orçamentários
PPA	Plano Plurianual

QDD	Quadro de Detalhamento da Despesa
SAMU	Serviço de Atendimento Móvel de Urgência
SEF	Secretaria de Estado da Fazenda
SES	Secretaria de Estado da Saúde
SGA	Superintendência de Gestão Administrativa
SIA	Sistema de Informações Ambulatoriais
SIGEF	Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal
SIH	Sistema de Internações Hospitalares
SINDIFISCO	Sindicato Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil
SPDM	Associação Paulista para o Desenvolvimento de Medicina
SPG	Secretaria de Estado do Planejamento
SUH	Superintendência de Hospitais Públicos Estaduais
TCE/SC	Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	16
1.1. TEMA E PROBLEMA	18
1.2. OBJETIVOS.....	22
1.2.1. Objetivo geral.....	22
1.2.2. Objetivos específicos	23
1.3. JUSTIFICATIVA	23
1.4. METODOLOGIA DA PESQUISA.....	24
1.5. LIMITAÇÕES E DELIMITAÇÃO DA PESQUISA.....	27
1.6. ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO	27
2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	29
2.1. PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO.....	29
2.2. RECEITA PÚBLICA	35
2.3. DESPESA PÚBLICA.....	38
2.3.1. Subvenções sociais e similares	42
2.4. AUDITORIA GOVERNAMENTAL E CONTROLE INTERNO	44
2.4.1. Auditoria governamental.....	44
2.4.2. Controle interno	47
2.5. ORGANIZAÇÕES SOCIAIS	49
2.5.1. Contrato de gestão.....	51
3. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	53
3.1. ESTRUTURA ADMINISTRATIVA DA SECRETARIA DE ESTADO DA SAÚDE DE SANTA CATARINA	53
3.2. PROGRAMA DE INCENTIVO ÀS ORGANIZAÇÕES SOCIAIS	54
3.2.1. Processo seletivo das organizações sociais para terceirização do gerenciamento de órgãos da saúde pública.....	59
3.3. ESTRUTURA DOS CONTRATOS DE GESTÃO E FIXAÇÃO DAS METAS.....	60
3.3.1. Estrutura do contrato de gestão	60
3.3.2. Fixação e monitoramento das metas dos contratos	62
3.4. CONTROLE E AUDITORIA DE REPASSES FINANCEIROS ÀS ORGANIZAÇÕES SOCIAIS.....	64
3.4.1. Instrumentos específicos do controle externo	64

3.4.2. Instrumentos específicos do controle interno.....	67
3.4.3. Fluxo e tramitação processual.....	68
3.4.4. Finalização da análise e elaboração do relatório.....	70
4. CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES	72
4.1. QUANTO AOS OBJETIVOS.....	72
4.2. QUANTO AOS RESULTADOS	73
4.3. SUGESTÕES PARA TRABALHOS FUTUROS	74
REFERÊNCIAS	75
APÊNDICE A – Mapa Referencial.....	80
APÊNDICE B – Questionário	82
APÊNDICE C – Competências da Gerência de Supervisão das Organizações Sociais da SES.....	823
APÊNDICE D – Competências da Gerência de Contabilidade da SES.....	84

1. INTRODUÇÃO

Com uma sociedade cada dia mais atuante e presente nas discussões referentes aos serviços e as políticas governamentais, os gestores públicos começam a mudar seus paradigmas. Presume-se que essas mudanças sejam praticadas a fim de atender aos anseios desta população que vem expondo seu senso crítico em relação à gerência dos recursos públicos.

A gestão pública está se modernizando em diversos aspectos, um deles é a cultura de transparência nas informações públicas, o que poderá gerar um fortalecimento da democracia por meio do controle exercido pela sociedade. Opina-se que a administração também está mostrando que tem preocupação em inserir gradativamente uma política de gestão por resultados, porém passa por desafios para desburocratizar seus processos e tornar os serviços públicos mais eficientes e eficazes.

Eficiência é um princípio constitucional, que segundo Slomski (2005) visa o consumo de menos recursos na prestação dos serviços. Arelado a este princípio tem-se a eficácia que tem por objetivo monitorar o alcance dos resultados almejados, ou seja, que os serviços públicos atendam as expectativas da sociedade.

São diversas as alternativas implementadas pelo Estado para tentar suprir as necessidades da população, e melhorar seu desempenho atrelando aos princípios definidos no parágrafo anterior, respeitando também aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, os quais estão descritos na Constituição Federal de 1988 (CF/88) em seu Artigo 37 (BRASIL, 1988), e regem os atos na administração pública., sendo que o princípio da eficiência foi incluído na CF/88 pela Emenda Constitucional nº 19, de 04 de junho de 1998 (BRASIL, 1998).

Em busca da associação destes princípios a uma melhora de resultados, a administração pública passou por várias reformas, e uma das implementações ocorridas nestas reformas foi a descentralização na execução de alguns serviços públicos.

Conforme Mello (apud Sanches, 1999) na descentralização o Estado atua indiretamente, visto que o faz por meio de outras pessoas distintas deste.

Esta descentralização é definida por Cruz e Silva (2008) como gestão pública terceirizada não estatal, que é quando o poder público transfere para o setor privado (com fins lucrativos ou não) a execução de determinadas ações de interesse público.

Nesta pesquisa abordou-se a execução de serviços transferidos para as entidades do terceiro setor, ou seja, sem fins lucrativos, que é denominada, também conforme Cruz e Silva

(2008), gestão pública terceirizada de fins não lucrativos, que configura uma privatização na gestão de algumas ações.

Fica evidente na década de 1990, com as diversas alterações preconizadas no Plano Diretor de Reforma do Aparelho do Estado (BRASIL, 1995), aprovado no governo a época, a execução deste tipo de gestão.

Estas reformas na administração pública buscaram fortalecer o conceito de que o Estado deve ser um regulador e controlador dos serviços públicos. Ao aplicar este modelo, o Estado ao passar algumas de suas funções de executor para órgãos privados, tem a obrigação de prestar contas dos seus resultados de maneira transparente e acessível, com o intuito da sociedade avaliar se esta forma de terceirização está gerando serviços eficientes.

Com a descentralização da gestão pública os mecanismos de controle do uso dos recursos se tornam cada vez mais necessários, tanto pelos órgãos da administração pública como por toda a população que tem o dever e direito de fiscalizar as ações e políticas públicas. Por isso, é importante a transparência das informações públicas, além de investimento nos órgãos de controle e nos profissionais do ramo.

De acordo com Zymler e Almeida (2008) no que concerne a prestação de serviços esta reforma do aparelho estatal brasileiro, favoreceu para a descentralização, a contratualização e a associação entre o público e o privado, o que conduziu o Estado para uma espécie de fuga para o direito privado.

Ainda segundo Zymler e Almeida (2008) citam-se como percussoras dessas parcerias público-privadas as Organizações Sociais (OS) e as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), ambas, na visão destes autores, visam estimular a cooperação entre os setores públicos e privados.

Diversos estados-membros, enquanto entes federados, do Brasil passaram a utilizar este modelo de parceria com o terceiro setor, buscando descentralizar a gestão e aumentar a eficácia do serviço prestado para a sociedade, ficando a administração pública com as funções de regulação e fiscalização destes serviços.

Neste contexto, o presente trabalho buscou esclarecer a atuação da Secretaria de Estado da Saúde de Santa Catarina, órgão do Poder Executivo do Estado, em relação a fiscalização dos recursos repassados para as Organizações Sociais (OS's) que gerenciam hospitais ou entidades na área da saúde.

1.1. TEMA E PROBLEMA

Assim como em diversos países, desde sua colonização, o Brasil passou por várias mudanças, principalmente no que concerne a administração pública e as formas de governo, estas mudanças tiveram o intuito de adequar o aparato público aos momentos políticos, históricos e culturais que ocorreram durante a história.

Um dos marcos para a constituição de um Estado foi a chegada da família real portuguesa ao Brasil, com a criação de órgãos e instituições importantes para o desenvolvimento do país (COSTA, 2008).

Segundo Costa (2008), com a Independência do Brasil também houve reformas, como a primeira Constituição brasileira em 25 de março de 1824, que constituía um Estado unitário e centralizador, que apesar de independente ainda permanecia sob o comando de Portugal.

A proclamação da república, que culminou na República Velha, também teve mudanças relevantes como a Constituição de 1891 que instituiu o federalismo, dando mais autonomia aos Estados-membros e o sistema presidencialista. Conforme Costa (2008) neste momento da história não houve grandes alterações na estrutura do governo, como criação de novos órgãos públicos.

Após a Revolução de 1930 foram implementadas diferentes mudanças para desenvolver uma administração pública mais profissional, como a criação do Departamento de Administração do Serviço Público (DASP), além das conquistas de direitos sociais como as leis trabalhistas e o voto secreto, esta reforma de 1936 ficou conhecida como reforma burocrática. (CAPOBIANGO, *et al*, 2010).

Os diversos governos que passaram pela história brasileira propuseram a instituição de Comissões para implantar reformas administrativas, que apesar de não obterem tantos avanços, foram base para as inovações introduzidas pela reforma de 1967. (COSTA, 2008).

Com a edição do Decreto-Lei nº 200 de 25 de fevereiro de 1967 a reforma administrativa entrava em pauta novamente, este Decreto estabelece princípios, conceitos e estruturas para a administração pública, além de demonstrar as diretrizes para a reforma administrativa. O Decreto-Lei trouxe para a administração pública a inserção do sentido de descentralização, afirma Capobiangio *et al*. (2010).

Porém a reforma esperada e instituída pelo Decreto-Lei nº 200 de 1967 ficou pela metade fracassando com a crise do regime militar (COSTA, 2008). Com o fim do regime

ditatorial, e o surgimento da Nova República as reformas eram inevitáveis, e tiveram um papel de reorganização da administração pública (COSTA, 2008).

Com a instituição do primeiro governo eleito pelo voto direto civil, surgem novas reformas, as quais promoveram um rearranjo estrutural, e tinham como finalidade a diminuição dos gastos e minimizar a interferência do Estado na economia. (CAPOBIANGO, *et al*, 2010). Porém segundo Costa e Cavalcanti (apud COSTA, 2008), as reformas deste primeiro governo eleito serviram apenas para dismantelar o setor público.

Percebe-se que as reformas da administração pública são contínuas, sendo que o poder público precisa se adequar e se estruturar às mudanças ocorridas nas esferas econômicas, sociais e políticas.

Nos anos de 1990, o governo buscou medidas para conter a situação de crise financeira e para obter maior eficiência na prestação dos serviços públicos colocando em evidência mais uma vez a reforma administrativa, que teve diversos objetivos um deles foi redesenhar estruturas mais descentralizadas.

A descentralização, segundo Cruz e Silva (2008) é quando um ente estatal transfere a execução de determinadas ações que lhe seriam afetadas, por termos de convênio para outro ente.

Conforme Di Pietro (2010) a diferença entre a descentralização e a desconcentração, é que na descentralização a ação poderá ser transferida para outra pessoa jurídica, sendo ela pública ou particular, por sua vez a desconcentração é a transferência dentro da mesma Pessoa Jurídica, a ação deve ser transferida dentro da mesma esfera.

O Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado, idealizado e formulado pelo extinto Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado (MARE), foi onde os objetivos da reforma do aparelho estatal brasileiro ficaram expressos, o Plano descreve que:

A reforma do Estado deve ser entendida dentro do contexto da redefinição do papel do Estado, que deixa de ser o responsável direto pelo desenvolvimento econômico e social pela via da produção de bens e serviços, para fortalecer-se na função de promotor e regulador desse desenvolvimento. (BRASIL, 1995, p.12)

O entendimento expresso no Plano Diretor da reforma administrativa é quanto a inviabilidade da prestação direta dos serviços públicos pelo Estado, buscando implantar gestões descentralizadas.

Pode-se duvidar que a reforma e os tipos de gestão implantados por ela trouxeram benefícios ou os resultados que o governo esperava. Porém, em âmbito jurídico, conforme Di Pietro (2009) houve certa insegurança pelo modo que foi inspirada.

As principais propostas da reforma administrativa, conforme afirma Costa (2008) foram a avaliação estrutural (racionalização), a qual não foi realizada; a implantação de agências executivas (flexibilização), porém foi criada apenas uma agência e a constituição de organizações sociais (publicização), que no início gerou o estímulo de criação de apenas cinco organizações. O que mais se proliferou a época foram as privatizações apesar deste não ser o objetivo do Plano.

As Organizações Sociais, que foram uma das formas de descentralizações implantadas pela reforma, foram introduzidas a partir da Medida Provisória nº 1.591, de 09 de outubro de 1997, que após foi convertida na Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1998.

As OS's são entidades do terceiro setor sem fins lucrativos que tem como objetivo otimizar a utilização de recursos enfatizando os resultados, conforme descrito no Cadernos MARE de Reforma do Estado referente às Organizações Sociais (BRASIL, 1998).

O Plano Diretor da Reforma dividiu em quatro os setores de atuação do estado, um deles foi o de serviços não exclusivos, o qual descreve:

Serviços não exclusivos, que correspondem ao setor onde o Estado atua simultaneamente com outras organizações públicas não estatais e privadas. As instituições desse setor não possuem o poder de Estado. Este, entretanto, está presente porque os serviços envolvem direitos humanos fundamentais, como os da educação e da saúde, ou porque possuem “economias externas” relevantes, na medida que produzem ganhos que não podem ser apropriados por esses serviços através do mercado. As economias produzidas imediatamente se espalham para o resto da sociedade, não podendo ser transformadas em lucros. São exemplos deste setor: as universidades, os hospitais, os centros de pesquisa e os museus. (BRASIL, 1995, p. 41 e 42)

Estas organizações são descritas na Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil) sob a forma de fundações, associações civis e sociedades civis, todas sem fins lucrativos, que recebem o título de Organizações Sociais por meio de Decreto do Poder Executivo, assim passam a exercer alguns dos serviços não exclusivos do Estado descritos no parágrafo anterior.

A forma de parceria entre o Poder Público e as OS, conforme determina o artigo 5º da Lei nº 9.637 de 1998, é feita pelo contrato de gestão, que de acordo com Salgado (2013) foi a grande inovação desta lei. Segundo o Cadernos MARE de Reforma do Estado referente às Organizações Sociais (BRASIL, 1998), as OS's são um modelo de parceria entre o Estado e a sociedade.

Salgado (2013, p.13) ao tratar deste tipo de organização relata que a substituição do convênio pelo contrato de gestão “muda o controle *a posteriori*, de etapas e de procedimentos, pela contratualização e cobrança de resultados objetivos e mensuráveis, em contrapartida a recursos públicos transferidos a título de fomento”.

Segundo a Lei nº 6.170 de 25 de julho de 2007:

I - convênio - acordo, ajuste ou qualquer outro instrumento que discipline a transferência de recursos financeiros de dotações consignadas nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União e tenha como participe, de um lado, órgão ou entidade da administração pública federal, direta ou indireta, e, de outro lado, órgão ou entidade da administração pública estadual, distrital ou municipal, direta ou indireta, ou ainda, entidades privadas sem fins lucrativos, visando a execução de programa de governo, envolvendo a realização de projeto, atividade, serviço, aquisição de bens ou evento de interesse recíproco, em regime de mútua cooperação; (BRASIL, 2007)

Enquanto o contrato de gestão é definido pela Lei nº 9.637 de 1998:

Art.5º. Para os efeitos desta Lei, entende-se por contrato de gestão o instrumento firmado entre o Poder Público e a entidade qualificada como organização social, com vistas à formação de parceria entre as partes para fomento e execução de atividades relativas às áreas relacionadas no art. 1º. (BRASIL, 1998)

Diversos Estados-membros do País passaram a aderir voluntariamente este modelo de gestão inserido pelo governo federal, um dos pioneiros foi São Paulo que, segundo Sano e Abrucio (2008), foi o ente em que as OS's mais proliferaram.

O Estado de Santa Catarina aderiu a este modelo de gestão por meio da Lei nº 12.929, de 04 de fevereiro 2004, a qual institui o Programa de Incentivo às Organizações, com o objetivo de fomentar a descentralização de atividades exercidas pelos órgãos públicos para entidades do direito privado, a referida Lei foi regulamentada pelo Decreto nº 4.272 de 28 de abril de 2006, sendo que o primeiro contrato de gestão realizado em Santa Catarina no âmbito da saúde foi em 2007, segundo o sítio eletrônico da Secretaria de Estado da Saúde (SES).

Verificando os Relatórios de Execução Orçamentária da disponibilizados no sítio eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda (SEF), percebe-se que os valores de repasses vêm aumentando ao longo dos anos. A análise restringiu-se apenas aos repasses efetuados pela Secretaria de Estado da Saúde.

Em Santa Catarina tem-se sete hospitais/entidades da saúde pública geridas por Organizações Sociais, conforme descrito no sítio eletrônico da SES, sendo que a dotação orçamentária inicial referente aos contratos destas organizações para gerir estas áreas da saúde foi de aproximadamente 278 milhões de reais no ano de 2013, conforme verificado nos Relatórios de Execução Orçamentária, um aumento de 45% em relação ao ano anterior.

A Secretaria de Estado de Saúde de Santa Catarina é o órgão supervisor dos contratos de gestão no âmbito da saúde e a Secretaria de Estado do Planejamento (SPG) é a interveniente dos contratos, ambas são as responsáveis pelo acompanhamento e fiscalização das OS's.

Conforme descrito no Artigo 32 do Decreto nº 4.272 de 2006:

A execução dos Contratos de Gestão será supervisionada, acompanhada e avaliada, de forma global, pela Secretaria de Estado do Planejamento, de forma setorial, pela unidade de planejamento da Secretaria de Estado da área relativa às atividades e serviços descentralizados e, em âmbito regional, pela unidade de planejamento da

Secretaria de Estado do Desenvolvimento Regional, com auxílio da Comissão de Avaliação e Fiscalização referida no artigo 34 deste decreto, sem prejuízo da ação institucional dos demais órgãos de controle interno e externo do Estado. (SANTA CATARINA, 2006).

Sendo que cada contrato de gestão tem peculiaridades, metas e distinções, as obrigações e competências do Órgão Supervisor diferem em cada contrato, porém o interveniente acompanha e supervisiona de forma global os contratos de gestão firmados.

Com base no aumento dos repasses para as OS's e visando um modelo de gestão efetivo, que atenda a demanda da sociedade, é necessário que a administração pública busque instrumentos de controle a fim de verificar se estas Organizações Sociais estão cumprindo com as metas do contrato de gestão e se estão utilizando corretamente o repasse financeiro.

Sano e Abrucio (2008, p. 67) relatam que “o sistema de controles públicos teve pouca efetividade sobre o controle das OS.”

Considerando-se a opinião dos autores aqui citados, diante do marco legal e da constatação de que existe operacionalidade associada com a experiência vivenciada pela autora deste trabalho monográfico, tem-se a curiosidade de verificar o controle sobre a atuação das OS's.

Neste contexto a curiosidade em identificar o fato mencionado no parágrafo anterior, motivou a formulação da seguinte pergunta de pesquisa: **Quais são os procedimentos de controle e auditoria utilizados pela Secretaria de Estado da Saúde de Santa Catarina referente às Organizações Sociais?**

1.2. OBJETIVOS

1.2.1. Objetivo geral

A presente pesquisa tem por objetivo identificar os procedimentos de controle utilizados pela Secretaria de Estado da Saúde de Santa Catarina, em relação aos repasses e serviços prestados pelas Organizações Sociais que gerenciam hospitais ou entidades da saúde.

1.2.2. Objetivos específicos

Em consonância ao objetivo geral, apresentam-se os seguintes objetivos específicos:

- a) Apresentar o Programa de Incentivo as Organizações Sociais, mostrando como as Organizações Sociais são escolhidas e como é elaborado o contrato de gestão, enquanto referência para o posterior monitoramento e controle;
- b) Descrever como é efetuado pela Secretaria de Estado da Saúde o monitoramento das metas impostas pelo contrato de gestão; e
- c) Analisar como é realizado o controle e a auditoria das transferências financeiras para estas OS's habilitadas no âmbito da Secretaria de Estado da Saúde.

1.3. JUSTIFICATIVA

Considera-se relevante destacar que a autora é funcionária pública concursada e trabalha na Gerência de Contabilidade da Secretaria de Estado da Saúde com a análise de prestação de contas, o que gera uma facilidade no acesso aos dados e informações. Há também uma curiosidade técnica com relação às atividades executadas em sentido amplo.

Além disso, tem-se a pretensão de opinar sobre o aprimoramento dos procedimentos relacionados com as Organizações Sociais, visto que é recente no Estado de Santa Catarina este modelo de gestão.

No contexto acadêmico aprofundar o tema do controle do Estado perante as parcerias público-privadas na área da saúde pública parece fundamental, uma vez que a maioria das pesquisas efetuadas nesta área, segundo o mapa referencial realizado na disciplina de Técnicas de Pesquisa (CCN 5141), e relativas às Organizações Sociais não analisa a fiscalização e o controle. Esclarece-se que o mapa referencial se restringiu ao controle exercido pelo Poder Executivo, sem abranger o controle externo e outros (Apêndice A).

A saúde pública é uma das necessidades primordiais da sociedade, e sua forma de gestão é de interesse público, dessa forma a presente pesquisa discorre sobre este tema de importância social, a qual pode contribuir em diversos contextos.

Segundo descrito na Constituição Federal de 1988 a saúde é um direito social de dever do Estado, o qual deve regulamentar, fiscalizar e controlar as ações e serviços desta, devendo a sua execução ser feita diretamente ou por meio de terceiros (BRASIL, 1988). Analisando o que foi exposto na CF/88 verifica-se que é importante buscar ferramentas que mostrem a sociedade se os desembolsos efetuados nesta necessidade essencial estão sendo executados de maneira eficaz e eficiente pela administração pública ou por terceiros.

Sendo assim este trabalho monográfico tem o intuito de ser um estimulador para a geração de controle social buscando esclarecer a forma que a administração pública direta está controlando e fiscalizando os dispêndios realizados com uma forma de gestão não estatal para gerenciar a saúde pública, restrito na abrangência ao estabelecido no objetivo geral.

O trabalho se restringe a abordar apenas as relações entre a rede hospitalar catarinense e a terceirização, dentre elas aquelas que se constituíram na forma de Organizações Sociais, as quais são uma forma de gestão não estatal utilizada no âmbito da saúde para gerenciar alguns hospitais e entidades da saúde pública.

Estas relações entre entidades sem fins lucrativos e o Poder Público, é alvo de constantes debates tanto na sociedade como na própria administração pública, visto que os aspectos legais ainda possuem certa fragilidade gerando inseguranças jurídicas.

Neste sentido, a partir do estudado neste trabalho monográfico se pretende mostrar se esta política governamental de publicização dos serviços não exclusivos do Estado está sendo efetuada seguindo a legislação vigente no Estado de Santa Catarina no âmbito da saúde.

Dentre as vantagens e desvantagens constatadas, preocupou-se em descrever aos usuários dos serviços de saúde se as ferramentas de controle e fiscalização estão sendo utilizadas, com o intuito de verificar se os repasses realizados com a gestão adotada nos hospitais e entidades da saúde pública catarinense estão sendo efetuados conforme a legislação e o contrato de gestão.

1.4. METODOLOGIA DA PESQUISA

O delineamento realizado por meio da escolha da metodologia é um norteador dos passos da pesquisa, sendo que para um trabalho científico esta escolha possui um papel

fundamental, articulando as estruturas com o objetivo de alcançar a resposta para o problema indagado na pesquisa.

Segundo Beuren *et al.* (2003) o delineamento da pesquisa implica na escolha de um plano para conduzir a investigação, sendo que dessa seleção decorrem algumas limitações, sendo que novos problemas podem surgir em função destas limitações, assim como dos próprios resultados obtidos no estudo realizado.

O delineamento deste trabalho monográfico foi realizado para descrever como ocorre o controle das OS's no Estado de Santa Catarina no âmbito da saúde, para isso foram utilizadas documentações dos setores responsáveis, legislações pertinentes, além da experiência dos funcionários que trabalham diretamente com a supervisão tanto do repasse como das metas impostas a estas entidades.

Os métodos e técnicas utilizados na pesquisa científica estão diretamente relacionados com o problema de pesquisa e necessitam que sejam definidos corretamente, pois a qualidade dos resultados obtidos no estudo depende desta definição. Conforme Beuren *et al.* (2003) a correta e detalhada delimitação da metodologia, permite que outros estudiosos possam replicar o estudo em observações diferentes.

Quanto aos objetivos descritos na seção 1.2 deste trabalho e com a finalidade de alcançá-los foi utilizada a pesquisa descritiva, pois esta monografia visa a observação e análise de dados retirados da Secretaria de Estado da Saúde e da legislação com referência aos procedimentos de controle e fiscalização utilizados em relação as Organizações Sociais.

Conforme descreve Andrade (apud BEUREN *et al.* 2003, p. 81) “a pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, e o pesquisador não interfere neles”.

Para delinear o estudo foi aplicada a pesquisa bibliográfica e documental, como procedimento técnico e para formulação do referencial teórico, visto que foi utilizado relatórios elaborados pela Secretaria de Estado da Saúde quanto ao cumprimento das metas impostas as OS's, os contratos de gestão, a legislação e normas pertinentes ao assunto, como as leis, decretos, normas de órgãos reguladores, assim como fontes bibliográficas e documentais que se referem a auditoria e controle interno.

Para Gil (2002), a pesquisa documental acompanha os passos da pesquisa bibliográfica, porém a diferença é que a pesquisa bibliográfica se constitui de material impresso localizado nas bibliotecas, já a pesquisa documental as fontes são mais diversificadas.

Com relação à abordagem do problema o presente estudo possui o cunho qualitativo, sendo que tem a finalidade de descrever procedimentos e analisá-los buscando o conhecimento real dos acontecimentos.

Segundo Richardson (apud BEUREN *et al.* 2003, p. 92) “a principal diferença entre uma abordagem qualitativa e quantitativa reside no fato de a abordagem qualitativa não empregar um instrumento estatístico como base no processo de análise do problema”.

Em resposta ao problema indagado acima a pesquisa não utiliza como preponderante os aspectos estatísticos, visto que tem como objetivo descrever procedimentos com relação as Organizações Sociais ligadas a SES e torná-los claros para a sociedade em geral, com isso a autora afirma o descrito anteriormente de que o estudo se delinea pelo campo qualitativo.

Foi efetuada uma entrevista não estruturada, que segundo Marconi e Lakatos (2002, p. 94) “É uma forma de poder explorar mais amplamente uma questão. Em geral, as perguntas são abertas e podem ser respondidas dentro de uma conversação informal”.

A entrevista se define como não estruturada, visto que apesar de ser utilizado um questionário, surgiram outras perguntas no decorrer que complementaram as respostas e o trabalho monográfico.

Estas entrevistas foram realizadas com os gestores e técnicos ligados à área de Contabilidade que é o setor responsável por analisar a prestação de contas encaminhada pelas OS's, e da área de supervisão das Organizações Sociais que é a gerência responsável pela escolha, elaboração do contrato de gestão, e principalmente supervisiona, avalia e fiscaliza este contrato, segundo o Regimento Interno da SES, o questionário está discriminado no Apêndice B.

Conforme descrito nos parágrafos anteriores a pesquisa foi baseada em fontes documentais e bibliográficas, sendo assim a análise realizada foi a documental. A análise documental, conforme Richardson (apud BEUREN *et al.* 2003) consiste no estudo de diversos documentos buscando a determinação fiel dos fenômenos sociais.

Com este delineamento, pretendeu-se alcançar os objetivos expostos nesta pesquisa, além de tornar claro para o leitor o modo que a pesquisa foi contornada, tentando assim fazer com que este trabalho possa ser um instrumento de fácil entendimento, que fique descrito como caminhou a pesquisa e o modo que foi apresentada, conforme exposto nos capítulos seguintes deste trabalho monográfico.

1.5. DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

A delimitação parte do autor ou autora quando da escolha do tema, da metodologia, do problema de pesquisa, ou seja, delimitar a pesquisa é definir o contorno da pesquisa, por onde ela será demarcada.

A pesquisa se restringiu em analisar somente as Organizações Sociais habilitadas a gerenciar hospitais e entidades da saúde pública catarinense, visando esclarecer os procedimentos utilizados pelo Poder Executivo, neste caso a Secretaria de Estado da Saúde, relacionados a estas organizações.

Para Beuren *et al.* (2003, p. 51) “Observa-se que a delimitação do tema, com base no assunto escolhido, deve completar-se com a definição do tema, o qual precisa ser problematizado de forma clara e precisa[...]”

O estudo se preocupou principalmente em verificar os procedimentos que são utilizados pela SES para realizar a fiscalização tanto do repasse como das metas que são impostas a estas organizações. Com o objetivo de averiguar se o Poder Executivo está verificando se estes dispêndios estão sendo utilizados para gerar benefícios a sociedade, a fim de perceber as vantagens e desvantagens deste tipo de gestão.

Sendo assim pode-se dizer que o estudo se delimitou em elucidar a forma como o Poder Público está conduzindo este modelo de parceria, e se está cumprindo com a legislação de ser um órgão fiscalizador.

Não se pretende neste estudo avaliar se esta forma de parceria é correta ou não, mas se tem o intuito de verificar se a administração pública está exercendo o seu papel fundamental de órgão fiscalizador e regulador quanto às dotações orçamentárias que estão sendo repassadas a estas OS's.

1.6. ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO

A presente pesquisa buscou verificar a atuação do Poder Executivo, mais especificamente da Secretaria de Estado da Saúde, quanto aos procedimentos de controle em

relação às entidades da saúde pública gerenciadas pelas Organizações Sociais habilitadas. Apresenta-se dividida em capítulos os quais foram descritos a seguir.

O capítulo inicial apresenta a parte introdutória do trabalho, visando esclarecer o tema e problema da pesquisa, os objetivos, geral e específicos e a justificativa para o estudo. Além disto, é apresentada juntamente a este capítulo, a metodologia utilizada no trabalho, as limitações e delimitações e por fim a organização do trabalho.

A seguir, apresenta-se a fundamentação teórica, discorrendo sobre aspectos da administração pública como o planejamento e orçamento, receita, despesa, assim como os conceitos de auditoria e controle interno. O marco regulatório das Organizações Sociais e suas características principais, também é descrito neste capítulo uma breve explanação sobre o contrato de gestão.

No capítulo três tem-se um conjunto de seções com o resultado da pesquisa, primeiramente é explanado sobre a Estrutura Organizacional da SES, para posterior tratar sobre o Programa de Incentivo das Organizações Sociais. Discorre-se também como são realizados os controles e auditoria nas Organizações Sociais que gerenciam hospitais e entidades da saúde.

Por fim, o capítulo quatro, expõe-se as considerações finais da pesquisa quanto ao atendimento dos objetivos, metodologia, de fato aplicada, resultados alcançados e apresenta sugestões referentes aos procedimentos de controle e auditoria executados pela SES com relação às OS's. As recomendações para trabalhos futuros também são descritas neste capítulo.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo é apresentado o arcabouço teórico que fundamenta a presente pesquisa. São definidos os orçamentos públicos, conceitua-se as receitas públicas e as despesas. Além disso, foi abordados os fundamentos da auditoria e controle interno. Secundariamente é discorrido sobre o marco regulatório das Organizações Sociais e suas peculiaridades.

2.1. PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO

O planejamento na Administração Pública, assim como em diversas empresas, é realizado por meio de alguns mecanismos sendo um deles o orçamento, o qual é um instrumento que o Estado deve prever os recursos e dispêndios a serem utilizados, a fim de atender as necessidades sociais e meritórias quando consideradas necessidades públicas.

Segundo Kohama (2010, p. 40) “Orçamento é um ato de previsão de receita e fixação da despesa para um determinado período de tempo, geralmente, um ano, e constitui o documento fundamental das finanças do Estado, bem como da Contabilidade Pública”.

Este instrumento do planejamento público deve compreender a receita que o Estado espera arrecadar, bem como limitar as despesas que serão utilizadas dentro do exercício. Busca-se no orçamento expressar os planos e metas do Governo de forma mensurável, assim como expor os custos e de onde estão saindo os recursos para cada programa instituído pelas metas governamentais.

A elaboração do orçamento varia conforme a forma de Governo, no Brasil o Poder Executivo e o Poder Legislativo possuem um ciclo, o qual é denominado de cadeado democrático, segundo Cruz (2009).

O cadeado democrático demonstra o processo pelo qual a peça orçamentária passa, sendo que no âmbito do Poder Executivo são sistematizadas as demandas da comunidade pelas unidades administrativas, para que após seja elaborado pelas unidades orçamentárias as propostas parciais do orçamento, depois de ser realizada a revisão e confrontação destas propostas é que ela se torna a proposta orçamentária e é enviada ao Poder Legislativo (CRUZ, 2009).

No Poder Legislativo a proposta orçamentária é encaminhada para as comissões temáticas da Casa Legislativa para discussão e posteriormente vai à aprovação no Plenário da Casa, após a aprovação o orçamento volta ao Poder Executivo para elaboração do Quadro de Detalhamento da Despesa para posterior execução do orçamento (CRUZ, 2009).

Conforme descreve Angélico (2006), os documentos do planejamento são enviados a Casa Legislativa pelo Poder Executivo, para exame, discussão, emenda e aprovação, estes documentos denominam-se proposta orçamentária. Esta proposta possui um prazo para apresentação ao Legislativo, assim como para sua aprovação e retorno ao Executivo, então somente após este trâmite transformar-se em orçamento público.

Ainda segundo Angélico (2006), somente depois da proposta aprovada e convertida em lei, que o Chefe do Poder Executivo poderá dar início às atividades financeiras de realização da receita e da despesa, ou seja, a execução orçamentária.

A partir do momento em que o orçamento está sendo executado, ao final do exercício a receita poderá ser menor, maior ou igual a que foi estimada no orçamento, porém a despesa encontra seu valor limitado ao fixado, ou seja nunca poderá ultrapassar o valor fixado no orçamento.

Existem dois modos de se considerar o orçamento conforme Silva (2004): sob o ponto de vista objetivo e subjetivo.

Sendo que aquele estuda a Lei do Orçamento e todo o conjunto de normas técnicas, as quais se referem a sua preparação legislativa, de execução e controle, já a visão subjetiva concerne no desenvolvimento dos princípios democráticos, ou seja, na possibilidade do povo de aprovar, por meio de seus representantes eleitos, os gastos que o Poder Público irá realizar no exercício.

O orçamento participativo, implantado em diversos municípios do Brasil é um exemplo da participação das entidades comunitárias e populares, assim como cidadãos, no processo de planejamento, o que enriquece este processo, podendo a comunidade opinar, discutir tanto o planejamento orçamentário como o controle deste.

Uma das formas de obter um melhor nível de atendimento é estar próximo ao poder real e junto aos partidos políticos. Quanto menor a quantidade de pessoas bem intencionadas nos partidos políticos, maior o espaço para os que lá já estão exercendo interesses diferentes dos seus. (CRUZ, 2009, p. 27)

O orçamento que é um instrumento do planejamento e deve ser elaborado para que as necessidades da população sejam atendidas, sendo assim é essencial a participação da sociedade neste processo de tomada de decisões futuras que irão impactá-los diretamente. Assim como, fazer parte do processo político e estar próximo ao que acontece no poder governamental é

fundamental para se adquirir o conhecimento necessário, a fim de opinar e discutir sobre estas decisões.

O planejamento deve ser algo elaborado de acordo com as necessidades e demandas da sociedade, por isso a importância de que seja participativo, com o engajamento das diversas entidades, para que assim possa atender aos anseios dos cidadãos de cada localidade, pois cada região tem solicitações e necessidades distintas, porém todas precisam da atenção pública.

Conforme Silva (2004, p. 33),

O planejamento deve ser anterior à realização das ações de governo, sendo entendido como um processo racional para definir objetivos, determinar os meios para alcançá-lo, e deve obedecer às seguintes características:

Diagnóstico da situação existente; identificação das necessidades de bens e serviços; definição clara dos objetivos para a ação; discriminação e quantificação de metas e seus custos; avaliação dos resultados obtidos; estar integrado com os demais instrumentos de planejamento.

Planejar deve ser uma ação preventiva, então a avaliação do Estado sobre as demandas da sociedade como educação, saúde, segurança, deve prever algumas situações que podem ocorrer, assim como verificar o grau de satisfação dos serviços que já são prestados, após esta avaliação deve-se identificar quais os recursos que o Estado possui para poder efetivar estas necessidades públicas, recursos como funcionários, materiais, tempo, com estas identificações pode-se definir as metas do Governo, estratégicas e operacionais.

Este planejamento deve seguir princípios, os quais são descritos no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – Procedimentos Contábeis Orçamentários (MCASP/PCO), e são eles: unidade ou totalidade; universalidade; anualidade ou periodicidade; exclusividade; orçamento bruto; legalidade; publicidade; transparência; não vinculação (não afetação) da receita de impostos. Para Silva (2004) ainda estão presentes mais alguns princípios além dos apresentados no MCASP/PCO, como: o equilíbrio; especificação; clareza; uniformidade; legalidade da tributação; precedência.

Os princípios orçamentários são a base do orçamento público, porém variam de acordo com a visão de cada autor, conforme afirma Silva (1962), ou seja, a lista de princípios é ampla. Conforme descreve Angelopoulos (apud SILVA, 1962) estes princípios devem se reajustar ou adaptar às condições do mundo contemporâneo.

O processo orçamentário está definido constitucionalmente e possui os seguintes instrumentos: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).

Segundo Silva (2004) o planejamento governamental é decomposto em planejamento estratégico que tem como documento o Plano Plurianual e o planejamento operacional que são a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei do Orçamento Anual.

O planejamento estratégico deve ser entendido como a longo prazo, no qual são definidos metas e objetivos a serem alcançados, já o operacional visa a operacionalização das ações buscando atingir estes objetivos e metas.

O PPA conforme descreve a Constituição Federal de 1988, em seu Artigo 165, § 1º, é um instrumento que “[...] estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes, e para as relativas aos programas de duração continuada” (BRASIL, 1988).

Segundo Kohama (2010, p.35) “O plano plurianual é um plano de médio prazo, através do qual procura-se ordenar as ações do governo que levam ao atingimento dos objetivos e metas fixados para um período de quatro anos[...]”.

O Plano Plurianual é o instrumento de planejamento estratégico do governo, conforme citado anteriormente, devido ao seu alcance ser a longo prazo, mostrando as diretrizes e definindo objetivos para se alcançar certa situação.

Nos municípios o Plano Diretor, que é determinado por meio do Artigo 182, §1º da Constituição Federal de 1988, é também um instrumento de planejamento a longo prazo, na maioria das vezes com um prazo maior de duração que o PPA, é um instrumento que define e delinea o desenvolvimento do Município.

Segundo o Artigo 40 da Lei nº 10.257 de 10 de julho de 2001:

Art. 40. O plano diretor, aprovado por lei municipal, é o instrumento básico da política de desenvolvimento e expansão urbana.

§ 1º O plano diretor é parte integrante do processo de planejamento municipal, devendo o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e o orçamento anual incorporar as diretrizes e as prioridades nele contidas. (BRASIL, 2001)

Apesar do objetivo deste trabalho não estar focado nos Municípios, mas no Estado, é importante salientar que os Planos Diretores são instrumentos de planejamento enriquecedores que devem auxiliar e ser base de todo o processo orçamentário.

A LDO conforme descreve Kohama (2010) é um norteador para a elaboração dos orçamentos anuais, tentando adequá-los as metas e diretrizes estabelecidas no plano plurianual. Segundo Silva (2004) as diretrizes que serão estabelecidas no plano plurianual são: para as despesas de capital e outras delas decorrentes; e para os programas de duração continuada.

As metas e diretrizes descritas no PPA são para investimentos do governo, como no caso das obras, aquisição de equipamentos que se enquadram nas despesas de capital, assim como para despesas que não cessam com o tempo, como é o caso das despesas com o ensino.

A CF/88 dispõe que:

A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. (BRASIL, 1988, art. 165, § 2º)

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) versa que a LDO deverá dispor sobre o equilíbrio das receitas e despesas, critérios e forma de limitação de empenho, normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas, e ainda as condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas (BRASIL, 2000).

Ainda segundo a LRF em seu Artigo 4º, § 1º, determina que irá conter no projeto de LDO o Anexo de Metas Fiscais, no qual será estabelecido as metas anuais relativas a receitas e despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública (BRASIL, 2000).

Quadro 1 - Resultado primário e nominal

Resultado primário	É obtido por meio da diferença das despesas e receitas não financeiras. Exemplo de receitas não financeiras: tributos. Exemplo de despesas não financeiras: despesa com pessoal. Exemplo de receitas financeiras: rendimentos de aplicações, operações de crédito. Exemplo de despesas financeiras: juros, encargos da dívida.
Resultado nominal	É a diferença entre as receitas e despesas públicas, incluindo as despesas e receitas financeiras, os efeitos da inflação e da variação cambial.

Fonte: Elaborado pela autora com base no Quadro de Platt Neto (2014, p. 107).

Na estrutura do Demonstrativo do Resultado primário é demonstrada a previsão e realização das receitas primárias correntes e receitas de capital, assim como das despesas correntes e de capital, a diminuição destas receitas e despesas forma o resultado primário.

O resultado primário é importante para verificar se o governo está conseguindo pagar os juros contraídos com a dívida, este resultado primário ele pode ser superavitário ou deficitário.

A LOA segundo Kohama (2010) concretiza o que foi viabilizado no Plano Plurianual, transformando em realidade aquilo que foi planejado, obedecendo a Lei de Diretrizes Orçamentárias.

A concretização é efetuada pela execução deste instrumento, ou seja, a efetivação dos estágios da receita, assim como, para que as diretrizes sejam alcançadas, as despesas impostas no orçamento devem também passar pelos estágios definidos.

O Artigo 58 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964 determina três estágios para a despesa o empenho, liquidação e pagamento (BRASIL, 1964). Segundo Cruz (2013) administrativamente a despesa ainda possui alguns estágios para ser efetivamente concretizada como a programação, licitação, suprimentos, tomada de contas e retroalimentação.

A Lei do Orçamento Anual é formada pelo orçamento fiscal, o orçamento de investimento, e o orçamento da seguridade social, conforme determina o Artigo 165, § 5º da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988).

O orçamento fiscal, descrito na Constituição Federal, é a previsão das receitas e despesas para o funcionamento do Poder Executivo, Legislativo e Judiciário, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público (BRASIL, art. 165, § 5º, inciso I).

Conforme a CF/88 o orçamento de investimento das empresas está associado com as estimativas de receitas e despesas relacionadas às empresas que o Estado detenha, direta ou indiretamente, a maioria do capital social com direito a voto (BRASIL, art. 165, § 5º, inciso II).

O orçamento da seguridade social, que para esta pesquisa é o mais relevante, está descrito no art. 165, §5º, inciso III da Constituição Federal, ele abrange todas as entidades e órgãos vinculados a saúde, assistência e previdência social, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público (BRASIL, 1988).

Estes orçamentos formam a LOA, que é um importante instrumento do orçamento, estes orçamentos citados devem estar em concordância com o que foi descrito no PPA e também com o que foi imposto pela LDO.

Este orçamento deve ser constituído pelas receitas advindas de contribuições incidentes sobre o faturamento, a receita, a folha de pagamento e o lucro das empresas (BALEEIRO, 2010).

Segundo o Artigo 194 da CF/88 “A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social” (BRASIL, 1988).

Conforme estabelece a Constituição Federal, no Artigo 195, § 2º, o orçamento ligado a seguridade social será elaborado de forma integrada, pelos órgãos da saúde, previdência social e assistência social, obedecendo as metas e prioridades estabelecidas na LDO, assegurado a cada área a gestão dos recursos (BRASIL, 1988).

Segundo Baleeiro (2010) os orçamentos que constituem a LOA são distintos e autônomos entre si, porém a União não elabora o orçamento com as três divisões, sendo assim

é efetuado um orçamento fiscal, um de investimentos e outro apenas para a previdência social, ou seja, as receitas e despesas da saúde e assistência social integram o orçamento fiscal.

É difundido pelo governo e pela mídia o déficit da previdência social, porém a Associação Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (ANFIP), assim como o Sindicato Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (SINDIFISCO Nacional) desmentem estas notícias.

Segundo a Nota Técnica nº 21 de 2010 do SINDIFISCO Nacional, este chamado déficit da previdência é inexistente se for considerado de forma ampla o sistema da Seguridade Social, conforme citação:

A não implementação do OSS e a existência do mecanismo da DRU justificam erroneamente que o sistema previdenciário brasileiro é deficitário e causador do déficit público. Se o OSS fosse implementado e a DRU eliminada não existiria “déficit previdenciário”, como na realidade não existe, e as tentativas de “ajuste”, com sucessivas reformas, não teriam sentido de existir. (SINDIFISCO NACIONAL, 2010, p. 15).

A desvinculação de receitas da União (DRU) citada acima, são descritas pelo Sindicato como as receitas que se desvinculam do orçamento: “As receitas desvinculadas servem para cobrir eventuais desajustes no Orçamento Fiscal da União” (SINDIFISCO NACIONAL, 2010, p. 10).

Então, as principais contribuições que deveriam constar no orçamento da seguridade social se incorporam ao orçamento fiscal, gerando um déficit importante naquele orçamento em questões relacionadas à assistência social e a saúde, necessidades e demandas relevantes para a sociedade.

2.2. RECEITA PÚBLICA

As receitas públicas provem tanto dos impostos, taxas e contribuições pagas pela população, assim como dos empréstimos, da renda dos bens da administração pública, entre outras atividades que geram entradas as quais incorporam ao patrimônio público. Estas receitas servem para que o Estado mantenha a Administração Pública realizando serviços que visem à satisfação dos interesses coletivos.

Segundo Kohama (2010) a receita pública se constitui de qualquer recolhimento aos cofres públicos, sendo este proveniente de arrecadação ou quando o Estado é apenas mero depositário de valores que não lhe pertencem.

No Brasil conforme determina o Artigo 35 da Lei nº 4.320 de 1964, utiliza-se para registrar a receita o regime de caixa, ou seja, a receita somente é contabilizada após a sua efetiva entrada nos cofres públicos, chamado de recolhimento.

O MCASP/PCO define que os ingressos aos cofres públicos são divididos em Receita Orçamentária e os Ingressos Extraorçamentários.

As receitas orçamentárias, segundo descrito no MCASP/PCO são definidas da seguinte forma:

São disponibilidades de recursos financeiros que ingressam durante o exercício orçamentário e constituem elemento novo para o patrimônio público. Instrumento por meio do qual se viabiliza a execução das políticas públicas, as receitas orçamentárias são fontes de recursos utilizadas pelo Estado em programas e ações cuja finalidade precípua é atender às necessidades públicas e demandas da sociedade. (BRASIL, 2014, p. 34)

Os Ingressos Orçamentários são definidos como “[...]são recursos financeiros de caráter temporário, do qual o Estado é mero agente depositário” (BRASIL, 2014, p. 34).

A receita pública constitui um elemento novo ao patrimônio público, então os ingressos que apenas passam pelos cofres públicos como consignações na folha de pagamento, cauções, fianças e indenizações são exemplos de receitas extraorçamentárias.

Conforme descrito no MCASP/PCO as Receitas Orçamentárias são classificadas segundo os critérios: natureza, fonte/destinação de recursos e indicador de resultado primário. A classificação orçamentária por natureza se subdivide em seis níveis sendo eles: categoria econômica, origem, espécie rubrica, alínea e subalínea.

A Lei Federal nº 4.320 de 1964 define que a Receita Orçamentária segundo a categoria econômica será dividida em Receitas Correntes e Receita de Capital. De acordo com o Artigo 11, § 1º:

São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes. (BRASIL, 1964)

Conforme Cruz (2013, p. 11) “As operações correntes são aquelas, tipicamente, destinadas assegurar os serviços públicos já existentes e a manter em funcionamento normal a oferta de bens e serviços para a população”.

As receitas correntes podem ser divididas em originárias e derivadas. Conforme Deodato (1984), as receitas são originárias quando o Estado arrecada pelos seus próprios recursos, por exemplo a venda dos seus bens, como se fosse um indivíduo, e derivadas quando a arrecadação é feita por meio dos contribuintes.

As receitas originárias são as que vêm do domínio privado do Estado, ainda segundo Deodato (1984), estas receitas podem ser patrimoniais que são os bens que geram dinheiro ao

Estado, podendo ser alugados e vendidos e as receitas industriais e comerciais que são aquelas que resultam das empresas públicas e sua regulamentação nos preços visando o interesse público.

Receitas derivadas, segundo Baleeiro (2010) são aquelas que o Estado compulsoriamente exige, ele define três ramos destas receitas, os tributos, as reparações de guerra e as penas pecuniárias.

Como exemplo de tributos cita-se as contribuições, taxas e impostos, já as reparações de guerra são indenizações do país vencido para com o vencedor da guerra, e as penas pecuniárias são as multas e confiscos.

Analisando as receitas correntes e detalhando suas origens, nesta pesquisa destaca-se as receitas de contribuições, onde os ingressos pertencentes a este grupo são provenientes das contribuições sociais e das contribuições de intervenção no domínio econômico.

As contribuições sociais são tributos chamados de parafiscais, este termo segundo Albuquerque; Medeiros e Feijó (2008, p. 35) tem o seguinte conceito:

[...]aquelas que possuem características de tributos, como a compulsoriedade, mas cuja capacidade tributária é delegada a um ente que disponha de personalidade jurídica própria, que não se confunde com o governo, ainda que o integre indiretamente.

Estas contribuições são destinadas ao custeio da seguridade social, ou seja, são aplicadas na previdência social, na saúde e assistência social. Consoante ao descrito na Carta Magna a qual define que o sistema único de saúde será financiado pelos recursos do orçamento da seguridade social, além de outras fontes.

Apesar de ter-se concluído na seção anterior que o orçamento da seguridade social não está exatamente dividido para a previdência social, saúde e assistência social, sendo que, os dois últimos integram o orçamento fiscal.

De acordo com Cruz (2013), existe também as receitas que são lançadas, porém não arrecadadas, este crédito para o poder público é registrado na dívida ativa, sendo que a terminologia dívida pode dificultar o entendimento por lembrar uma obrigação de corrente do passivo, porém esta conta é do ativo e se compara a contas a receber.

Cruz (1988, p. 93) opina para a resolução do impasse citado, ao adotar o regime de competência a administração pública deve adotar a nomenclatura contas a receber. Eliminando assim a conta de dívida ativa que se encontra no ativo permanente. Porém se for adotado o regime de caixa deve ser criada uma conta no passivo permanente para alocar dívidas a curto prazo.

Sendo assim, para um melhor entendimento da população, a nomenclatura da conta deveria ser mais clara, como denominar de valores a receber, créditos a receber, algo que seja equivalente a sua definição.

De acordo com Rezende (2001), a Constituição de 1988 trouxe para o Brasil um novo rumo ao federalismo fiscal no Brasil, descentralizando as receitas públicas para os Estados e Municípios. Porém ainda é um desafio para estes entes a descentralização concomitante da responsabilidade.

Busca-se, com essa descentralização de receitas correntes, que os Estados e Municípios adquiram responsabilidades pelos gastos em programas sociais. Porém, estas divisões fiscais ainda têm algumas peculiaridades culturais e de desequilíbrio regionais.

Rezende (2001) ainda destaca dois aspectos marcantes no federalismo fiscal do Brasil são eles “[...] as enormes disparidades regionais e a forte tradição municipalista do país”.

A CF/88, em seu Artigo 198, § 2º determina que anualmente todas as esferas do governo apliquem em ações e serviços públicos de saúde um percentual calculado com base em suas receitas conforme os incisos do parágrafo descrito (BRASIL, 1988).

Conforme a tabela, pode-se verificar a porcentagem de carga tributária arrecadada nos anos de 2010, 2011 e 2012 em cada ente federativo.

Tabela 1 – Carga tributária arrecadada por ente federativo

Esfera do Governo	2010 (1)	2011 (1)	2012 (2)
União	69,04%	70,04%	69,05%
Estados	25,45%	24,44%	25,16%
Municípios	5,51%	5,52%	5,79%
TOTAL	100%	100%	100%

Fonte: (1) Receita Federal do Brasil – Carga Tributária 2011

(2) Receita Federal do Brasil – Carga Tributária 2012

Percebe-se que a concentração de receitas arrecadadas está situada na União, ficando os Estados e Municípios com uma pequena parcela desta arrecadação. Estas receitas que estão vinculadas a área da saúde, destinadas pelos diferentes entes governamentais, são calculadas conforme o percentual definido na Constituição Federal de 1988.

A Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012 também regulamenta estes percentuais de cálculos destinados a saúde, além de definir os critérios para o rateio das transferências para saúde efetuadas pela União aos Estados e dos Estados aos seus Municípios.

2.3. DESPESA PÚBLICA

As despesas públicas são a forma de concretização do orçamento, é por meio delas que os programas instituídos são executados, a fim de manter o funcionamento tanto dos entes como dos serviços públicos.

Silva (2004, p. 125) conceitua despesa como:

Constituem despesa todos os desembolsos efetuados pelo Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse geral da comunidade nos termos da Constituição, das leis, ou em decorrência de contratos ou outros instrumentos.

Sendo assim, todos os dispêndios decorrentes tanto da legislação, assim como de contratos ou qualquer outro instrumento, com a finalidade de atender as necessidades públicas, estes desembolsos são considerados despesas.

Conforme o MCASP/PCO (BRASIL, 2014) a despesa, da mesma forma que a receita, é dividida em orçamentária e extraorçamentária, esta classificação é quanto a natureza da despesa.

Angélico (2015) define que a despesa orçamentária depende de autorização legislativa e não pode ser concretizada sem um crédito orçamentário correspondente.

A despesa extraorçamentária não depende de autorização legislativa por não fazer parte do orçamento:

As receitas extra-orçamentária jamais pertencem ao ente público. Não orçadas, elas são propriedade de terceiros e devem ser devolvidas. A devolução dessas receitas é o que chamamos de Despesa Extra-Orçamentária. (CRUZ, 2013, p. 47)

A despesa extraorçamentária sempre irá derivar-se de uma receita extraorçamentária, ou seja, é necessário que exista uma entrada de recurso que é de propriedade de terceiros como é o caso das consignações em folha de pagamento, para que este recurso deixe os cofres públicos se tornando assim uma despesa para o poder público.

Conforme Silva (2004), segundo o enfoque econômico, as despesas orçamentárias se dividem em correntes que são os desembolsos que geram uma diminuição no patrimônio, ou seja, não resultam em uma compensação patrimonial, e as despesas de capital, as quais resultam nessa compensação patrimonial.

A despesa corrente não tem uma compensação patrimonial, pois diminui o patrimônio público, ou seja, não é uma despesa que é efetuada para agregar algo ao patrimônio público, como é o caso das despesas com custeio e manutenção de um hospital. Porém as despesas de capital têm compensação patrimonial, como exemplo pode-se citar as obras públicas.

Segundo Jund (2007), as despesas correntes são as destinadas a manutenção e funcionamento dos serviços prestados pela administração pública ou para as transferências a outras pessoas físicas ou jurídicas. Já as despesas de capital são investimentos efetuados pelo

governo para constituir bens de capital, os quais irão contribuir para a produção de novos bens ou serviços.

Além da classificação quanto ao enfoque econômico, a despesa orçamentária ainda possui a classificação institucional, funcional e de estrutura programática. (CRUZ, 2013).

Segundo o MCASP/PCO (BRASIL, 2014, p. 61) “A classificação institucional reflete a estrutura organizacional de alocação dos créditos orçamentários, e está estruturada em dois níveis hierárquicos: órgão orçamentário e unidade orçamentária”.

Conforme o Artigo 14 da Lei nº 4.320/1964, “Constitui unidade orçamentária o agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias” (BRASIL, 1964).

“A classificação funcional segrega as dotações orçamentárias em funções e subfunções, buscando responder basicamente à indagação “em que” área de ação governamental a despesa será realizada”. (BRASIL, 2014, p.62).

A classificação funcional vai mostrar onde a despesa está sendo alocada, ou seja, em qual função governamental ela será dotada, como por exemplo educação, saúde, cultura, estas funções estão ligadas a finalidade do órgão.

Segundo Cruz (apud PLATT NETO, 2014) a subfunção não necessariamente está atrelada a missão do órgão, mas sim a ação que está correspondendo.

Quadro 2 – Exemplos de Funções e Subfunções

Função	Subfunção
10 - Saúde	301 – Atenção Básica 302 – Assistência Hospitalar e Ambulatorial 304 – Vigilância Sanitária 306 – Alimentação e Nutrição

Fonte: Portaria MOG nº 42 de 14 de abril de 1999 (BRASIL, 1999).

Conforme afirma o MCASP/PCO (BRASIL, 2014) as ações do governo são estruturadas em programas os quais são orientados para que os objetivos imposto no PPA sejam concretizados.

A Portaria MOG nº 42 de 1999 em seu Artigo 3º estabelece que cada ente irá determinar as estruturas de programa, códigos e identificação respeitando o que é estabelecido na referida Portaria.(BRASIL, 1999)

De acordo com o MCASP/PCO (BRASIL, 2014) a despesa orçamentária se classifica ainda segundo sua natureza, essa classificação é composta pela categoria econômica da despesa, grupo de natureza, elemento da despesa e modalidade de aplicação:

O conjunto de informações que constitui a natureza de despesa orçamentária forma um código estruturado que agrega a categoria econômica, o grupo, a modalidade de

aplicação e o elemento. Essa estrutura deve ser observada na execução orçamentária de todas as esferas de governo. (BRASIL, 2014, p. 65)

Estes códigos estão descritos na Portaria Interministerial nº 163 de 04 de maio de 2001, a qual também descreve os conceitos e especificações referente a categoria econômica, grupo de natureza, elemento da despesa e modalidade de aplicação.

Para a despesa orçamentária ser executada é necessário que ela passe por alguns estágios obrigatórios. A Lei nº 4.320 de 1964 define estes três estágios os quais são: o empenho da despesa, a liquidação e o pagamento.

Para Cruz (2013), a despesa sob o ponto de vista administrativo, além dos estágios definidos pela Lei nº 4.320 de 1964, ela passa pelos estágios de programação, licitação, suprimento, tomada de contas e retroalimentação.

A programação da despesa se refere a adequação dos gastos de cada entidade com os seus ingressos de receitas (CRUZ, 2013).

Segundo Angélico (2015, p. 66) “Após a publicação da lei orçamentária, o Poder Executivo, através de decreto, traçará um programa de utilização dos créditos orçamentários aprovados para o exercício”.

Após a programação da despesa, então acontece a licitação que pode ser dispensada em alguns casos. Conforme Angélico (2015) a licitação objetiva a verificar dentre propostas de vários fornecedores habilitados a que é mais vantajosa para a administração pública.

A licitação é uma forma da administração pública fazer uma consulta de preços e assim adquirir um serviço ou material, seguindo os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

A Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993 determina as normas para a licitação e os contratos na administração pública, em seu Artigo 22 estabelece as modalidades de licitação: a concorrência, tomada de preços, convite, concurso e o leilão. A Lei nº 10.520 de 17 de julho de 2002 instituiu mais uma modalidade de licitação que é denominada de pregão.

O empenho, conforme Silva (2004, p. 154), “[...] é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado uma obrigação de pagamento pendente [...]”

O ato administrativo de se empenhar uma despesa cria para a administração pública a obrigação de um pagamento para com terceiros, sendo que este empenho deve anteceder a execução da despesa.

Segundo Cruz (2013) todas as aquisições efetuadas pelo poder público devem ser precedidas de empenho, ou seja, não são admitidos empenhos posteriores a execução da despesa ou o empenho acima dos créditos orçamentários concedidos.

Após o estágio de empenho, é efetuada a liquidação da despesa que segundo Angélico (2015) é a verificação do direito adquirido pelo fornecedor, tendo como base os documentos que comprovam o crédito.

O suprimento conforme afirma Cruz (2013, p. 5):

Em casos excepcionais, previstos em lei, poderá ser dispensada a emissão individual de empenho para cada transação entre o Estado e terceiros. Neste caso, determinado servidor público recebe um crédito orçamentário, devidamente empenhado, e com ele efetua aquisições e respectivos pagamento.

Neste estágio da despesa chamado de suprimento o Tesouro repassa os meios para o pagamento aos credores por agentes pagadores. Conforme Angélico (2015) os agentes pagadores são as tesourarias, os caixas dentre outros órgãos públicos, estes agentes nunca podem ser privados.

O pagamento no serviço público é realizado por ordem bancária, ou seja, um depósito na conta bancária do credor, este depósito é efetuado pelo agente pagador (CRUZ, 2013).

A tomada de contas que é um dos estágios administrativos, é o ato da prestação de contas pela administração pública da despesa pública auferida, conforme afirma Cruz (2013). Este estágio da despesa é fundamental na administração pública para verificação se as etapas e processos estão sendo cumpridos corretamente.

Por fim a retroalimentação que é o controle interno que a administração pública deve efetuar, com a finalidade de verificar se os gastos públicos estão sendo utilizados com eficiência e eficácia (CRUZ, 2013).

É por meio das despesas que a administração pública tenta suprir de maneira efetiva as demandas e necessidade da população, por isso é importante que a retroalimentação tenha um bom funcionamento, caso alguma irregularidade seja constatada é necessário que medidas corretivas sejam tomadas para que o processo seja idôneo e para que gere resultados favoráveis.

2.3.1. Subvenções sociais e similares

Uma das despesas efetuadas pela administração pública são as transferências de recursos financeiros para outras instituições de direito público ou privado, a fim de que estas entidades utilizem este crédito obedecendo aos critérios firmados nos instrumentos jurídicos como convênios, ajustes, acordos, termos de cooperação.

Estas transferências a outras entidades são denominadas pelo MCASP/PCO (2014) de subvenções, auxílios e contribuições.

As subvenções são divididas em subvenções sociais e subvenções econômicas, os Artigo 16 e 18 da Lei 4.320 de 1964 definem estas subvenções:

Art. 16. Fundamentalmente e nos limites das possibilidades financeiras a concessão de subvenções sociais visará a prestação de serviços essenciais de assistência social, médica e educacional, sempre que a suplementação de recursos de origem privada aplicados a esses objetivos, revelar-se mais econômica.

Art. 18. A cobertura dos déficits de manutenção das empresas públicas, de natureza autárquica ou não, far-se-á mediante subvenções econômicas expressamente incluídas nas despesas correntes do orçamento da União, do Estado, do Município ou do Distrito Federal.

A Lei 4.320 de 1964 também define que as subvenções sociais são as destinadas a instituições com as finalidades constantes no Artigo 16 citado acima, porém estas entidades não devem ter fins lucrativos.

O MCASP/PCO (2014, p. 78) cita alguns exemplos de subvenções econômicas como:

[...] ajuda financeira a entidades privadas com fins lucrativos; concessão de bonificações a produtores, distribuidores e vendedores; cobertura, direta ou indireta, de parcela de encargos de empréstimos e financiamentos e dos custos de aquisição, de produção, de escoamento, de distribuição, de venda e de manutenção de bens, produtos e serviços em geral[...] (BRASIL, 2014).

Os auxílios são despesas, conforme o MCASP/PCO (BRASIL, 2014), que visam atender despesas de investimentos ou inversões financeiras tanto de entes da esfera governamental, como entidades sem fins lucrativos. Normalmente os auxílios estão ligados as despesas de capital, e não as despesas correntes.

As inversões financeiras citadas no parágrafo anterior são um dos grupos de natureza da despesa, que segundo o MCASP/PCO (BRASIL, 2014), são as despesas com a aquisição de imóveis já em utilização, aquisição de títulos de capital, com a constituição ou aumento do capital de empresas.

As contribuições também são definidas no MCASP/PCO:

Despesas orçamentárias às quais não correspondam contraprestação direta em bens e serviços e não sejam reembolsáveis pelo receptor, inclusive as destinadas a atender a despesas de manutenção de outras entidades de direito público ou privado, observado o disposto na legislação vigente. (BRASIL, 2014, p. 78)

Conforme descrito no MCASP/PCO (BRASIL, 2014) as transferências, tanto subvenções, auxílios como contribuições, devem ainda atender ao disposto na Lei de Responsabilidade Fiscal, no Capítulo V o qual discorre sobre as transferências voluntárias e em seu Capítulo VI que trata das destinações de recursos públicos para o setor privado.

No Artigo 26 da referida lei verifica-se que para a destinação dos recursos, estas despesas com transferências deverão ser autorizadas por lei específica, atender as

especificações da LDO e também devem estar previstas no orçamento ou em créditos adicionais.

Para este trabalho monográfico é relevante conhecer os conceitos de subvenção social e de contribuição, visto que conforme o Quadro de Detalhamento da Despesa (QDD) da SES, retirado do sitio eletrônico da SEF, denomina a ação da transferência dos recursos para Organizações Sociais como subvenção financeira, e define a natureza da despesa como contribuição.

O termo subvenção financeira abrange os dois conceitos de subvenção, sendo assim entende-se que como as OS's são entidades sem fins lucrativos ela entra no fundamento da subvenção social, porém apesar da nomenclatura a despesa é classificada em sua natureza como uma contribuição.

2.4. AUDITORIA GOVERNAMENTAL E CONTROLE INTERNO

2.4.1. Auditoria governamental

A auditoria é um instrumento utilizado tanto na área pública como privada, a fim de verificar e avaliar os processos e resultados obtidos, buscando medidas corretivas ou preventivas para uma melhora dos fluxos e também contribuindo assim para a transparência dos processos.

Os conceitos de auditoria são amplos, porém o Tribunal de Contas da União define auditoria como “o exame independente e objetivo de uma situação ou condição, em confronto com um critério ou padrão preestabelecido, para que se possa opinar ou comentar a respeito para um destinatário predeterminado” (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2010, p.13).

Percebe-se que a auditoria não mais é um instrumento apenas corretivo de ações, mas também busca prevenir, definindo assim resultados mais claros e eficientes. Na área pública é evidente que as equipes de auditoria devem seguir o que propõe a legislação, com relação aos métodos e fluxos.

Segundo Cruz (2002) a auditoria classifica-se em três etapas, sendo elas: fiscalizadora, de gestão e operacional, definidas no quadro abaixo:

Quadro 3 – Etapas da Auditoria

Auditoria	Objetivos	Resultados
Fiscalizadora	Fiscalizar as transações financeiras e patrimonial.	Adequação do controle interno e o apontamento de irregularidades.
Gestão	Busca verificar a o alcance dos objetivos e metas fixados, além da produção e produtividade.	Identificar desvios e setores fora do padrão esperado.
Operacional	Averiguar as transações buscando a economicidade, eficiência e eficácia dos programas.	Comprovar a efetividade dos controles internos e apontar melhorias para o desempenho operacional.

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações de Cruz (2002, p. 26 e 27).

O objetivo descrito nesta pesquisa trata-se do controle de uma despesa, sendo que o repasse para uma entidade sem fins lucrativos deve estar discriminado e classificado como um dispêndio orçamentário no orçamento público.

Conforme afirma Cruz (2002), na despesa há várias restrições e inflexibilidades tanto quantitativas como qualitativas. Sendo que em uma empresa privada também existe o instrumento do orçamento, porém não possuem as restrições que existe no setor público.

Esta despesa orçamentária, assim como todas, deve seguir os preceitos das Leis Orçamentárias, sendo que a despesa é fixada na LOA, e tem seus vínculos no PPA e na LDO, o auditor deve se atentar a estas legislações ao realizar a auditoria de uma despesa.

Ainda de acordo com Cruz (2002), os auditores que avaliam as despesas orçamentárias devem procurar ampla especialização para poder dominar estas especificidades do setor público, devem buscar a informatização dos sistemas além de aperfeiçoar os métodos utilizados.

Percebe-se que a auditoria governamental se diferencia da auditoria de empresas privadas, principalmente no que concerne as despesas, custos e investimentos, a área pública possui diversas restrições que devem ser avaliadas pelos auditores para que assim possam apontar irregularidades, desvios e correções.

A auditoria fiscalizadora da despesa orçamentária é realizada por meio dos registros administrativos e contábeis, sendo que o auditor e sua equipe devem preparar antecipadamente seu trabalho (CRUZ, 2002).

O planejamento do trabalho do auditor visa a objetividade e efetividade no processo de auditoria, para que se consiga alcançar os resultados esperados, além de sistematizar e otimizar o tempo da auditoria.

Conforme Cruz (2002), para a verificação da despesa sob a ótica da gestão é necessário que o auditor disponha dos indicadores da entidade, além do seu contexto, essa prática é comum na análise de balanços das empresas privadas.

Verifica-se alguns indicadores para as despesas do Estado no quadro:

Quadro 4 – Indicadores para a despesa dos Estados

Indicador	Fórmula	Interpretação
Pessoal nas receitas correntes	Pessoal/receitas correntes	Quanto menor, melhor
Pessoal na despesa	Pessoal/despesa realizada	Quanto menor, melhor
Investimento per capita	Investimento/nº de habitantes	Quanto maior, melhor
Encargos da dívida	Serviço da dívida/despesa realizada	Quanto menos, melhor
Impostos aplicados no ensino	Total das despesas admitidas como normais para o ensino/total dos impostos e transferências	Quanto maior, melhor

Fonte: Cruz (2002, p. 92)

Estes indicadores e seus resultados no setor público são muitas vezes questionáveis, pelo modo que a análise que é realizada, porém são importantes para a avaliação do ambiente, a fim de propiciar aos gestores uma visão ampla do que está sendo realizado.

Segundo Neves (2002, p. 4):

[...] a auditoria interna não faz parte (até pode) necessariamente da estrutura ou das atividades normais dos órgãos e entidades. Normalmente existe um órgão centralizador das atividades de auditoria interna governamental, que atua sobre todos os demais órgãos e entidades. No Poder Executivo do Estado de Santa Catarina a auditoria interna está centralizada na Diretoria de Auditoria Geral da Secretaria de Estado da Fazenda[...]

Portanto define-se que a auditoria interna governamental normalmente é efetuada por um órgão que não está diretamente ligado com a entidade, isso gera idoneidade ao processo de auditoria, visto que os auditores não possuem vínculos com a instituição a ser auditada.

O controle exercido externamente, que é o caso dos controles exercidos pelo Poder Legislativo e Judiciário, assim como o controle social, não é o objetivo deste trabalho, porém tem influência dentro do processo, sendo assim importante sua menção.

Conforme afirma Di Pietro (apud Zymler e Almeida, 2008, p. 94):

O controle na Administração Pública é o poder de fiscalização e correção que sobre ela exercem os órgãos dos Poderes Judiciário, Legislativo e Executivo, com o objetivo de garantir a conformidade de sua atuação com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico.

Conforme Zymler (2001) existem duas vertentes do controle externo exercido pelo Poder Legislativo, sendo o controle político que é o realizado pela Casa Legislativa e o controle técnico que é exercido com o auxílio do Tribunal de Contas, o controle técnico abrange a análise financeira, contábil e orçamentária.

2.4.2. Controle interno

O setor público, assim como nas entidades privadas, deve organizar e manter estruturas de controle eficazes, com a finalidade de verificar a contabilidade geral, custos, averiguar os impostos e receitas, visando a correção e prevenção de problemas administrativos.

Cruz e Silva (2008) definem controlar como a verificação de que as ações de uma gestão estão dentro do padrão previsto, em caso negativo deve-se identificar as irregularidades para que as providências sejam tomadas.

O controle é um mecanismo importante na administração pública, visto que o fluxo dos processos muitas vezes é extenso e burocrático podendo haver erros durante o percurso, além de se tratar de bens e direitos de toda a sociedade, sendo assim o controle é essencial para uma administração transparente.

Cruz e Silva (2008) afirmam ainda que para haver um processo de controle deve existir uma avaliação e para isso se faz necessário o monitoramento que se divide em acompanhamento e supervisão do processo. Acompanhar é a detecção, registro e sistematização de dados sobre determinado fato e supervisionar é tomar conhecimento sobre este fato.

Uma gestão eficiente busca transparência e resultados, para isso seus processos de controle devem ser estruturados, para que o monitoramento efetuado seja efetivo e as avaliações tragam informações que auxiliem nas decisões.

O *American Institute of Certified Public Accountant* (AICPA) define controle interno como:

O Controle Interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas, adotadas numa empresa para proteger seu ativo, verificar a exatidão e a fidelidade de seus dados contábeis, incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas (apud NEVES, 2002, p. 2).

A conceituação estabelecida pelo Instituto pode ser utilizada tanto para área privada, como para área pública, pois é por meio do controle interno que se organiza e planeja procedimentos a serem adotados em todas as áreas, a fim de se acompanhar, supervisionar e avaliar os processos.

O AICPA (apud NEVES, 2002) divide o controle interno em duas vertentes, o controle interno contábil e o administrativo, para apresentar a definição de cada um foi elaborado o quadro a seguir.

Quadro 5 – Definição Controle Interno

Denominação	Definição
Controle Interno Contábil	Compreende os controles relacionados que visam a proteção dos ativos da empresa e a fidedignidade dos registros financeiros.
Controle Interno Administrativo	São os controles relacionados a eficiência operacional e a execução dos processos conforme as normas administrativas, se relacionam indiretamente com os registros contábeis e financeiros.

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações do *American Institute of Certified Public Accountant* (AICPA) (apud Neves, 2002, p. 2).

A CF/88 determina em seus Artigos 70 e 74 sobre a fiscalização contábil, financeira e orçamentária:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional (BRASIL, 1988).

Sendo assim a Carta Magna institui que cada Poder deve constituir um sistema de controle interno, visando a verificação do cumprimento das metas instituídas pelo Governo, a comprovação da legalidade dos atos praticados pela administração pública, assim como avaliando seus resultados e apoiando também o controle externo.

Conforme Neves (2002) o controle interno é inerente às atividades normais da Administração Pública, sendo que tem a função acompanhar a execução dos atos indicando, em caráter opinativo, ações que devem prevenir ou corrigir, com a finalidade de atender o controle da execução orçamentária, financeira, contábil e patrimonial, assim como os controles administrativos.

Em contrapartida, Silva (2004) conceitua controle interno:

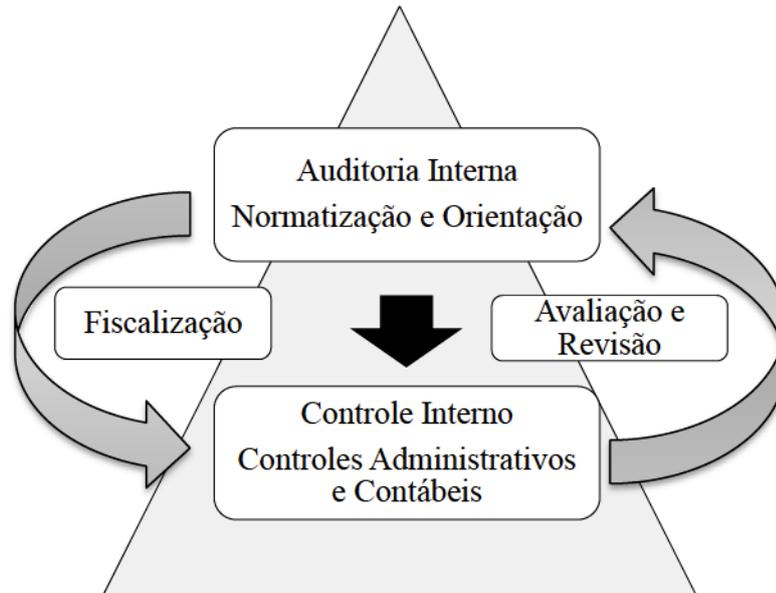
O controle interno-integrado constitui, em nossa visão, o controle do ESTADO, como pessoa jurídica de direito público, ou seja, da entidade e o conjunto dos três Poderes, sendo responsável pela coordenação das atividades individuais de controle de cada um dos Poderes e atuando de modo independente para conferir pleno sentido a sua mais nobre função: a proteção permanente e contínua do patrimônio público. (SILVA, 2004, p. 212)

Deve-se diferenciar o controle interno da auditoria interna, conforme fundamentado na seção 2.4.1 deste trabalho, pois o controle interno é um setor integrante na entidade da

administração pública e o setor de auditoria deve ser um órgão que centraliza as atividades de controle de todos os demais órgãos.

Neves (2002, p.4) traz uma figura que exemplifica a estrutura da auditoria interna e do controle interno de forma clara:

Figura 1 – Sistema de Controle Interno



Fonte: Elaborado pela autora com base em Neves (2002, p.4)

Percebe-se que é essencial para a auditoria interna que os controles internos, tanto administrativos como contábeis, sejam confiáveis, visto que é por meio destes que a auditoria interna irá fiscalizar a avaliar, criando assim normatizações e orientações para o aprimoramento destes controles, sendo que o controle interno irá avaliar e revisar os controles.

2.5. ORGANIZAÇÕES SOCIAIS

As Organizações Sociais são instituições do terceiro setor sem fins lucrativos as quais recebem este título pela Administração Pública, e estão definidas no Novo Código Civil sob a forma de fundações, associações civis e sociedades civis.

Segundo Di Pietro (apud COUTINHO, 2006) as entidades do terceiro setor são aquelas de fins públicos e não lucrativos.

De acordo com Coutinho (2006) as entidades do terceiro setor utilizam dos recursos privados para exercerem atividades de interesse público não visando lucro e podem receber auxílio do Poder Público para realizar estes serviços.

Sendo assim as entidades do terceiro setor não são instituições públicas e sim organizações privadas, porém exercem atividades que visam o interesse da sociedade como um todo, devido a este motivo podem receber auxílio do Estado para custear estes serviços, beneficiando assim a população.

Conforme Di Pietro (apud COUTINHO, 2006, p. 2) estas entidades do terceiro setor para receberem esta ajuda da Administração Pública necessitam cumprir os seguintes requisitos:

São requisitos para isso o desenvolvimento de atividade de interesse público (a atividade desempenhada pelo Terceiro Setor deve interessar a toda a sociedade, toda ela pode usufruir deste serviço) e o recebimento de um título jurídico (utilidade pública, fins filantrópicos ou organização social) concedido pelo próprio Estado.

As OS's foram introduzidas no Brasil por meio da Medida Provisória nº 1.591 de 09 de outubro de 1997, que foi posteriormente convertida na Lei nº 9.637 de 15 de maio de 1998, após estas regulamentações diversos Estados passaram a criar legislações específicas para poderem descentralizar alguns dos serviços não exclusivos, os quais foram definidos na Seção 1.1 deste trabalho.

Segundo Meirelles (apud COUTINHO, 2006, p. 6) “a Lei 9637/98 não é lei nacional, ou seja, sua aplicação não é obrigatória aos Estados e Municípios, mas deve esta ser seguida quando da elaboração das leis regionais”.

O Artigo 1º da Lei nº 9.637/1998 define que a concessão do título de Organização Social é realizada para entidades de direito privado que tem como atividades o ensino, a pesquisa, o desenvolvimento tecnológico, proteção e preservação do meio ambiente, cultura e saúde.

Zymler e Almeida definem as Organizações Sociais da seguinte forma:

Essas entidades, que integram o setor público não estatal, são dotadas de personalidade jurídica de direito privado e contam com recursos públicos, tais como: dotação orçamentária anual e específica para a execução do contrato de gestão, utilização de força de trabalho constituída por servidores públicos cedidos com ônus para a origem e uso de bens móveis e imóveis, mediante permissão de uso. (ZYMLER E ALMEIDA, 2008, p. 262).

Di Pietro também define as Organizações Sociais, e entende que:

são pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, instituídas por iniciativa de particulares, para desempenhar serviços sociais não exclusivos do Estado, com incentivo e fiscalização pelo Poder Público, mediante vínculo jurídico instituído por meio de contrato de gestão. (DI PIETRO apud COUTINHO, 2006, p. 3)

Conforme as definições acima entende-se que as Organizações Sociais são instituições privadas sem fins lucrativos, as quais receberam esta qualificação do Poder Público e que por

meio de dotações orçamentárias do Estado executam serviços inerentes a este, descritos na legislação como não exclusivos, sob a sua fiscalização e acompanhamento.

Salgado (2012) afirma que a qualificação de uma entidade como Organização Social ocorre por iniciativa do Poder Público, e que a parceria estabelecida entre estes entes é uma relação de cooperação de longo prazo.

Com a instituição do Plano de Diretor da Reforma do Aparelho do Estado na década de 90, fica evidente a implementação deste tipo de parceria entre o poder público e as entidades privadas intituladas de Organizações Sociais.

Este modelo de parceria entre o poder público e o direito privado foi realizado a fim de buscar eficiência na gestão pública, com a descentralização da execução de alguns serviços do Estado, descentralizando estas atividades este teria que buscar ferramentas para o controle e fiscalização fazendo com que as demandas da sociedade fossem realizadas de forma efetiva.

De acordo com Zymler e Almeida (2008) por meio das OS's buscou-se reduzir a participação do Estado na execução de serviços não-exclusivos, porém sempre sob a fiscalização e acompanhamento do Poder Público.

Para receberem o título de Organização Social as entidades devem adequar-se a legislação, de acordo com Coutinho (2006) quando a instituição recebe o título de OS esta passa a usufruir de algumas vantagens, como isenções fiscais, além de poder estabelecer parcerias com a Administração Pública.

2.5.1. Contrato de gestão

O vínculo entre a Administração Pública e a OS é realizado por meio do instrumento jurídico denominado de contrato de gestão (CG), é neste contrato que estão descritos as atribuições e o objeto que a Organização Social deverá realizar perante o Estado nesta descentralização de execução dos serviços.

Segundo Meirelles (apud COUTINHO, 2006, p. 8) conceitua contrato de gestão como:

o instrumento jurídico básico dessa forma de parceria entre o setor público e o privado. Embora a lei denomine este instrumento de contrato, na verdade trata-se de um acordo operacional entre a Administração e a entidade privada.

Em contrapartida, Mello entende como contrato de gestão:

Seriam, pois, em princípio, pura e simplesmente 'contratos administrativos', figura jurídica perfeitamente conhecida. Deveras, aqui nada mais haveria senão como é corrente no Direito Administrativo – um relacionamento de natureza contratual entre

o Poder Público e um outro sujeito encartado no universo privado (MELLO apud COUTINHO, 2006, p.8)

O contrato de gestão é um acordo entre o Poder Público e a entidade privada que foi intitulada de Organização Social para exercer um serviço não exclusivo do Estado, conforme determina a legislação, sendo que será fiscalizado pela Administração Pública.

Salgado (2012) descreve que no contrato de gestão é estabelecido responsabilidades e obrigações tanto para o ente público como para a Organização Social, além das metas a serem alcançadas pela OS e os recursos que serão transferidos para esta.

Segundo Coutinho (2006), o contrato de gestão possui a natureza jurídica de parceria, pois ocorre a contratualização das relações, fazendo com que o Estado tenha um comportamento empresarial.

Sendo assim, a contratualização define o acompanhamento dos resultados que devem ser alcançados pela OS. Este contrato assim como todos os atos da Administração Pública deve seguir os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

3. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Este capítulo apresenta os resultados da pesquisa, descrevendo primeiramente uma breve apresentação da estrutura administrativa da SES e das Gerências relacionadas às Organizações Sociais. Em seguida, apresenta-se o programa de incentivo às OS's, descrevendo como ocorre o processo seletivo para esta terceirização. Depois, é discorrido sobre o contrato de gestão e as metas inseridas nele e seu acompanhamento. Por fim analisa-se como é efetuado a auditoria e o controle referente aos repasses.

3.1. ESTRUTURA ADMINISTRATIVA DA SECRETARIA DE ESTADO DA SAÚDE DE SANTA CATARINA

A Secretaria de Estado da Saúde é um órgão da administração direta do Estado de Santa Catarina que tem como competência, conforme descrito no Regimento Interno, coordenar a política de saúde no âmbito do Estado, em observância aos princípios e diretrizes do Sistema Único de Saúde (SUS) (SANTA CATARINA, 2011, art. 1º).

A SES tem sua estrutura organizacional dividida em Superintendências, Diretorias e Gerências, conforme estrutura organizacional da SES definida em seu sítio eletrônico e também em seu Regimento Interno, para este trabalho monográfico é relevante aprofundarmos as competências de duas Gerências que tem papel fundamental junto aos processos relacionados com as Organizações Sociais, que são a Gerência de Supervisão das Organizações Sociais e a Gerência de Contabilidade.

A Gerência de Supervisão das Organizações Sociais (GESOS) é uma gerência subordinada a Superintendência de Hospitais Públicos Estaduais (SUH), conforme Regimento Interno da SES (SANTA CATARINA, 2011). Nas competências que o Regimento Interno atribui a GESOS constam procedimentos típicos da área de auditoria, controle interno, assim como a sistematização de atividades meio, conforme quadro apresentado no Apêndice C desta pesquisa.

A GESOS é responsável desde a habilitação das Organizações Sociais, até o acompanhamento e supervisão dos Contratos de Gestão, o qual também é elaborado por esta Gerência, além de definir e acompanhar as metas descritas no CG.

A Gerência de Contabilidade (GECOT) é subordinada a Superintendência de Gestão Administrativa (SGA), conforme o Regimento Interno da SES (SANTA CATARINA, 2011), esta Gerência possui diversas competências, sendo discriminadas no quadro do Apêndice D deste trabalho, também divididas em atividades de auditoria, controle interno e atividades meio.

Sendo que para esta pesquisa a sua competência mais relevante é a de análise, fiscalização, orientação, controle e acompanhamento das prestações de contas dos recursos financeiros repassados a título de convênio ou instrumentos congêneres, subvenção, auxílio ou contribuição, além das diligências que são realizadas que também é de função da GECOT.

Sendo assim, as prestações de contas dos recursos repassados para as Organizações Sociais são analisadas tecnicamente nesta Gerência.

3.2. PROGRAMA DE INCENTIVO ÀS ORGANIZAÇÕES SOCIAIS

O programa de incentivo às OS's foi instituído no Estado de Santa Catarina pela Lei nº 12.929/2004, e posteriormente regulamentado pelo Decreto nº 4.272/2006, este programa tem o intuito conforme descrito na Lei nº 12.929/2004 em seu Artigo 1º de fomentar a descentralização de atividades de órgãos estaduais para entidades sem fins lucrativos (SANTA CATARINA, 2004).

Este programa é coordenado pela Secretaria de Estado do Planejamento, a qual possui a Diretoria de Gestão da Descentralização, onde na Gerência de Modernização Organizacional e Contrato de Gestão monitora o desempenho do programa.

Conforme descrito na seção 2.6 desta pesquisa, o título de Organização Social é concedido por meio de Decreto do Poder Executivo às entidades que cumprem os quesitos de qualificação determinados pela legislação.

Em Santa Catarina quatorze entidades sem fins lucrativos são habilitadas como Organização Social na área da saúde, conforme descrito no quadro:

Quadro 6 – Instituições habilitadas como Organizações Sociais na área da saúde

Instituição	Sede Município/Estado	Decreto de Habilitação
Fundação de Apoio ao HEMOSC e CEPON – FAHECE	Florianópolis/SC	4.700 de 5 de setembro de 2006
Associação Hospitalar Lenoir Vargas Ferreira – AHLVF	Chapecó/SC	447 de 17 de julho de 2007
Hospital Nossa Senhora das Graças – HNSG	Curitiba/PR	1.152 de 12 de março de 2008
Fundação Educacional de Criciúma – FUCRI	Criciúma/SC	2.334 de 21 de maio de 2009
Associação Beneficente Hospitalar Peritiba – ABHP	Peritiba/SC	2.733 de 10 de novembro de 2009
Fundação São Paulo Apóstolo	Campos de Jordão/SP	2.911 de 21 de dezembro de 2009
Instituto Pernambucano de Assistência e Saúde – IPAS	Agrestina/PE	819 de 16 de fevereiro de 2012
Instituto de Saúde e Educação Vida – ISEV	Esteio/RS	804 de 9 de fevereiro de 2012
Instituto SAS	São Paulo/SP	775 de 18 de janeiro de 2012
Associação Paulista para o Desenvolvimento de Medicina – SPDM	São Paulo/SP	857 de 6 de março de 2012
Instituto Americano de Pesquisa, Medicina e Saúde Pública – IAPEMESP	São Paulo/SP	1.059 de 12 de julho de 2012
Instituto Sócrates Guanaes – ISG	Salvador/BH	1.485 de 15 de abril de 2013
Associação Beneficente de Assistência Social e Hospitalar – PRÓ-SAÚDE	Fernandes Prestes/SP	2.512 de 19 de dezembro de 2014
Instituto Santé	Florianópolis/SC	303 de 13 de agosto de 2015

Fonte: Sítio eletrônico da Secretaria de Estado da Saúde – Entidades qualificadas na área da saúde (SANTA CATARINA, 2015).

Apesar de quatorze entidades habilitadas como Organização Social, apenas cinco passaram pelo certame licitatório e possuem Contrato de Gestão firmado para gerir órgãos integrantes da estrutura organizacional da Secretaria de Estado da Saúde, conforme pode-se verificar no quadro:

Quadro 7 – Órgãos da SES com gestão descentralizadas para OS

Órgão da SES descentralizado para OS	Organização Social	Contrato de Gestão	Vigência do Contrato de Gestão
Centro de Hematologia e Hemoterapia de Santa Catarina - HEMOSC	FAHECE	CG 001 de 19 de dezembro de 2007	31 de dezembro de 2015 – 10º Termo Aditivo ao CG
Centro de Pesquisas Oncológicas Dr. Alfredo Daura Jorge – CEPON	FAHECE	CG 002 de 19 de dezembro de 2007	31 de dezembro de 2015 – 12º Termo Aditivo ao CG
Hospital Jeser Amarante Faria	HNSG	CG 001 de 09 de agosto de 2008	23 de maio de 2017 – 10º Termo Aditivo ao CG
Hospital Regional Hans Dieter Schmidt	Fundação São Paulo Apóstolo	CG 001 de 10 de agosto de 2010	30 de junho de 2015
Hospital Regional de São Miguel do Oeste	ABHP	CG 003 de 16 de dezembro de 2010	16 de dezembro de 2015
Serviço de Atendimento Móvel de Urgência - SAMU	SPDM	CG 002 de 22 de junho de 2012	22 de junho de 2017
Hospital Regional de Araranguá – Deputado Affonso Guizzo	SPDM	CG 01 de 24 de maio de 2013	24 de maio de 2018
Hospital Florianópolis	SPDM	CG 02 de 02 de dezembro de 2013	19 de dezembro de 2018

Fonte: Sítio eletrônico da Secretaria de Estado da Saúde – Contratos de Gestão e Regulamentos (SANTA CATARINA, 2015).

Percebe-se por meio do descrito no Quadro 7 que após a regulamentação da legislação das Organizações Sociais no Estado de Santa Catarina no ano de 2006, as primeiras estruturas organizacionais a serem descentralizadas a gestão para OS's foram o HEMOSC e o CEPON a partir do ano de 2007.

Conforme De Vita (2012) a prorrogação de contrato administrativo só é possível mediante termo aditivo realizado antes do término da vigência do respectivo contrato. Então para o contrato ter continuidade é necessário que se faça um termo aditivo, ou seja uma renovação deste contrato.

Apenas um Contrato de Gestão não está mais em vigência e não foi aditivado que é o CG referente ao Hospital Regional Hans Dieter Schmidt, o qual teve término em junho do presente ano e não foi renovado (SECRETARIA DE ESTADO DA SAÚDE, 2010).

Os demais Contratos de Gestão foram aditivados e ainda estão em vigor, sendo que apenas o CG do Hospital Hans Dieter Schmidt possuía o objeto diferenciado que não era diretamente de gestão do Hospital.

Conforme informado nos capítulos de introdução deste trabalho monográfico, os repasses referente a este tipo de gestão vem aumentando ao longo dos anos, sendo que foi analisado a Despesa Orçamentária referente a ação de Subvenção Financeira às Organizações Sociais que tem como natureza de despesa a codificação 33.50.41 e Despesas de Exercícios Anteriores com a codificação 33.50.92, segundo a tabela a seguir:

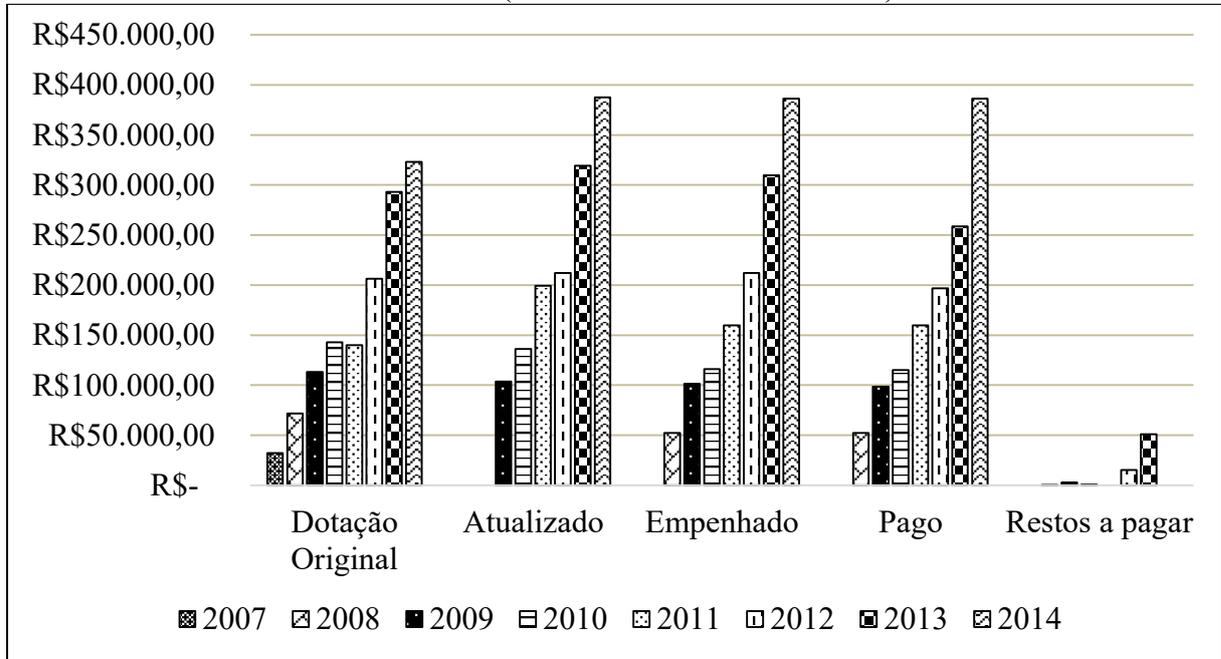
Tabela 2 – Repasses auferidos pela SES para as Organizações Sociais durante os anos de 2007 a 2014

	Dotação Original	Atualizado	Empenhado	Pago	Restos a pagar
2007	R\$ 32.325.000,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
2008	R\$ 71.818.836,64	R\$ 0,00	R\$ 52.313.206,56	R\$ 52.123.593,12	R\$ 189.613,44
2009	R\$ 113.131.790,00	R\$ 103.701.146,64	R\$ 101.317.340,71	R\$ 98.541.189,15	R\$ 2.776.151,56
2010	R\$ 142.961.426,48	R\$ 136.259.657,07	R\$ 115.943.349,81	R\$ 115.262.597,07	R\$ 680.752,74
2011	R\$ 140.045.750,00	R\$ 199.471.074,18	R\$ 159.795.039,04	R\$ 159.795.039,04	R\$ 0,00
2012	R\$ 206.240.530,00	R\$ 212.135.447,67	R\$ 212.089.045,77	R\$ 196.744.062,37	R\$ 15.344.983,40
2013	R\$ 293.089.370,23	R\$ 319.175.398,15	R\$ 309.708.168,59	R\$ 258.759.132,36	R\$ 50.949.036,22
2014	R\$ 323.232.104,83	R\$ 387.699.679,67	R\$ 386.389.983,84	R\$ 386.389.983,84	R\$ 0,00

Fonte: Dados retirados do Quadro de Detalhamento de Despesa e do Relatório de Execução Orçamentária no sítio eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda dos respectivos anos, relativos a Unidade Gestora 48091 – Fundo Estadual de Saúde. Valores atualizado pelo Índice Geral de Preços – Mercado (IGP-M).

Percebe-se pela Tabela 2 que devido ao aumento do número de Contratos de Gestão os repasses também vêm aumentando ao longo dos anos, no gráfico abaixo está demonstrado este crescimento, tanto da dotação original, como das despesas empenhadas e pagas.

Gráfico 1 - Repasses auferidos pela SES para as Organizações Sociais durante os anos de 2007 a 2014 (Valores em milhares de reais)



Fonte: Dados retirados do Quadro de Detalhamento de Despesa e do Relatório de Execução Orçamentária no sítio eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda dos respectivos anos, relativos a Unidade Gestora 48091 – Fundo Estadual de Saúde.

O Gráfico 1 evidencia o aumento expressivo nesta despesa no ano de 2013 em todos os itens apresentados, quanto a dotação original houve um aumento de 45% no valor em referência ao ano anterior,

Analisando a dotação original desta despesa a partir de 2007, ano em que foi firmado o primeiro Contrato de Gestão no âmbito da SES, até o ano de 2014, percebe-se que houve uma variação expressiva de aproximadamente 900%.

O aumento no valor pago no ano de 2014 ocorreu, pois, todas as despesas empenhadas neste ano foram pagas, não restando dispêndios a serem pagos no ano seguinte.

Conforme verifica-se nos quadros, tabela e gráfico demonstrados, existe um aumento na adesão ao tipo de gestão que descentraliza os serviços para Organizações Sociais, por isso é importante que a administração pública busque formas de controle e auditoria destes repasses.

3.2.1. Processo seletivo das Organizações Sociais para terceirização do gerenciamento de órgãos da saúde pública

Para que as Organizações Sociais possam gerenciar órgãos da saúde pública, é necessário que estas passem por um processo licitatório, assim como ocorre com qualquer despesa que é realizada na administração pública.

Segundo determina o Decreto nº 4.272 de 2006 caso exista atividades consideradas na visão da Secretaria em que a área de execução seja passível de descentralização para uma Organização Social, é necessário que se torne público por meio de uma portaria conjunta com a Secretaria de Planejamento a programação das ações para realizar esta descentralização.

Esta Portaria deverá conter as seguintes informações:

§ 2º A portaria referida neste artigo deverá conter, sem prejuízo de outras informações: a) a definição e delimitação do objeto a ser descentralizado; b) a forma de seleção da Organização Social com a qual o Poder Público pretende firmar Contrato de Gestão; c) a indicação do orçamento a ser disponibilizado; e d) o prazo previsto para a vigência do Contrato de Gestão (SANTA CATARINA, 2006, Artigo 2º)

A escolha de uma Organização Social para firmar um Contrato de Gestão, a fim de gerenciar um hospital ou órgão da saúde pública, é efetuada entre as instituições habilitadas que desejarem participar, estas devem passar por um processo licitatório, que é coordenado pelo órgão supervisor, no caso a SES com o acompanhamento da SPG.

Conforme descrito no Decreto nº 4.272 de 2006 em seu Artigo 26 a modalidade de licitação escolhida para esta seleção é o concurso, que segundo a Lei nº 8.666 de 1993 em seu Artigo 22 define:

§ 4º Concurso é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados para escolha de trabalho técnico, científico ou artístico, mediante a instituição de prêmios ou remuneração aos vencedores, conforme critérios constantes de edital publicado na imprensa oficial com antecedência mínima de 45 (quarenta e cinco) dias (BRASIL, 1993)

O concurso é realizado mediante Edital elaborado pela Secretaria de Estado da Saúde, no âmbito da GESOS, este certame visa escolher o projeto com melhor técnica, como mencionado anteriormente somente podem participar do Edital as instituições com devida habilitação de Organização Social na área da saúde, tendo que ser comprovada mediante Decreto.

Não podem participar do concurso as entidades que estão respondendo a denúncias ou alguma outra penalidade, impostas pela Administração Pública Estadual que sejam motivadas pela Lei nº 12.929 de 2004 ou qualquer outra legislação aplicável.

Segundo o Artigo 27 do Decreto nº 4.272 de 2006, devem contar no Edital as informações:

- I - instruções para elaboração e apresentação dos projetos;
- II - especificação técnica, quantificação e prazo para a execução do objeto a ser pactuado;
- III - especificação dos indicadores e metas a serem pactuados;
- IV - detalhamento de eventuais recursos financeiros, materiais e humanos a serem disponibilizados à Organização Social;
- V - critérios de seleção e julgamento das propostas; e
- VI - datas para apresentação dos projetos e homologação do Concurso. (SANTA CATARINA, 2006)

A avaliação dos projetos técnicos é analisada por uma Comissão Julgadora, conforme determina o Artigo 30 do Decreto 4.272 de 2006, sendo formada por dois membros da SES, um membro da SPG e dois especialistas no tema do concurso.

Conforme o Edital de Concurso a análise dos projetos é realizada baseada nas seguintes atribuições:

- 5.1.1 – o mérito intrínseco e adequação ao edital do projeto apresentado; 5.1.2 – a capacidade técnica e operacional da Organização Social proponente; 5.1.3 – a adequação entre meios sugeridos, seus custos, cronogramas e resultados; 5.1.4 – o ajustamento da proposta às especificações técnicas; 5.1.5 – a regularidade jurídica e institucional da Organização Social proponente. 5.2 – Serão analisados os seguintes documentos, referentes à prestação de contas da entidade: 5.2.1 – relatório anual de execução de atividades; 5.2.2 – demonstração de resultados de exercício; 5.2.3 – balanço patrimonial; 5.2.4 – balanço contábil e financeiro; 5.2.5 – demonstrações de origens e aplicações de recursos; 5.2.6 – demonstrações das mutações patrimoniais. (SES, 2013, p. 4)

Mediante aprovação no concurso a OS está apta para o gerenciamento de uma entidade da saúde pública, porém ainda é necessário a elaboração do contrato de gestão, para que assim ela exerça as atribuições conforme determinado pelo poder público.

3.3. ESTRUTURA DOS CONTRATOS DE GESTÃO E FIXAÇÃO DAS METAS

3.3.1. Estrutura do contrato de gestão

O contrato de gestão é um acordo administrativo entre a administração pública e a OS, conforme foi fundamentado no capítulo 2 deste trabalho. Ele é o instrumento pelo qual a entidade administrativa dispõe por meio de cláusulas e anexos as especificações de acordo com a função de cada órgão que será gerenciado pela Organização Social, além das atribuições, responsabilidades e obrigações de cada parte envolvida.

O contrato tem o intuito de formação de parceria entre o Estado e a OS e sua estrutura no âmbito do Estado de Santa Catarina está discriminada na Lei nº 12.929 de 2004 e no Decreto nº 4.272 de 2006.

O CG possui três partes envolvidas, denominadas conforme o Artigo 15 do Decreto nº 4.272/2006, discriminadas no quadro:

Quadro 8 – Órgãos responsáveis nos Contratos de Gestão

Denominação	Órgão responsável nos Contratos no âmbito da saúde
Órgão Supervisor	Secretaria de Estado da Saúde
Executor	Entidade qualificada como Organização Social
Interveniente	Secretaria de Estado do Planejamento

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações do Artigo 15 do Decreto 4.272/2006 e nos Contratos de Gestão da SES.

O Artigo 16 do Decreto nº 4.272 de 2006 discrimina cada elemento que deve conter no Contrato de Gestão, sendo que no Inciso III do referido Artigo, detalha as cláusulas que devem ter o CG:

III - cláusulas dispendo sobre:

a) o objeto do Contrato de Gestão; b) os direitos e obrigações dos partícipes; c) metas e prazos para sua execução do Contrato;d) indicadores de qualidade, produtividade e econômico-financeiros, se couber; e) critérios de avaliação de desempenho; f) detalhamento dos recursos orçamentários e financeiros necessários ao atendimento do objeto do Contrato de Gestão, com a indicação da fonte respectiva; g) estipulação dos limites e critérios para despesa com remuneração e vantagens de qualquer natureza a serem percebidas pelos dirigentes e empregados das Organizações Sociais, no exercício de suas funções, com recursos oriundos do Contrato de Gestão; h) detalhamento de eventuais recursos humanos, materiais, bens móveis, imóveis, equipamentos e instalações a serem disponibilizados à Organização Social por conta do Contrato de Gestão; i) condições para a alteração, revisão, renovação, suspensão e rescisão; j) prazo e vigência;l) penalidades aos administradores que descumprirem as cláusulas compromissadas; e m) foro para dirimir possíveis questões. (SANTA CATARINA, 2006)

As obrigações da Organização Social descritas no CG dependem da função do órgão que estará sendo descentralizada a gestão, ou seja, assim como as metas, cada órgão possui sua singularidade, como exemplo pode-se citar as OS's que gerenciam Hospitais possuem obrigações específicas diferentes da que gerencia o SAMU.

De acordo com os Contratos de Gestão analisados e conforme determina o Decreto nº 4.272 de 2006, constam nos contratos anexos que detalham a descrição dos serviços a serem executados, o cronograma e como será o sistema e critérios de pagamento, a avaliação da parte variável do contrato que são as metas qualitativas, o termo de permissão de uso dos bens móveis e imóveis e a listagem dos servidores cedidos às Organizações Sociais.

A Instrução Normativa Conjunta da Secretaria de Estado da Administração e da Secretaria de Estado de Planejamento nº 04, de 29 de abril de 2008, regulamenta a cessão dos servidores públicos para as Organizações Sociais em caso de assinatura de Contrato de Gestão.

Sendo que conforme determina o Artigo 55 do Decreto 4.272/2006 a cessão do servidor deverá ocorrer com o consentimento deste.

Os objetos dos Contratos de Gestão no âmbito da saúde são em sua maioria o mesmo, sendo a gestão e execução das atividades pertinentes ao órgão da saúde no qual a OS irá gerir. Somente um Contrato de Gestão possui objeto diferente, que é o CG 001/2010 referente ao Hospital Regional Hans Dieter Schmidt que tem como Executora a Organização Social Fundação São Paulo Apóstolo, conforme a Cláusula Primeira do referido contrato de gestão, este tinha por objeto “[...] execução de ações que possibilitem a implantação e acompanhamento do processo de qualidade e humanização [...]”. (SECRETARIA DE ESTADO DA SAÚDE, 2010, p. 2)

A execução do Contrato de Gestão é acompanhada pela Comissão de Avaliação e Fiscalização (CAF), conforme determina o Artigo 34 do Decreto nº 4.272 de 2006 e os Contratos de Gestão analisados.

A CAF deve emitir trimestralmente o relatório conclusivo com os resultados alcançados pela OS, e também ao final do exercício financeiro deve elaborar o Relatório de Avaliação Anual de Execução do Contrato de Gestão.

Conforme descrito no Artigo 35 do Decreto nº 4.272/2006, esta Comissão será composta por representante do Órgão Supervisor, no caso a SES, da Secretaria de Estado do Planejamento, um representante dos servidores públicos cedidos, um da sociedade civil e um representante da Organização Social.

3.3.2. Fixação e monitoramento das metas dos contratos

As metas são fixadas no Contrato de Gestão, elas são definidas como metas quantitativas que são as estabelecidas de acordo com os serviços que são contratados e as qualitativas as quais estão relacionadas à qualidade da assistência oferecida aos usuários dos serviços.

Cada um dos Contratos possui especificidades de acordo com os serviços que são contratados, e também em conformidade com as atividades executadas pelo órgão no qual a gestão será descentralizada para a Organização Social.

As metas quantitativas e qualitativas são acompanhadas pela GESOS por meio dos dados e informações encaminhados pelas Organizações Sociais e após compilados e

devidamente analisados é efetuado um relatório o qual é repassado para a CAF trimestralmente, conforme determina o Contrato de Gestão.

A análise quantitativa é efetuada comparando as quantidades contratadas com a que foi efetivamente realizada no período. No quadro abaixo exemplifica-se a forma de acompanhamento dos serviços contratados pela SES por meio dos Contratos de Gestão referente aos hospitais públicos:

Quadro 9 – Forma de acompanhamento das metas quantitativas dos hospitais geridos por OS's

Serviço Contratado	Forma de Acompanhamento
Internação	Quantidade de saídas hospitalares
Ambulatório	Quantidade de atendimento ambulatorial
Urgência	Quantidade de atendimento à emergências no âmbito hospitalar
Serviço de Apoio Diagnóstico e Terapêutico Externo	Quantidade dos exames efetuados
Hospital Dia	Quantidade de saídas hospitalares

Fonte: Elaborado pela autora com base nos Contratos de Gestão e Relatórios Semestrais dos Hospitais Públicos gerenciados por OS's.

As metas qualitativas são definidas com a finalidade de verificar se os serviços oferecidos pela Organização Social, os quais foram contratados pela SES, estão sendo prestados de forma a atender os anseios da população e as expectativas da Secretaria.

Conforme a singularidade de cada órgão e de acordo com os serviços que serão prestados pela OS é estabelecida as metas qualitativas, nos quadros abaixo exemplifica-se a metas qualitativas impostas a Organização Social responsável pelo Hospital Florianópolis:

Quadro 10 - Metas Qualitativas Hospital Florianópolis

Descrição	Meta
Autorização de Internação Hospitalar (AIH)	Apresentar o total de AIH autorizadas pelo gestor.
Atenção ao usuário	Resolução de 80% das queixas recebidas e envio do relatório da pesquisa de satisfação do usuário.
Controle de Infecção Hospitalar	Avaliar a qualidade da assistência na área de infecção hospitalar, por meio do encaminhamento do relatório.
Taxa de Mortalidade Operatória	Monitorar o desempenho na área de cirurgia por meio do relatório enviado.

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações do Contrato de Gestão nº 02 de 02 de dezembro de 2013.

As metas de Controle de Infecção Hospitalar e de Taxa de Mortalidade Operatória são cumpridas quando o relatório solicitado é enviado a SES.

O quadro a seguir exemplifica a singularidade de cada Contrato de Gestão demonstrando as metas qualitativas impostas para a OS responsável pela gestão do HEMOSC que é um órgão com atividades diferentes do Hospital Florianópolis.

Quadro 11 – Metas Qualitativas do HEMOSC

Descrição	Meta
Atenção ao usuário	Resolução de 80% das queixas recebidas e envio do relatório da pesquisa de satisfação do usuário.
Visitas a conveniados	Cumprir 100% o cronograma de visitas aos hospitais que o HEMOSC fornece serviços para fornecer informações.
Doação de 1ª vez	25% do total das doações devem ser doações realizadas pela primeira vez
Qualidade da Produção de Hemocomponentes	Alcançar 90% dos parâmetros de qualidade dos hemocomponentes de acordo com a Portaria Ministerial nº 2.712 de 12 de novembro de 2013

Fonte: Elaborado pela autora com as informações do Relatório de Avaliação de Execução do 4º trimestre de 2014 referente ao Contrato de Gestão nº 001 de 19 de dezembro de 2007.

Conforme descrito nos Contratos analisados, o acompanhamento e comprovação das atividades e metas qualitativas realizadas pela OS, é efetuado por meio do Sistema de Internações Hospitalares (SIH) e pelo Sistema de Informações Ambulatoriais (SIA), além de outros relatórios exigidos pela GESOS de acordo com as metas.

Estas metas, tanto quantitativas como qualitativas, conforme determinado em cada Contrato de Gestão no Anexo Técnico de Sistema de Pagamento, irão impactar financeiramente no valor que será repassado para a OS, caso houver o descumprimento de alguma meta o desconto é efetuado no mês subsequente ao da análise dos indicadores.

3.4. CONTROLE E AUDITORIA DE REPASSES FINANCEIROS ÀS ORGANIZAÇÕES SOCIAIS

3.4.1. Instrumentos específicos do controle externo

O controle externo exercido pelo Poder Legislativo Judiciário e também pelo controle social, tem relevância dentro do processo de auditoria, visto que é uma fiscalização que não está integrada ao processo, tendo uma visão externa e ampla para avaliar se os procedimentos que estão sendo efetuados estão corretos e se são os mais eficazes.

De acordo com Cruz (2002) o controle externo é diversas vezes prejudicado pelo fato de o parecer dos auditores ser submetido a aceitação de conselheiros, os quais muitas vezes não conhecem as técnicas ou podem estar vinculados a suas origens partidárias o que pode ameaçar a continuidade do parecer do auditor.

Como exemplo do que foi citado acima, pode-se verificar que no Tribunal de Contas da União grande parte dos Ministros são indicados do Congresso Nacional, entre eles a maioria são políticos que já passaram pelo parlamento. Por isso é necessário que o controle externo não possua nenhuma vinculação tanto político como institucional com a entidade que será auditada, assim como é necessário que o parecer deste auditor possa seguir seu trâmite sem interferências.

A Constituição do Estado de Santa Catarina em seu Artigo 58 determina:

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e dos órgãos e entidades da administração pública, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pela Assembleia Legislativa, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo único*. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais o Estado responda, ou que, em nome deste, assuma obrigações de natureza pecuniária. (SANTA CATARINA, 1989)

Este controle externo determinado pela Constituição do Estado a cargo da Assembleia Legislativa é efetuado com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE/SC).

De acordo com a Lei Complementar nº 202 de 15 de dezembro de 2000, a qual é a Lei orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina em seu artigo 1º, inciso X, versa que compete ao Tribunal a fiscalização dos recursos que são repassados pelo Estado para pessoas de direito público ou privado.

Sendo assim, é importante que o Tribunal busque instrumentos de controle a fim de otimizar este processo de fiscalização.

Na SES o sistema utilizado é o Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal (SIGEF), para planejamento e registro das informações contábeis, financeiras e do orçamento, um dos objetivos do SIGEF é o de atender o determinado pelo sistema *e-sfinge* do Tribunal de Contas.

Segundo o sítio eletrônico do TCE/SC o *e-sfinge* é o Sistema de Fiscalização Integrada de Gestão o qual recebe dados tanto do Estado como também dos Municípios, gerando relatórios para efetuar a análise destas informações.

A Instrução Normativa do TCE/SC nº 14 de 13 de junho de 2012 versa em seu artigo 61 que as unidades administrativas estaduais devem remeter em meio eletrônico as informações sobre os recursos concedidos e a conclusão das análises das prestações e seus pareceres técnicos, estas informações podem ser disponibilizadas por meio do SIGEF, sendo que o Tribunal deve ter acesso irrestrito para estas consultas.

As prestações de contas referente aos Contratos de Gestão das Organizações Sociais não possuem ainda no SIGEF um módulo específico, como é o caso dos convênios, os quais possuem um módulo denominado transferência com funcionalidades específicas e definidas para este instrumento jurídico.

Sendo assim, as prestações referentes às OS's são registradas no módulo de Situação Credor, este módulo gera o controle de prazos das prestações, bloqueios da instituição e a decisão da análise técnica de baixa regular, regular com ressalva ou irregular das contas.

Além do módulo descrito, o Tribunal também possui acesso aos módulos ligados ao financeiro e contábil destinados ao repasse destes recursos, para verificação e análise e caso venha a detectar alguma irregularidade ou inconsistência possa efetuar a auditoria "in loco", analisando a parte documental do processo.

De acordo com o Decreto nº 4.272 de 2006 os documentos referentes às prestações de contas das Organizações Sociais permanecerão no Órgão Supervisor pelo prazo de cinco anos a disposição dos órgãos de controle externo e interno.

Um importante instrumento do controle externo são os órgãos setoriais de controle interno das unidades administrativas, conforme Zymler (2001) é objetivo do controle interno estimular as ações dos órgãos.

Conforme determina a IN TC-14/2012 em seus artigos 47 e 48, que as prestações de contas a título de adiantamentos, subvenções, auxílios e contribuições, serão analisadas tecnicamente e posterior devem ser passadas ao órgão de controle interno.

As prestações dos repasses concedidos para Organizações Sociais ainda não são feitas desta forma, passando somente pelo controle interno quando determinado pela Comissão de Avaliação e Fiscalização do Contrato de Gestão no caso de existir irregularidades que ensejem danos ao erário.

Assim o controle interno procede a devida análise das contas para posterior providências administrativas e se a irregularidade permanecer é aberto o processo de tomada de contas especial que deve ser enviado ao Tribunal de Contas se o valor do dano for maior ou igual R\$ 30.000,00 (trinta mil reais) este valor é fixado anualmente pelo TCE.

3.4.2. Instrumentos específicos do controle interno

A Gerência de Contabilidade no âmbito da SES é a responsável pela análise técnica financeira das contas referente aos repasses para as Organizações Sociais, e posterior o parecer exarado pela Gerência é repassado para a Comissão de Avaliação e Fiscalização do Contrato de Gestão.

De acordo com o Artigo 75 da Lei 4.320 de 1964:

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;

II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;

III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços. (BRASIL, 1964)

Além da coerência com o descrito na Lei Federal, é utilizado para análise das prestações o Decreto nº 4.272 de 2006 que trata nos Artigos 39 ao 42 sobre a Prestação de Contas dos Contratos de Gestão, a IN TC-14/2012 a qual estabelece os critérios para a organizações das prestações de contas de recursos concedidos a qualquer título e também sobre o encaminhamento ao Tribunal de Contas.

O Contrato de Gestão também é um instrumento que auxilia a análise, visto que cada entidade possui cláusulas específicas com relação às despesas que devem ser efetuadas com o repasse, também é no CG que é encontrado a finalidade deste contrato, sendo assim as despesas efetuadas pelas OS's devem atender a esta finalidade.

As Organizações Sociais, conforme descrito no Artigo 37 do Decreto nº 4.272 de 2006, devem publicar regulamentos contendo os procedimentos para a contratação de obras e serviços, compras e contratação de pessoal e o plano de cargos e salários, tendo que ser aprovados pela CAF.

Estes regulamentos também são objetos para a análise das contas, sendo que todas as OS's que atualmente fazem o gerenciamento de entidades da saúde pública já possuem estes regulamentos devidamente aprovados e publicados no sítio eletrônico da SES.

O Decreto nº 4.272 de 2006 não detalha com precisão os documentos que devem comprovar as despesas, como procedimentos e análises que devem ser realizadas nas prestações, por isso é utilizado a IN TC-14 de 2012 que discrimina a documentação comprobatória das despesas, a movimentação dos recursos e a organização da prestação de contas.

As prestações são recebidas e possuem sua movimentação registrada no SIGEF no módulo Situação Credor, conforme já relatado pela Diretoria de Auditoria Geral (DIAG) da SEF, tem-se a expectativa de implantar a análise dos Contratos de Gestão pelo módulo transferência, como hoje é feito com os convênios.

O módulo transferência proporciona que a análise de cada despesa e ingresso seja efetuada via SIGEF, assim como os pareceres são registrados também via Sistema, proporcionando transparência quanto a análise destes recursos.

A GECOT não possui um sistema informatizado que proporcione uma análise com maior agilidade e transparência, porém existe a intenção de implantar um sistema onde as OS's possam inserir as despesas efetuadas com o repasse, detalhando cada dispêndio e ingresso, com a finalidade de passar estes dados e informações para a GECOT analisar e comparar com a documentação pertinente, porém o sistema ainda não foi implementado.

3.4.3. Fluxo e tramitação processual

O contrato divide o repasse em parcelas as quais são pagas para as Organizações Sociais conforme o cronograma previsto nos Anexos do Contrato de Gestão, cada parcela paga deve ter uma prestação de contas individualizada, com os documentos descritos no Artigo 41 do Decreto nº 4.272 de 2006:

- I - cópia do Contrato de Gestão e suas alterações, com cópia do extrato publicado no Diário Oficial do Estado;
- II - extrato da conta bancária específica abrangendo a data do recebimento da parcela até o último pagamento efetuado e conciliação bancária, se for o caso;
- III - documentos comprobatórios das despesas realizadas, tais como notas fiscais, recibos, folhas de pagamento, relatórios resumo de viagem, ordens de tráfego, bilhetes de passagem, guias de recolhimento de encargos sociais e de tributos, entre outros;
- IV - fotocópia dos cheques ou ordens bancárias emitidas;
- V - declaração do responsável, no documento comprobatório da despesa, certificando que o material foi recebido ou o serviço prestado em conformidade com as especificações nele consignadas; e
- VI - declaração firmada pelo dirigente máximo da Organização Social, atestando o recebimento e a aplicação dos recursos financeiros.(SANTA CATARINA, 2006)

Conforme já descrito na seção anterior o Decreto 4.272 de 2006 não traz detalhamentos quanto as despesas e suas comprovações, sendo assim é utilizado também a IN TC-14/2012, como os recursos concedidos tem sua natureza especificada como contribuições a “Seção III - Da prestação de contas de recursos concedidos a título de subvenções, auxílios e contribuições” da IN é usada para analisar as prestações destes repasses.

O Demonstrativo de Receitas e Despesas é um documento que a GECOT solicita às OS's, apesar de não estar determinado no Decreto e na IN. Este documento é encaminhado em via física e online, para que a Gerência analise como se fosse um *Checklist* as despesas e entradas que são efetuadas na conta bancária específica, comparando este demonstrativo com o extrato bancário, além de compará-los com as respectivas Notas Fiscais.

De acordo com o Artigo 30 da IN TC-14/2012 os documentos comprobatórios das despesas enviado pelas Organizações Sociais devem ser originais, e devem estar devidamente atestados pelo responsável da entidade.

O artigo 40 do Decreto nº 4.272 de 2006 determina que as prestações de contas devem ser apresentadas no prazo de 90 (noventa) dias contados do recebimento do recurso, caso este prazo não seja cumprido a entidade fica bloqueada para receber as próximas parcelas do recurso.

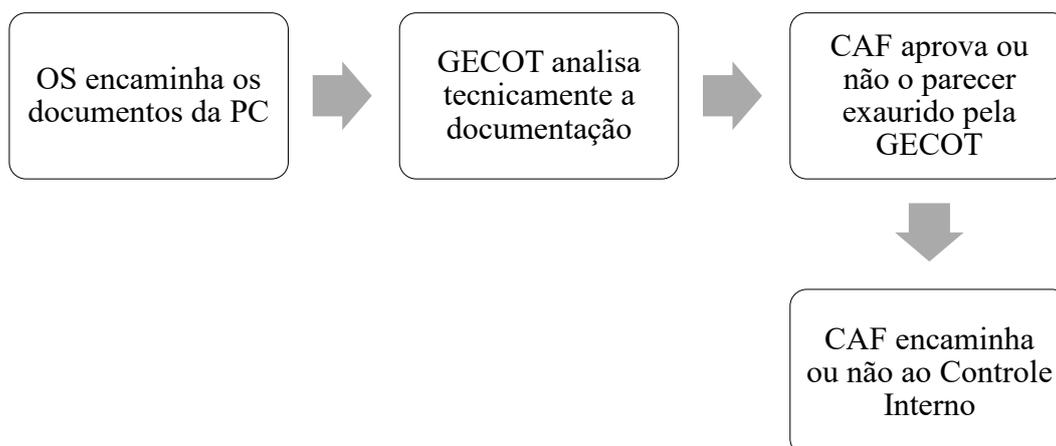
A documentação da prestação de contas é enviada pela Organização Social a GECOT, a qual analisa financeiramente de acordo com o Decreto nº 4.272/2006, a IN TC-14/2012, os Contratos de Gestão e os regulamentos aprovados.

Conforme o Artigo 47, §1º da IN TC-14/2012 a análise técnica da Gerência de Contabilidade deve avaliar:

- I – a regular aplicação dos recursos nas finalidades pactuadas;
- II- a observância, na aplicação dos recursos, dos princípios da legalidade, legitimidade, economicidade, impessoalidade e das normas regulamentares editadas pelo concedente;
- III – o cumprimento do plano de trabalho;
- IV – a regularidade dos documentos comprobatórios da despesa e da composição da prestação de contas;
- V – execução total ou parcial do objeto;
- VI - aplicação total ou parcial da contrapartida;
- VII – eventual perda financeira em razão não aplicação dos recursos no mercado financeiro para manter o poder aquisitivo da moeda;
- VIII - devolução, ao concedente, de eventual saldo de recursos não aplicados no objeto do repasse, inclusive os decorrentes de receitas de aplicações financeiras (TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO, 2012)

Após a conclusão da análise técnica o processo de prestação de contas deveria ser encaminhado ao setor de Controle Interno da SES, conforme determina o Artigo 48 da IN. Porém no Decreto 4.272 de 2006 no seu Artigo 39 determina que primeiramente a prestação deve ser aprovada pela CAF e posteriormente a Comissão encaminha ao órgão de Controle Interno os relatórios pertinentes e a prestação de contas, de acordo com o Inciso IV do Artigo 36 do referido Decreto.

Figura 2 – Resumo da Tramitação do Processo de Prestação de Contas (PC)



Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados emitidos pelos técnicos da GECOT e Decreto 4.272/2006.

A Figura 2 mostra um resumo da tramitação do processo de prestação de contas dos recursos repassados para as Organizações Sociais, com base nos dados coletados com os técnicos que analisam a prestação na GECOT e também no descrito no Decreto nº 4.272/2006.

3.4.4. Finalização da análise e elaboração do relatório

A análise efetuada pela GECOT se refere a análise financeira das contas, ou seja, conforme o Inciso II do Artigo 42 do Decreto 4.272 de 2006, a Gerência analisa a prestação de contas quanto a correta e regular aplicação dos recursos, visando verificar se as despesas efetuadas estão relacionadas ao objeto do Contrato.

Após a análise na documentação enviada pelas Organizações Sociais em conformidade com o Decreto 4.272 de 2006 e a IN TC-14/12, caso venha a ocorrer alguma inconsistência nas contas, é solicitado por meio de Ofício enviado a entidade a regularização destas. Sendo assim, após as diligências efetuadas, é emitido o Parecer Técnico da GECOT que segundo o Artigo 18 da Lei Complementar 200 de 2000, deve julgar as contas como:

- I — regulares, quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável;
- II — regulares com ressalva, quando evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal de que não resulte dano ao erário; e
- III — irregulares, quando comprovada qualquer das seguintes ocorrências: a) omissão no dever de prestar contas; b) prática de ato de gestão ilegítimo ou antieconômico, ou grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial; c) dano ao erário decorrente de ato de gestão ilegítimo ou antieconômico injustificado; e d) desfalque, desvio de dinheiro, bens ou valores públicos (SANTA CATARINA, 2000).

O Parecer Técnico e a prestação de contas são submetidos a CAF em reunião, conforme determina o Decreto 4.272 de 2006, a Comissão irá aprovar ou não o parecer emitido pela GECOT, sendo que esta aprovação será registrada em Ata, a qual é publicada no sítio eletrônico da SES, visando a publicidade dos atos e também para a leitura dos interessados.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES

Neste capítulo são apresentadas as considerações finais quanto ao atendimento dos objetivos, tanto geral como específicos, quanto aos resultados obtidos com a análise dos dados coletados e por fim as sugestões para trabalhos futuros.

4.1. QUANTO AOS OBJETIVOS

O objetivo geral deste trabalho monográfico é “Identificar os procedimentos de controle utilizados pela Secretaria de Estado da Saúde de Santa Catarina, em relação aos repasses e serviços prestados pelas Organizações Sociais que gerenciam hospitais ou entidades da saúde.” o qual considera-se alcançado, visto que para atingi-lo os objetivos específicos que são norteadores da pesquisa, também foram cumpridos conforme apresentado a seguir.

O objetivo específico “a” (apresentar o Programa de Incentivo as Organizações Sociais, mostrando como as OS’s são escolhidas e como é elaborado o contrato de gestão, enquanto referência para o posterior monitoramento e controle.) foi alcançando, sendo que na seção 3.2 deste trabalho é discorrido sobre o Programa de Incentivo as Organizações Sociais mostrando como elas as OS’s são escolhidas e na seção 3.3 é demonstrada a estrutura e elaboração do contrato de gestão.

O objetivo específico “b” (descrever como é efetuado pela Secretaria de Estado da Saúde o monitoramento das metas impostas pelo contrato de gestão.) foi cumprido na seção 3.3, na qual é sintetizado a fixação e o como é efetuado o acompanhamento destas metas impostas pelo contrato de gestão.

O objetivo específico “c” (analisar como é realizado o controle e a auditoria das transferências financeiras para estas OS’s habilitadas no âmbito da SES) foi atingido na seção 3.4 desta pesquisa, na qual é relatado como é efetuado o controle financeiro das dotações repassadas para as Organizações Sociais.

Sendo assim, a presente pesquisa permitiu responder a questão problema do trabalho “Quais são os procedimentos de controle e auditoria utilizados pela Secretaria de Estado da Saúde de Santa Catarina referente às Organizações Sociais?”, conforme os resultados apresentados na seção a seguir.

4.2. QUANTO AOS RESULTADOS

O presente estudo buscou demonstrar, delineando a pesquisa de forma qualitativa e documental, como a Secretaria de Estado de Saúde procede o controle e acompanhamento deste tipo de gestão, onde ocorre a descentralização da execução de um serviço para uma Organização Social, o qual foi regulamentado no Estado de Santa Catarina por meio do Decreto 4.272 de 2006.

Primeiramente buscou-se discriminar as Gerências da SES que possuem relação com o processo das OS's, além de descrever as suas competências, a fim de verificar quais setores são responsáveis em cada etapa do fluxo, percebeu-se que tanto a GESOS como a GECOT exercem funções de áreas como o controle interno.

Ao analisar o Programa de Incentivo das Organizações Sociais, percebe-se que no decorrer dos anos houve um aumento no valor das dotações destinadas para esta despesa, e que este tipo de descentralização de gestão vem aumentando no âmbito da saúde, sendo que conforme foi demonstrado na pesquisa sete entidades da saúde pública são geridas por OS's.

Portanto é importante que o Estado aprimore os instrumentos de controle, principalmente internos, visto que conforme a pesquisa efetuada, os procedimentos de controle e acompanhamento do contrato de gestão não possuem um sistema informatizado específico para o instrumento do contrato de gestão, sendo que as análises são realizadas por meio de verificação documental, tornando o processo demorado e pouco eficiente.

É relevante também salientar que o setor de controle interno deveria fazer parte do processo de acompanhamento e fiscalização tanto da análise financeira como das metas, porém isto ainda não acontece na SES.

Por meio do estudo elaborado percebe-se que a SES segue os procedimentos descritos nas legislações referentes a descentralização da gestão para uma Organização Social, buscando publicidade de todos seus atos, sendo que as informações coletadas estão dispostas no sítio eletrônico da SES.

Verificou-se também no decorrer da análise que segundo o Quadro de Detalhamento de Despesas, a ação das transferências efetuadas para as Organizações Sociais é denominada de Subvenções Financeiras as Organizações Sociais, sendo que na natureza da despesa este dispêndio é classificado como contribuição, o que pode gerar uma ambiguidade quanto a

definição desta despesa. Sabe-se que a Lei nº 4.320 de 1964 trata do assunto nos artigos 16, 17 e 18 e a Portaria Interministerial nº 163 de 2001 descreve a natureza da despesa.

Entende-se por limitação algumas restrições que ocorrem ao longo da pesquisa, ou mesmo na definição da metodologia, estas limitações podem trazer novos questionamentos a pesquisa. Como exemplo de limitações nas pesquisas, pode-se citar a falta de dados para análise durante um período inteiro.

A pesquisa trata de um problema que teoricamente é recente em Santa Catarina e uma das limitações encontradas no decorrer das análises foi a pouca padronização em alguns procedimentos, além da pouca base teórica em relação ao tema de controle destas OS's.

4.3. SUGESTÕES PARA TRABALHOS FUTUROS

No decorrer da pesquisa percebeu-se alguns temas que não foram abordados neste estudo e que poderiam ser temas de trabalhos futuros como:

- a) comparar os métodos e instrumentos de controle utilizados em alguns Estados que possuem o modelo de gestão de Organização Social;
- b) verificar no decorrer dos anos o impacto financeiro gerado para as Organizações Sociais quanto a análise das metas do contrato de gestão; e
- c) analisar se o tipo de gestão descentralizada para a Organização Social tem efetivamente um custo menor do que a gestão direta pelo Estado, comparando estes dois mecanismos.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Claudiano; MEDEIROS, Márcio; FEIJÓ, Paulo Henrique. **Gestão de Finanças Públicas: Fundamentos e Práticas de Planejamento, Orçamento e Administração Financeira com Responsabilidade Fiscal**. 2. ed. Brasília: Gestão, 2008

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2015.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução a ciência das finanças**: edição revista e atualizada por Hugo de Brito Machado Segundo. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BEUREN, Ilse Maria et al. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 2003.

BRASIL. **Constituição Federal**.1988. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 23 abr. 2015.

_____. **Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp141.htm>. Acesso em: 23 abr. 2015.

_____. **Lei nº 8666, de 21 de junho de 1993**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8666cons.htm>. Acesso em: 23 abr. 2015.

_____. **Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1998**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9637.htm>. Acesso em: 23 abr. 2015.

_____. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm>. Acesso em: 23 abr. 2015.

_____. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 23 abr. 2015.

_____. **Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 23 abr. 2015.

_____. Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado. Ministério (Org.). **Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado**. Brasília: Presidência da República, 1995. 68 p. Disponível em:
<<http://www.bresserpereira.org.br/Documents/MARE/PlanoDiretor/planodiretor.pdf>>. Acesso em: 23 abr. 2014

_____. Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado (Org.). **Cadernos MARE da Reforma do Estado: Organizações Sociais**. 1998. Disponível em:
<<http://www.bresserpereira.org.br/documents/mare/cadernosmare/caderno02.pdf>>. Acesso em: 23 abr. 2014.

_____. Ministério do Estado do Orçamento e Gestão (Org.). **Portaria nº 42, de 14 de abril de 1999**. Disponível em:

<<http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/portaria42.pdf>>. Acesso em: 26 set. 2015.

_____. Ministério da Fazenda e Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (Org).

Portaria nº 163, de 04 de maio de 2001. Disponível em:

<http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Portaria_Interm_163_2001_Atualizada_2011_23DEZ2011.pdf>. Acesso em: 26 set. 2015.

CAPOBIANGO, Ronan Pereira et al. Reformas Administrativas no Brasil: Uma Abordagem Teórica e Crítica. In: ENCONTRO DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E GOVERNANÇA, 4., 2010, Vitória. **Trabalhos**. Vitória: Anpad, 2010. p. 1 - 15. Disponível em:

<http://www.anpad.org.br/diversos/trabalhos/EnAPG/enapg_2010/2010_ENAPG116.pdf>. Acesso em: 15 ago. 2015.

COUTINHO, Nina Novaes. As organizações sociais e o contrato de gestão. **Revista de Direito Público**, Londrina, v. 1, n. 2, p.25-40, agosto.2006. Disponível em:

<<http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/direitopub/article/viewFile/11565/10260>>. Acesso em: 26 set. 2015.

COSTA, Frederico Lustosa da. Brasil: 200 anos de Estado; 200 anos de administração pública; 200 anos de reformas. **Revista de Administração Pública**, [s.l.], v. 42, n. 5, p.829-874, 2008. FapUNIFESP (SciELO). DOI: 10.1590/s0034-76122008000500003.

CRUZ, Flávio da. **Auditoria Governamental**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. **Contabilidade e movimentação patrimonial do setor público**. Rio de Janeiro: Ed. do Autor, 1988.

_____. **Curso de Graduação em Ciências Contábeis a distância: Contabilidade Pública I**. Florianópolis: Ufsc, 2009.

_____. **Despesa Pública: Texto da disciplina de Contabilidade Pública I**. Florianópolis: Edição do Autor, 2013/2. Disponível em: <<http://www.flaviodacruz.cse.ufsc.br/>>. Acesso em: 15 ago. 2015.

_____. **Receita Pública: Texto da disciplina de Contabilidade Pública I**. Florianópolis: Edição do Autor, 2013/2. Disponível em: <<http://www.flaviodacruz.cse.ufsc.br/>>. Acesso em: 15 ago. 2015.

CRUZ, Flávio da; SILVA, Vicente Paulo da. **Gestão, Controle e Avaliação na administração pública (Texto 2.B)**. 2008. Disponível em:

<<http://www.flaviodacruz.cse.ufsc.br/>>. Acesso em: 15 ago. 2015

DEODATO, Alberto. **Manual de ciência das finanças**. São Paulo: Saraiva, 1984.

DE VITA, Pedro Henrique Braz. **A prorrogação do contrato e o termo aditivo com efeitos retroativos**. 2012. Disponível em: <<http://www.zenite.blog.br/a-prorrogacao-do-contrato-e-o-termo-aditivo-com-efeitos-retroativos/#.VjzKJrerTGh>>. Acesso em: 26 set. 2015.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Parcerias na administração pública : concessão, permissão, franquia, terceirização e outras formas.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2009

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** São Paulo: Atlas, 2002

JUND, Sergio. **Administração Financeira e Orçamentária.** Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática.** São Paulo: Atlas, 2010.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de Pesquisa.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002

NEVES, Wanderlei Pereira das. O Controle Interno e a Auditoria Interna: diferenças fundamentais. In: JORNADA BRASILEIRA DE CONTROLE INTERNO, 4., 2002, Florianópolis. **Artigos.** Florianópolis: Jornada Brasileira de Controle Interno, 2002. p. 1 - 5.

PLATT NETO, Orion Augusto. **Contabilidade Pública: atualizada e focada.** Livro didático da Disciplina de Contabilidade Pública II do Curso de Graduação em Ciência Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). 11. ed. Florianópolis: Edição do Autor, 2014/1.

REZENDE, Fernando. **Finanças públicas.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

SALGADO, Valéria Alpino Bigonha. **Uma Análise Crítica Dos Modelos de Parceria Entre o Poder Público e Entidades do Terceiro Setor.** In: CONSAD, 6., 2013, Brasília. Painel. Brasília.

_____. Organizações Sociais, Oscips e Serviços Sociais Autônomos: Qual A Diferença? **Inovação na Gestão Pública**, Brasília, v. 1, n. 5, p.77-99, 2012.

SANO, Hironobu; ABRUCIO, Fernando Luis. **Promessas E Resultados Da Nova Gestão Pública No Brasil: O Caso Das Organizações Sociais De Saúde Em São Paulo.** Revista de Administração de Empresas, São Paulo, v. 48, n. 3, p.64-80, set. 2008.

SANTA CATARINA. Lei nº 12.929, de 04 de fevereiro de 2004. **Programa Estadual de Incentivo às Organizações Sociais.** Florianópolis,

_____. Decreto nº 4.272, de 28 de abril de 2006. **Programa Estadual de Incentivo às Organizações Sociais.** Florianópolis, SC

_____. Lei Complementar nº 202, de 15 de dezembro de 2000. **Institui A Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina e Adota Outras Providências.** Florianópolis

_____. Constituição (1989). **Constituição do Estado de Santa Catarina.** Florianópolis

_____. Secretaria de Estado da Saúde (Org). **Regimento Interno da SES.** Florianópolis, SC. Disponível em:

<http://portalses.saude.sc.gov.br/index.php?option=com_content&view=frontpage&Itemid=28>. Acesso em: 26 set. 2015.

SECRETARIA DE ESTADO DA SAÚDE. **Estrutura Organizacional**. Disponível em: <http://portalses.saude.sc.gov.br/index.php?option=com_content&view=article&id=1191&Itemid=412>. Acesso em: 29 set. 2015.

_____. **Organizações Sociais**: Entidades Qualificadas na área da saúde. Disponível em: <http://portalses.saude.sc.gov.br/index.php?option=com_content&view=article&id=638&Itemid=387>. Acesso em: 29 set. 2015.

_____. **Organizações Sociais**: Contratos de Gestão. Disponível em: <http://portalses.saude.sc.gov.br/index.php?option=com_docman&task=cat_view&gid=1056&Itemid=547>. Acesso em: 29 set. 2015.

_____. **Organizações Sociais**: Relatórios. Disponível em: <http://portalses.saude.sc.gov.br/index.php?option=com_docman&task=cat_view&gid=1132&Itemid=82>. Acesso em: 29 set. 2015.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA. **Quadro de Detalhamento das Despesas**. Disponível em: <<http://www.sef.sc.gov.br/relatorios/dior/quadro-de-detalhamento-da-despesa-qdd>>. Acesso em: 17 out. 2015.

SECRETARIA DE ESTADO DA ADMINISTRAÇÃO E SECRETARIA DE ESTADO DO PLANEJAMENTO. **INSTRUÇÃO NORMATIVA CONJUNTA 004/2008**: Procedimentos relativos à autorização de cedência de servidores públicos às Organizações Sociais. Florianópolis: SEA e SPG, 2008.

SILVA, Lino Marins da. **Contabilidade Governamental**: Um enfoque administrativo. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004

SILVA, Sebastião de Sant'anna e. **Os Princípios Orçamentários**. 2. ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1962. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/11898/6_000040649.pdf?sequence=3>. Acesso em: 15 ago. 2015.

SINDIFISCO NACIONAL (Brasil). **Financiamento da Seguridade Social: do “Déficit” da Previdência ao Superávit da Seguridade**. Brasília: Sindicato Nacional dos Auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil, 2010.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e Governança na Gestão Pública**. São Paulo: Atlas, 2005.

STN/SOF – Secretaria do Tesouro Nacional e Secretaria do Orçamento Federal. **Procedimentos Contábeis Orçamentários (PCO): Parte I do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)**. Aprovado pela Portaria Conjunta STN/SOF n.º 2, de 13 de julho de 2012. Disponível em: <https://www.tesouro.fazenda.gov.br/images/arquivos/artigos/Parte_I_-_PCO.pdf>. Acesso em: 04 jul. 2014.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **PORTARIA TCU 280**: Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União. Brasília: Tribunal de Contas da União, 2010.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SANTA CATARINA. **IN TC 14/2012:** Estabelece critérios para a organização da prestação de contas de recursos concedidos a qualquer título e dispõe sobre o seu encaminhamento ao Tribunal de Contas para julgamento.. Florianópolis: Tce, 2012.

ZYMLER, Benjamin; ALMEIDA, Guilherme Henrique de La Rocque. **O controle externo das concessões de serviços públicos e das parcerias público-privadas.** 2. ed. Minas Gerais: Forum Ltda, 2008.

ZYMLER, Benjamin. O CONTROLE EXTERNO: O TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Revista Virtual da Agu**, Brasília, v. 1, n. 12, p.1-20, jul. 2001. Disponível em: <http://www.agu.gov.br/page/content/detail/id_conteudo/105047>. Acesso em: 17 out. 2015.

APÊNDICE A – MAPA REFERENCIAL

Artigos	Referência Bibliográfica	Título	Palavras chaves utilizadas no Google e no Portal CAPES	Link para acessar o artigo
Artigo 1	SALGADO, Valéria Alpino Bigonha. Uma análise crítica dos modelos de parceria entre o poder público e as entidades de terceiro setor. 2013. Disponível em: < http://www.secretariageral.gov.br/mrosc/artigos/artigo-mpog >. Acesso em: 12 maio 2014.	Uma análise crítica dos modelos de parceria entre o poder público e as entidades do terceiro setor	Organização Social+controle	http://www.secretariageral.gov.br/mrosc/artigos/artigo-mpog
Artigo 2	SANO, Hironobu; ABRUCIO, Fernando. Promessas e Resultados da Nova Gestão Pública no Brasil: O caso das Organizações Sociais de Saúde em São Paulo. 2008. Disponível em: < http://www.scielo.br/pdf/rae/v48n3/a07v48n3.pdf >. Acesso em: 12 maio 2014	Promessas e Resultados da Nova Gestão Pública no Brasil: O caso das Organizações Sociais de Saúde em São Paulo	Organização Social+controle	http://www.scielo.br/pdf/rae/v48n3/a07v48n3.pdf
Artigo 3	DUTRA, Ademar; LUZ, Mara Regina Hermes. Avaliação de Desempenho de Organização Social: Experiência do Estado de Santa Catarina. 2011. Disponível em: < http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso/arquivos_artigos/artigos/286/20080810223900.pdf >. Acesso em: 12 maio 2014.	Avaliação de Desempenho de Organização Social: Experiência do Estado de Santa Catarina	Organização Social+controle	http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso/arquivos_artigos/artigos/286/20080810223900.pdf

Artigo 4	TRALDI, Maria Cristina. Políticas públicas e organizações sociais : o controle social na terceirização dos serviços de saúde. 2003. Disponível em < http://www.bibliotecadigital.unicamp.br/document/?code=vtls000317309 >	Políticas públicas e organizações sociais : o controle social na terceirização dos serviços de saúde	Organização Social+controle	http://www.bibliotecadigital.unicamp.br/document/?code=vtls00031730
Artigo 5	Duailibe, Felix Duarte de Barros. Os mecanismos de controle previstos para as organizações sociais de saúde no Brasil: a comparação com mecanismos correlatos no controle de serviços de saúde. 2012. Disponível em: < http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/5/5137/tde-27072012-114258/pt-br.php >	Os mecanismos de controle previstos para as organizações sociais de saúde no Brasil: a comparação com mecanismos correlatos no controle de serviços de saúde	Organização Social+controle	http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/5/5137/tde-27072012-114258/pt-br.php

APÊNDICE B – Questionário



Serviço Público Federal
Universidade Federal de Santa Catarina
Centro Sócio-Econômico
Aluna: Mariana Carpes Silva

Questionário Semi Estruturado para o Trabalho de Conclusão de Curso realizado com funcionários da SES

Tema: Quais são os procedimentos de controle utilizados pela Secretaria de Estado da Saúde de Santa Catarina referente às Organizações Sociais?

Nome:

Cargo:

- 1) Como é realizado o acompanhamento das metas impostas pelo Contrato de Gestão? A SES possui sistema informatizado para o catalogar estas metas a fim de obter estatísticas do desempenho das OS's?
- 2) O acompanhamento das metas é padronizado para todas as unidades de saúde geridas pela OS ou é segmentado?
- 3) Existe algum estudo em andamento para alterar o processo de acompanhamento das metas?
- 4) Quais as normas utilizadas para realizar a fiscalização do repasse?
- 5) Quais são os planos e procedimentos de auditoria realizados para controle dos repasses e despesas realizadas pelas OS? É realizada auditoria *in loco*?
- 6) A fiscalização do repasse é realizada de forma padronizada para todas as unidades de saúde ou é segmentada?
- 7) Existe algum estudo para alterar o processo de auditoria destes repasses?
- 8) As ações de auditoria são inseridas em sistema informatizado?

APÊNDICE C – Competências da Gerência de Supervisão das Organizações Sociais da SES

Atividade	Auditoria	Controle Interno	Atividades Meio
Proceder à análise para habilitação como Organização Social das entidades			X
Organizar e manter atualizados registros das Organizações Sociais			X
Participar dos estudos da demanda de serviços de acordo com parâmetros de cobertura assistencial adotado em conjunto com outras áreas da SES			X
Elaborar o edital de Concurso de Projeto para a seleção de Organização Social para assumir a gestão da unidade			X
Participar da comissão de análise do Concurso de Projeto para a seleção de Organização Social para assumir a gestão da unidade			X
Elaborar Contratos de Gestão entre o Estado e a respectiva Organização Social			X
Supervisionar, acompanhar, avaliar e fiscalizar os Contratos de Gestão		X	
Subsidiar a Comissão de Avaliação e Fiscalização – CAF de cada Contrato de Gestão			X
Encaminhar eventuais distorções e denúncias para a Gerência de Auditoria e/ou outras áreas técnicas envolvidas		X	
Desenvolver estudos, elaborar propostas e implantar as modificações necessárias ao aprimoramento da atuação das Organizações Sociais	X		
Organizar a elaboração de regulamentos, manuais, normas e outros instrumentos de planejamento, que facilitem, disciplinem ou racionalizem rotinas e procedimentos administrativos, relacionados à área	X		
Acompanhar a elaboração, de acordo com as instruções normativas, das propostas de orçamento anual	X		
Operacionalizar em conjunto com a Gerência de Orçamento, propostas de alteração orçamentária, considerando os critérios e as metas estabelecidas	X		
Informar e fornecer suporte técnico subsidiando a qualidade das informações relativas a Organizações Sociais		X	

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações do Regimento Interno da SES (SANTA CATARINA, 2011).

APÊNDICE D – Competências da Gerência de Contabilidade da SES

Atividade	Auditoria	Controle Interno	Atividades Meio
Promover à programação, a coordenação, a execução e o controle da contabilidade de todos os atos e fatos de natureza orçamentária, financeira e patrimonial da SES e do Fundo Estadual de Saúde (FES)	X		
Desenvolver as atividades relativas à análise, fiscalização, orientação, controle e acompanhamento das prestações de contas dos recursos financeiros repassados a servidor público, a título de adiantamento, e a município, a entidade privada sem fins lucrativos, a pessoa física e jurídica de direito privado, a título de convênio ou instrumentos congêneres, subvenção, auxílio ou contribuição		X	
Articular-se com o órgão central do Sistema de Administração Contábil e Auditoria, com vistas ao cumprimento de instruções e atos normativos deles emanados		X	
Elaborar, na forma dos padrões estabelecidos em lei ou regulamentos, e remeter e/ou enviar por meio eletrônico ao órgão central do Sistema, os balancetes, balanços e outras documentações de natureza contábil exigidas por lei, visando assegurar que todos os relatórios e registros contábeis sejam feitos de acordo com os princípios e normas contábeis e legislação pertinente, dentro dos prazos e das normas e procedimentos estabelecidos			X
Manter atualizada a legislação sobre assuntos relativos à sua área de atuação	X		
Analisar e ajustar o plano de contas e preparar normas de trabalho de contabilidade, no âmbito da SES e do FES	X		
Atender e acompanhar os trabalhos da auditoria externa, prestando todos os esclarecimentos necessários, visando à agilidade e qualidade do trabalho da auditoria		X	
Desenvolver outras atividades relacionadas com a administração contábil, estabelecidas pelo órgão central do Sistema de Administração Contábil e Auditoria, bem como as determinadas pelo Superintendente de Administração Administrativa			X
Elaborar e encaminhar aos órgãos competentes, mensalmente as SEFIP/GFIP – Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, semestralmente as Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e anualmente a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF)			X

Atividade	Auditoria	Controle Interno	Atividades Meio
Encaminhar ou enviar através de correio eletrônico ao Tribunal de Contas do Estado (TCE), através do Órgão Central do Sistema, nos prazos estabelecidos, a documentação e/ou informações exigida pela legislação, bem como as informações relativas às prestações de contas e os documentos solicitados através das diligências instauradas		X	
Acompanhar o cumprimento da Emenda Constitucional nº 29 – EC-29 e alimentar o banco de dados do Sistema de Informação Sobre Orçamentos Públicos em Saúde – SIOPS, através do preenchimento de dados em software			X
Auxiliar nas respostas das diligências oriundas do TCE ou da União relacionadas com recursos repassados pelo Estado a título de convênio, subvenção, auxílio ou contribuição		X	
Desenvolver outras atividades relativas ao controle da prestação de contas, determinadas pelo Superintendente de Gestão Administrativa		X	
Remeter ao TCE os Relatórios de Gestão Fiscal, em cumprimento ao estabelecido em Lei Complementar, mediante a alimentação de dados via informatizada, no Sistema e-Sfinge			X
Diligenciar funcionários detentores de adiantamentos e os municípios, entidades privadas sem fins lucrativos, as pessoas físicas e jurídicas de direito privado, entre outras entidades beneficiárias dos recursos nos casos em que à prestação de contas apresentarem irregularidades ou naqueles em que verificada sua inocorrência		X	
Propor ao Secretário a instauração de tomada de Contas Especial dos responsáveis, na forma estabelecida pelo Decreto nº 442, de 10 de julho de 2003, e realizá-las conforme estabelece o art. 106 da Lei Complementar N.º3 de 30 de janeiro de 2003		X	
Elaborar as prestações de contas parciais e finais de recursos oriundos da União, inclusive de origem externa, na forma estabelecida pela Legislação vigente		X	
Guardar e zelar pela documentação da SES e do FES, no âmbito da Gerência; distribuir e controlar os processos, papéis e documentos oficiais produzidos e recebidos pela SES que derem entrada na Gerência de Contabilidade; bem como promover o arquivamento e a conservação daqueles considerados conclusos; colocar os documentos solicitados à disposição dos agentes incumbidos do controle interno e controle externo, e ao público em geral, na forma da Lei			X

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações do Regimento Interno da SES (SANTA CATARINA, 2011).