



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

**TATIANE MOTA LEMOS ARAUJO**

**GOVERNANÇA PÚBLICA NOS CONTRATOS DE GESTÃO:  
POSSÍVEIS CONTRIBUIÇÕES DA AUDITORIA DO SUS**

Salvador  
2021

**TATIANE MOTA LEMOS ARAUJO**

**GOVERNANÇA PÚBLICA NOS CONTRATOS DE GESTÃO:  
POSSÍVEIS CONTRIBUIÇÕES DA AUDITORIA DO SUS**

Dissertação apresentada ao Núcleo de Pós-Graduação em Administração, Escola de Administração, Universidade Federal da Bahia, como requisito para obtenção de grau de Mestre em Administração.

Orientadora: Profa. Dra. Denise Ribeiro de Almeida

Salvador  
2021

Escola de Administração - UFBA

A663 Araujo, Tatiane Mota Lemos.

Governança pública nos contratos de gestão: possíveis contribuições da auditoria do SUS / Tatiane Mota Lemos Araujo. – 2021.

81 f. : il.

Orientadora: Profa. Dra. Denise Ribeiro de Almeida.  
Dissertação (mestrado) – Universidade Federal da Bahia,  
Escola de Administração, Salvador, 2021.

1. Sistema Único de Saúde (Brasil) – Auditoria - Bahia.  
2. Governança pública - Avaliação – Bahia. 3. Organizações não governamentais – Administração - Avaliação. 4. Administração dos serviços de saúde – Brasil. 5. Ação de prestação de contas.  
6. Parceria público-privada. 7. Política de saúde – Brasil. 8. Contratos administrativos – Brasil. I. Universidade Federal da Bahia. Escola de Administração. II. Título.

CDD – 362.1098142

**TATIANE MOTA LEMOS ARAUJO**

**GOVERNANÇA PÚBLICA NOS CONTRATOS DE GESTÃO:  
POSSÍVEIS CONTRIBUIÇÕES DA AUDITORIA DO SUS**

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

Aprovada em 13 de julho de 2021.

Banca examinadora:

Denise Ribeiro de Almeida – Orientadora \_\_\_\_\_  
Doutora em Administração pela Universidade Federal da Bahia, Bahia, Brasil.  
Universidade Federal da Bahia

Ana Rita Silva Sacramento \_\_\_\_\_  
Doutora em Administração pela Universidade Federal da Bahia, Bahia, Brasil.  
Universidade Federal da Bahia

Lídia Boaventura Pimenta \_\_\_\_\_  
Doutora em Educação pela Universidade Federal da Bahia, Bahia, Brasil.  
Universidade do Estado da Bahia

## **AGRADECIMENTOS**

Ao meu esposo, pelo companheirismo, incentivo e apoio à realização da pesquisa.

À minha filha, pela compreensão das ausências necessárias à consecução desta dissertação.

À minha orientadora, Professora Dra. Denise Ribeiro, pelo acolhimento nos momentos de incertezas e por toda a disponibilidade e dedicação nos processos orientativos.

Às professoras que compuseram as bancas de qualificação e defesa, por atenderem ao convite para desempenhar esse papel, dispondo de seu tempo e conhecimento para analisar e contribuir com este trabalho.

Aos demais professores do Programa de Pós-graduação em Administração da UFBA, pelos ensinamentos transmitidos.

À Secretaria da Saúde do Estado da Bahia, em especial à Auditoria do SUS/BA, por proporcionarem aos Auditores em Saúde a oportunidade de participação dessa formação, contribuindo para o nosso desenvolvimento profissional.

Às amigas e colegas de turma, Renata e Sandra, por terem me incentivado a prosseguir com o tema desta dissertação e pelo apoio durante todo o percurso do mestrado.

À minha mãe e à tia Fátima, pelo constante incentivo.

À amiga Rose, por todo o acolhimento, apoio e incentivo durante todo esse percurso.

ARAÚJO, Tatiane Mota Lemos. Governança Pública nos Contratos de Gestão: Possíveis Contribuições da Auditoria do SUS. 81 f. il. 2021. Dissertação (Mestrado em Administração) – Escola de Administração, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2021.

## RESUMO

A instituição do Programa Estadual de Organizações Sociais, na Bahia, demanda o aprimoramento dos mecanismos de fiscalização e regulação da ação privada para o incremento da eficiência, bem como para coibir comportamentos não convergentes às boas práticas administrativas. Assim, esta pesquisa objetivou analisar os limites e possibilidades de a Auditoria do Sistema Único de Saúde da Bahia contribuir na implementação da governança pública dos contratos de gestão celebrados pela Secretaria da Saúde do Estado da Bahia (Sesab) com Organizações Sociais, para gestão de unidades hospitalares. Para tanto, analisaram-se documentos institucionais e relatórios de auditorias. Usou-se a técnica de análise categorial temática, considerando-se, na definição das categorias, as concepções apresentadas por diferentes autores e as proposições feitas pelo Tribunal de Contas da União, relativas à implementação dos mecanismos de governança e à avaliação do nível de maturidade de políticas públicas. Os resultados apontam que a Auditoria do SUS/BA contribuiu para a implementação da governança da Sesab, mediante a avaliação independente, atuando na terceira linha de defesa; recomendando à alta administração e aos auditados as providências que precisam ser tomadas para saneamento das irregularidades; e realizando encaminhamentos aos órgãos competentes para adoção das medidas necessárias para a responsabilização. No entanto, existem limitações relacionadas à promoção da transparência e à garantia da *accountability* que interferem na plena efetividade das suas ações. Sinalizou-se a necessidade da publicação dos relatórios das auditorias, promovendo maior transparência para o cidadão das ações desenvolvidas; a adoção de procedimento padronizado para responsabilização; utilização dos desdobramentos provenientes das medidas adotadas pelos órgãos internos e externos na elaboração do seu planejamento; e programação de auditorias de acompanhamento dos contratos auditados, permitindo a avaliação da implementação das recomendações e a correção das não conformidades. Quanto à qualificação das auditorias, sugerem-se adequações na metodologia, incorporando-se conceitos relacionados à Governança Pública. A dissertação possui como limitações a inviabilidade da comparação da evolução das OSs na gestão de diferentes unidades de saúde, assim como, não se aprofundou na análise da abordagem de riscos das auditorias. Tais limitações podem ser superadas com a realização de futuros estudos que partam dos resultados aqui apresentados, incluindo-se novas dimensões de análise. Também podem ser realizadas pesquisas que avaliem a sistemática de acompanhamento e implementação das recomendações das atividades de auditoria interna, como forma de garantia da efetividade das ações desse mecanismo de controle. Assim como, é oportuno o desenvolvimento de estudos que analisem os impactos causados pela pandemia do novo Coronavírus na governança das instituições públicas. Com isso, considera-se ser possível o aprofundamento dos conhecimentos sobre a temática em organizações públicas.

Palavras-chave: Contrato de Gestão. Governança Pública. Avaliação da Governança Pública. Auditoria. Auditoria do SUS.

ARAÚJO, Tatiane Mota Lemos. Public Governance of Management Contracts: Possible Contributions from the Auditing of SUS. 81 p. il. 2021. Dissertation (Master's Degree) - School of Administration, Federal University of Bahia, Salvador, 2021.

## ABSTRACT

The institution of the State Program of Social Organizations in Bahia demands the improvement of the mechanisms of inspection and regulation of private action to increase efficiency, as well as to restrain behaviors that do not converge with good administrative practices. Thus, this research aimed to analyze the limits and possibilities of the Audit of the Unified Health System of Bahia to contribute to the implementation of public governance of management contracts signed by the Health Department of the State of Bahia (Sesab) with Social Organizations for the management of hospital units. To this end, institutional documents and audit reports were analyzed. The thematic categorical analysis technique was used, considering the definition of the categories, the conceptions presented by different authors and the propositions made by the Federal Audit Court, regarding the implementation of governance mechanisms and the evaluation of the maturity level of public policies. The results point out that the Audit of SUS/BA contributes to the implementation of governance of Sesab, through independent assessment, acting in the third line of defense; recommending to senior management and auditees the measures that need to be taken to remedy the irregularities; and making referrals to the competent bodies for the adoption of the necessary measures for accountability. However, there are limitations related to promoting transparency and ensuring accountability that interfere with the full effectiveness of its actions. It was pointed out the need for the publication of audit reports, promoting greater transparency to the citizen of the actions developed; the adoption of a standardized procedure for accountability; the use of the developments from the measures adopted by internal and external bodies in the preparation of its planning; and the scheduling of follow-up audits of the audited contracts, allowing the evaluation of the implementation of recommendations and the correction of non-conformities. As for the qualification of the audits, we suggest adjustments in the methodology, incorporating concepts related to Public Governance. The dissertation has as limitations the infeasibility of comparing the evolution of the OS in the management of different health units, as well as the in-depth analysis of the audits' risk approach. These limitations can be overcome with future studies that build on the results presented here, including new dimensions of analysis. Research can also be conducted to evaluate the systematic follow-up and implementation of the recommendations of the internal audit activities, as a way to ensure the effectiveness of the actions of this control mechanism. Likewise, it is opportune the development of studies that analyze the impacts caused by the pandemic of the new Corona virus on the governance of public institutions. With this, it is considered to be possible to deepen the knowledge about the theme in public organizations.

Keywords: Management Contract. Public Governance. Evaluation of Public Governance. Audit. SUS Auditing.

## LISTA DE SIGLAS

AGE – Auditoria Geral do Estado  
ANAO – Australian National Audit Office  
CIPFA – Instituto Chartered de Finanças Públicas e Contabilidade  
CNES – Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde  
CONGEOS – Conselho de Gestão das Organizações Sociais  
COSO – *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*  
DOE – Diário Oficial do Estado da Bahia  
FMI – Fundo Monetário Internacional  
IGovTI – Índice de governança de tecnologia da informação  
IIA – Instituto dos Auditores Internos  
IIGG – Índice integrado de governança e gestão  
ICGGPS – Independent Commission for Good Governance in Public Services  
IFAC – *International Federation of Accountants*  
ISA-Gov – Índice de maturidade dos sistemas de avaliação de programas governamentais  
OECD – Organization for European Cooperation and Development  
OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico  
OMS – Organização Mundial da Saúde  
ONU – Organização das Nações Unidas  
OPAS – Organização Pan Americana da Saúde  
OPM – Office for Public Management  
OS – Organização Social  
PDRAE – Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado  
PEA – Plano Estadual de Auditoria  
PES – Plano Estadual de Saúde  
PGE/BA – Procuradoria Geral do Estado da Bahia  
PEOS – Programa Estadual de Organizações Sociais  
RBG – Referencial Básico de Governança  
SAC – Serviço de Atendimento ao Cliente  
SAEB – Secretaria da Administração do Estado  
SAIS – Superintendência de Atenção Integral à Saúde  
SESAB – Secretaria da Saúde do Estado da Bahia  
SGI – Superintendência de Gestão e Inovação

SNA – Sistema Nacional de Auditoria

SUS – Sistema Único de Saúde

TCE/BA – Tribunal de Contas do Estado da Bahia

TCU – Tribunal de Contas da União

UPA – Unidades de Pronto Atendimento

## LISTA DE FIGURAS

|   |    |
|---|----|
| Figura 1 – Princípios da governança para o setor público.....   | 24 |
| Figura 2 – Governança sob diferentes perspectivas de observação.....                                      | 25 |
| Figura 3 – Sistema de Governança em organizações públicas ou outros entes jurisdicionados<br>ao TCU ..... | 26 |
| Figura 4 – Modelo de Três Linhas de Defesa.....   | 35 |
| Figura 5 – Estrutura de governança do PEOS .....  | 45 |
| Figura 6 – Diretrizes básicas do PEOS.....  | 47 |
| Figura 7 – Ciclo da implantação da metodologia das auditorias dos contratos de gestão.....                | 57 |
| Figura 8 – Oportunidades de melhoria – Sesab .....  | 60 |
| Figura 9 – Proposições de melhorias para a Auditoria do SUS/BA .....                                      | 72 |

## LISTA DE QUADROS

|   |    |
|---|----|
| Quadro 1– Perspectivas da Governança .....  | 19 |
| Quadro 2 – Abordagem sobre Governança nas disciplinas .....   | 21 |
| Quadro 3 – Base Internacional sobre governança pública .....  | 23 |
| Quadro 4 – Consolidado das ações essenciais para implementação do mecanismo de Liderança. ....                                  | 28 |
| Quadro 5 – Consolidado das ações essenciais para implementação do mecanismo Estratégia  | 29 |
| Quadro 6 – Consolidado das ações essenciais para implementação do mecanismo Controle .  | 30 |
| Quadro 7 – Questões de auditoria relacionadas aos blocos de controle.....   | 32 |
| Quadro 8 – Plano de Análise .....   | 39 |
| Quadro 9 – Detalhamento das categorias de análise .....   | 41 |
| Quadro 10 – Obrigações da Contratada relacionadas à operação e monitoramento dos contratos de gestão.....                       | 50 |
| Quadro 11 – Síntese dos elementos de governança dos contratos de gestão.....  | 52 |
| Quadro 12 – Critérios adotados pela Auditoria do SUS/BA para Avaliação do Risco.....  | 58 |
| Quadro 13 – Síntese das não conformidades mais frequentes relacionadas aos elementos de governança dos contratos de gestão..... | 67 |
| Quadro 14 – Síntese das contribuições da Auditoria do SUS/BA para a governança pública .  | 70 |

## **LISTA DE GRÁFICOS**

|  |    |
|--|----|
| Gráfico 1 – Distribuição das constatações por Categoria de Análise ..... | 62 |
| Gráfico 2 – Descumprimento de metas por unidade auditada.....            | 65 |

## SUMÁRIO

|          |   |    |
|----------|---|----|
| <b>1</b> | <b>INTRODUÇÃO</b> .....   | 14 |
| <b>2</b> | <b>REFERENCIAL TÉORICO</b> .....  | 18 |
| 2.1      | GOVERNANÇA: DO CONCEITO À SUA APLICAÇÃO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA .....  | 19 |
| 2.2      | CONTRIBUIÇÕES DO TCU PARA A INDUÇÃO DE BOAS PRÁTICAS DE GOVERNANÇA NO BRASIL .....                            | 24 |
| 2.3      | AUDITORIA COMO INSTRUMENTO DE GOVERNANÇA PÚBLICA .....  | 33 |
| <b>3</b> | <b>PERCURSO METODOLÓGICO</b> .....  | 38 |
| <b>4</b> | <b>ANÁLISE DOS RESULTADOS</b> .....   | 45 |
| 4.1      | PUBLICIZAÇÃO DOS SERVIÇOS DE SAÚDE DA BAHIA E CONTRATO DE GESTÃO .....  | 45 |
| 4.2      | ELEMENTOS DE GOVERNANÇA PRESENTES NOS CONTRATOS DE GESTÃO CELEBRADOS PELA SESAB .....                         | 48 |
| 4.3      | EFEITOS DAS AÇÕES DA AUDITORIA DO SUS/BA NA IMPLEMENTAÇÃO DA GOVERNANÇA PÚBLICA DOS CONTRATOS DE GESTÃO ..... | 54 |
| 4.3.1    | <b>A operacionalização das auditorias de contrato de gestão, no âmbito da Auditoria do SUS/BA</b> .....       | 54 |
| 4.3.2    | <b>O que os relatórios revelam sobre as fragilidades na Governança dos Contratos de Gestão</b> .....          | 62 |
| 4.4      | PROPOSIÇÕES DE MELHORIAS PARA A AVALIAÇÃO DA GOVERNANÇA ...   | 72 |
| <b>5</b> | <b>CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....   | 74 |
|          | <b>REFERÊNCIAS</b> .....  | 77 |

## 1 INTRODUÇÃO

A promoção do desenvolvimento econômico e social sustentável constitui-se em desafio primordial dos governos e da administração pública contemporânea; impondo-lhes repensar aspectos diversos, a exemplo dos modelos de governança e de gestão pública, bem como sobre a necessidade de operacionalizar inovações nos distintos mecanismos de relacionamento com a sociedade civil. Tais demandas influenciaram na adoção do modelo gerencial, contexto esse impulsionado pelo Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado (PDRAE), tornando-se essenciais a redução de custos, a ampliação da qualidade dos serviços ofertados aos cidadãos e a responsabilização dos gestores (MATIAS-PEREIRA, 2012, 2016).

A reforma gerencial provocou a redefinição do papel do Estado, com a transferência dos serviços não-exclusivos para o setor público não-estatal, por meio do programa de publicização, que, na Bahia, concretizou-se com a instituição, em 1997, do Programa Estadual de Organizações Sociais (PEOS), possibilitado às Organizações Sociais (OS) a absorção de atividades e serviços de interesse público, contribuindo para a implementação da política pública de saúde (BRASIL, 1995a; BAHIA, 2016a).

Por meio desse programa, o governo baiano transfere a gestão de serviços e atividades não exclusivas às OS, assegurando, dessa forma, o caráter público à entidade de direito privado, bem como autonomia administrativa e financeira. Essa relação entre OS e gestão pública é efetivada, na prática, por meio de um contrato de gestão, instrumento jurídico regulador responsável pela formalização da parceria (BAHIA, 2003).

A Secretaria da Saúde do Estado da Bahia (Sesab) tem 54 unidades de saúde sob sua gestão, das quais 23 são geridas por OS, compreendendo 18 hospitais, 5 Unidades de Pronto Atendimento (UPA) e uma unidade de emergência. Essa estrutura para ser operacionalizada envolve o repasse mensal de R\$ 78.627.354,25 e anual de R\$ 943.528.251,00, representando 16,2% da despesa total fixada para a saúde, em 2020, no estado; excetuam-se, nesse levantamento, as unidades montadas, a partir de 2020, para atendimento das demandas decorrentes da pandemia causada pelo novo Coronavírus. Destaca-se que esse modelo impõe à administração pública o desafio de aprimorar os mecanismos de governança, exigindo uma mudança da cultura gerencial, que passa a ser em muito pautada pela avaliação do desempenho das instituições contratadas, com foco na qualidade no serviço prestado, transparência e controle social.

Esse incentivo à execução de serviços públicos por OS realça a importância da governança pública no papel de fiscalização e regulação da ação privada para o incremento da

eficiência, bem como para coibir comportamentos não convergentes às boas práticas administrativas, compreendendo que a governança se revela pelo comprometimento contínuo da gestão no objetivo de aprimoramento e mitigação ou atenuação de arestas, o que requer a implementação articulada dos processos e das estruturas responsáveis pelo acompanhamento da integridade e conformidade nas instituições (FORTINI; SHERMAM, 2017).

No setor público, as boas práticas de governança possuem como princípios básicos a transparência, integridade e prestação de contas, que são observados pelos órgãos do sistema de controle interno, dentre eles a auditoria, importante instrumento que assegura a efetividade da gestão pública, mediante a aferência da aplicação dos recursos, a verificação da eficiência, eficácia e efetividade dos controles, e o mapeamento e avaliação dos riscos que podem comprometer o alcance dos objetivos. Sob tal prisma, o uso adequado dos instrumentos de controle disponíveis é essencial para viabilizar a boa governança no setor público (IFAC, 2001; MATIAS-PEREIRA, 2010a; PETER; MACHADO, 2014; CASTRO, 2018).

Em termos práticos, o Tribunal de Contas da União (TCU), ao atuar como um agente indutor e controlador desse fenômeno no país, compreende que governança organizacional pública consiste na aplicação de práticas relacionadas à liderança, à estratégia e ao controle, que possibilitam a avaliação da situação e das demandas das organizações públicas, de forma a direcionar a sua atuação e promover o monitoramento do seu funcionamento, potencializando sua capacidade de entrega de resultados satisfatórios aos cidadãos, no que tange aos serviços e às políticas públicas; e preconiza que a boa governança do Sistema Único de Saúde (SUS) constitui-se em reflexo da forma de organização e interação dos diversos atores que compõem o sistema de governança das secretarias de saúde, ressaltando-se que a Auditoria do SUS tem papel importante de apoio do sistema como um todo (BRASIL, 2018a; BRASIL, 2020a).

Sinaliza-se aqui, em consonância com Barbosa, Tardivo e Barbosa (2016), que o país vive um cenário de escassez de recursos, no qual os gestores do SUS precisam dispor de mecanismos de controle que contribuam para a melhoria do sistema, na medida em que esses proporcionam subsídios para o planejamento, com a identificação, solução, redução ou correção dos problemas. De forma similar, Matias-Pereira (2016b) aponta que a melhoria da governança de uma instituição repercute na ampliação da sua capacidade de gerar e entregar resultados que atendam aos interesses públicos. Ou seja, o controle interno do SUS torna-se essencial no aprimoramento da governança, com a avaliação dos resultados obtidos e verificando se as práticas estão em conformidade ao ordenamento jurídico, possibilitando que

sejam sanadas eventuais falhas e favorecendo a promoção da cidadania em saúde (BRASIL, 2018b).

Nessa perspectiva, exercendo seu papel de fiscalização e controle interno, a Auditoria do SUS/BA, componente estadual do Sistema Nacional de Auditoria (SNA) do SUS, ampliou, a partir de 2016, a realização de auditorias de contrato de gestão relacionadas às unidades hospitalares estaduais geridas por OS, sendo avaliada a aderência dos instrumentos formais (proposta de trabalho e contrato de gestão) ao Programa Estadual de Organizações Sociais e o cumprimento das obrigações estabelecidas contratualmente (BAHIA, 2018).

Ancorado nas concepções de IFAC (2001), Matias-Pereira (2010a, 2010b), Petter e Machado (2014), Fortini e Shermam (2017), Castro (2018), Brasil (2018a), Brasil (2018b), Brasil (2020a), e de acordo com a vivência da pesquisadora enquanto auditora integrante do quadro funcional da Auditoria do SUS/BA, tem-se como pressuposto básico do estudo que a Auditoria do SUS/BA possui o potencial de contribuir para o aprimoramento da governança pública dos contratos de gestão da Sesab, na medida em que as recomendações feitas pelos auditores sejam implantadas pelos setores responsáveis pelo controle da execução desses contratos, com vistas a corrigir as fragilidades identificadas nas auditorias relacionadas a essa modalidade de gestão; favorecendo, assim, a capacidade da Secretaria na geração e entrega de resultados que atendam, de maneira efetiva, aos interesses da sociedade como um todo.

Diante desse cenário, a dissertação traz como questão de pesquisa: **Como a Auditoria do Sistema Único de Saúde da Bahia contribui na governança pública dos contratos de gestão celebrados pela Secretaria da Saúde do Estado da Bahia com Organizações Sociais de Saúde?** A análise concentrou-se no processo de trabalho da Auditoria do SUS/BA e nos resultados das auditorias realizadas entre os anos de 2016 e 2019, considerando que as auditorias de contrato de gestão foram elencadas como uma das prioridades de atuação da Auditoria do SUS/BA no Plano Estadual de Auditoria (PEA) desse quadriênio; e que dos dezoito hospitais geridos por OS, quinze tiveram o contrato auditado no período, quando foi adotado um modelo de auditoria padronizado, favorecendo o campo da pesquisa exploratória.

A fim de se dar resposta a tal questão, tem-se como objetivo geral analisar os limites e possibilidades de a Auditoria do Sistema Único de Saúde da Bahia contribuir na implementação da governança pública dos contratos de gestão celebrados pela Secretaria da Saúde do Estado da Bahia com Organizações Sociais para gestão de unidades hospitalares, sendo o mesmo desdobrado nos objetivos específicos a seguir listados:

- a) Caracterizar a publicização dos serviços de saúde na Bahia;

- b) Identificar os elementos relacionados à implementação da governança, nos contratos de gestão celebrados pela Sesab, para gestão dos serviços hospitalares.
- c) Caracterizar a operacionalização das auditorias de contrato de gestão, no âmbito da Auditoria do SUS/BA;
- d) Analisar os efeitos das ações da Auditoria do SUS/BA na implementação da governança pública dos contratos de gestão;
- e) Propor melhorias na operacionalização das auditorias que favoreçam a avaliação da governança pública.

Diante do quantitativo de unidades hospitalares geridas por OS e o volume de recursos públicos envolvidos, justifica-se um olhar sobre a governança pública no controle da execução dos contratos, de forma a garantir a eficiência nos resultados e o cumprimento das demandas da sociedade, sob visão de um órgão de auditoria interna.

Assim, a pesquisadora reconhece, com base na sua experiência atuando na coordenação das auditorias de contratos de gestão no período de 2016 a 2019, que os documentos produzidos nessas ações são instrumentos importantes que sinalizam fragilidades e oportunidades de melhorias para esse modelo de gestão. No entanto, inquieta-se ao perceber que mesmo após a realização de 16 auditorias, persistem fragilidades na governança da Sesab, que poderiam ter sido minimizadas com a adoção das recomendações dos relatórios de auditoria.

O estudo possibilita a implementação da avaliação baseada nos princípios da governança, contribuindo para reduzir a insuficiência sinalizada por Oliveira e Pisa (2015), de instrumentos que avaliem a efetividade das ações governamentais; bem como permite a apresentação da reflexão proposta por Cavalcante e Pires (2018), sobre as mudanças a serem implementadas na estrutura de governança para qualificar as entregas públicas.

Para o alcance do objetivo proposto, esta dissertação é composta por cinco capítulos, incluindo-se esta introdução. O referencial teórico apresenta uma breve discussão sobre os conflitos de agência existentes na publicização dos serviços públicos; explora conceitos e perspectivas sobre governança, sob a ótica da literatura acadêmica e das entidades internacionais; apresenta as contribuições do TCU para a indução de boas práticas de governança no Brasil; e o papel da auditoria no sistema de governança pública. Na sequência apresenta-se o percurso metodológico, detalhando as técnicas usadas para coleta e análise de dados. Em seguida, tem-se a análise dos resultados, concluindo-se o estudo com o registro das considerações finais, limitações e sugestões para trabalhos futuros.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Antes da apresentação do referencial teórico, faz-se necessária uma breve discussão sobre a publicização dos serviços públicos e a necessidade da utilização de mecanismos de governança para equacionar os conflitos de agência existentes nessa relação. Partindo-se, para tanto, do entendimento do contexto da reforma gerencial que ocorreu no Brasil na década de 1990, impulsionada pelo Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado (PDRAE), quando emergiu a necessidade da redução do tamanho do Estado em prol de restabelecer o equilíbrio fiscal, e em resposta ao baixo desempenho da gestão pública no atendimento da crescente demanda da sociedade por prestação de serviços de melhor qualidade (SILVA, 2014; MATIAS-PEREIRA, 2016).

O PDRAE promoveu a transferência dos serviços não-exclusivos para o setor público não-estatal, por meio do programa de publicização, possibilitando às Organizações Sociais (OSs) a absorção de atividades e serviços de interesse público, permitindo maior autonomia e flexibilidade na prestação dos serviços, mediante a utilização de recursos públicos seguindo uma lógica de mercado (BRASIL, 1995a; MELO, 2012; LEITE, 2014; BAHIA, 2016a).

O contrato de gestão firmado entre poder público e OS é o instrumento que permite à entidade privada, qualificada como organização social, ser fomentada mediante o recebimento de bens, pessoal e recursos, e em contrapartida ser submetida à fiscalização da destinação dos recursos recebidos, mediante apresentação de relatórios, na periodicidade estabelecida pelo órgão do poder público, demonstrando a execução contratual, o alcance das metas e a prestação de contas relativa ao exercício financeiro, o que, no entendimento de Alexandrino e Paulo (2013), representa a redução da sua autonomia gerencial.

Nessa modalidade de delegação da prestação de serviços públicos, as partes envolvidas dispõem de informações e interesses distintos, o que provoca a relação de Agência demonstrada por Melo (2012). Nessa perspectiva, quanto maior for a assimetria de informações, maior será o risco para o Poder Público (Principal) e maior a possibilidade da OS (Agente) agir para atendimento dos seus próprios interesses, o que impõe a necessidade da institucionalização de controles e regras de transparência que contribuam para a redução dessa assimetria.

Silva (2014) reforça tal concepção, afirmando que o aprimoramento na aferição dos resultados implica a melhoria do controle público; no entanto, Melo (2012) indica a necessidade de não restringir o foco do controle ao cumprimento das metas, devendo-se incorporar o controle dos meios para a melhoria do desempenho.

A utilização dos mecanismos de governança, mediante a adoção de procedimentos que promovem maior eficiência administrativa, possibilita facilitar a convergência de interesses entre o agente e o principal, na medida em que transmite segurança ao cidadão quanto aos resultados da gestão pública, reduzindo, portanto, os problemas de agência (CAVALCANTE; DE LUCA, 2013; TEIXEIRA; GOMES, 2019).

Após essa breve reflexão, este capítulo apresenta o referencial teórico relacionado à governança, sob a perspectiva da literatura acadêmica e das entidades internacionais que discutem o tema, bem como sua aplicação na administração pública, com ênfase nas contribuições do TCU para a indução de boas práticas de governança no Brasil; e, por fim, aborda-se o papel da auditoria no sistema de governança pública, visando subsidiar o desenvolvimento da pesquisa e a discussão dos resultados.

## 2.1 GOVERNANÇA: DO CONCEITO À SUA APLICAÇÃO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Na literatura acadêmica, é consenso que governança é um termo abrangente e de origens diversas, o que dificulta uma única definição, cabendo analisá-lo no contexto em que é aplicado (RHODES, 1996; STOKER, 1998; STREIT; KLERING, 2004; KISSLER; HEIDEMANN, 2006; SECCHI, 2009; SARTORI, 2011; DIAS; CARIO, 2014). Buscando-se entender as tendências e contradições na evolução do estado britânico ocorridas nos anos 1990, Rhodes (1995) parte da análise da governança, identificando a existência de distintas perspectivas para o termo, os quais são destacados a seguir.

Quadro 1– Perspectivas da Governança

| Perspectiva            | Aplicação do termo governança  |
|------------------------|--|
| Estado Mínimo          | Usado como um termo genérico para redefinir a extensão e a forma de intervenção pública e o uso de mercados e quase-mercados para a prestação de serviços públicos, com a preferência ideológica por menos governo.  |
| Governança corporativa | Usado para referir-se ao sistema de direção e controle das organizações. Compreendendo que o papel da governança é de orientação, supervisão e controle das ações executivas da administração, de forma a atender às expectativas de responsabilidade e regulamentação. Essa perspectiva de governança foi adaptada para o setor público pelo Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA), ao considerar que as mudanças implementadas no serviço público introduziram um estilo de gestão mais comercial, aumentando assim a necessidade de cuidados extras e vigilância, para garantir que sejam estabelecidos sistemas sólidos de governança corporativa, e que esses funcionem na prática. Assim, o CIPFA aponta como princípios fundamentais aplicados para organizações públicas e privadas: abertura ou divulgação de informações, integridade e responsabilização. |
| Boa governança         | Relaciona a nova gestão pública com a defesa da democracia liberal. Perspectiva influenciada pelo Banco Mundial que incorpora o termo ao moldar sua política de empréstimos para os países do Terceiro Mundo; destacando como elementos necessários para o alcance da boa governança: a eficiência no serviço público; independência do  |

|                          |  |
|--------------------------|--|
|                          | sistema judicial; estrutura legal para o cumprimento dos contratos; responsabilidade da administração de fundos públicos; auditor público independente; respeito às leis e aos direitos humanos; estrutura institucional pluralista; e a livre imprensa.   |
| Sistema sociocibernético | Compreende a governança como resultante de formas interativas sociopolíticas de governar. Nessa abordagem são apontados limites para um ator central governar, considerando que não mais existe uma autoridade soberana, mas sim a multiplicidades de atores em cada área política. É reforçada a interdependência entre esses; o compartilhamento de objetivos; redesenho das fronteiras entre os setores público, privado e voluntário, bem como a multiplicidade de novas modalidades de agir, intervir e controlar.  |
| Redes auto-organizadas   | Essa perspectiva amplia o uso do termo ao considerar que a prestação de serviços envolve conjuntos complexos de organizações dos setores público e privado, que formam uma rede de atores que se relacionam para atingir seus objetivos organizacionais, buscando maximizar sua influência sobre os resultados e evitar se tornar dependentes de outros atores envolvidos na relação.<br>Nesse contexto, há uma limitação na capacidade de controle do governo, que não tem o poder suficiente para impor sua vontade aos outros atores, considerando fatores como falta de legitimidade; processos políticos complexos; bem como a multiplicidade e complexidade de instituições envolvidas.<br>Assim, percebe-se uma resistência das redes integradas à orientação do governo, o que ocasiona maior autonomia e autogovernança das instituições sociais no desenvolvimento das suas próprias políticas e na moldagem dos seus ambientes. |

Fonte: elaboração própria, a partir de Rhodes (1995)

A compreensão desses cinco usos do termo governança, possibilitou a Rhodes (1995) entendê-la como redes interorganizacionais auto-organizadas, considerando que essa definição incorpora elementos principalmente da perspectiva de uso como Estado Mínimo, como sistema sociocibernético e como redes auto-organizadas. Assim, destaca como características de governança: a) interdependência interorganizacional, considerando que a governança é mais ampla que o governo por envolver atores não-estatais; b) contínuas interações entre atores da rede frente à necessidade de trocar recursos e negociar objetivos compartilhados; c) interações com característica de jogo, fundamentadas pela confiança e reguladas pelas regras negociadas e acordadas pelos membros da rede; d) uma significativa autonomia das redes perante o Estado.

Stoker (1998), por sua vez, compreende que a governança não se restringe a um conjunto de ferramentas gerenciais, nem ao alcance de maior eficiência na produção de serviços públicos. Diante da diversidade de uso do termo na literatura, ele desenvolveu cinco proposições sobre o mesmo: 1) remete-se a um conjunto de atores e instituições internos e externos ao governo; 2) reconhece o ofuscamento dos limites e responsabilidades para tratar questões econômicas e sociais; 3) identifica a dependência de poder que envolve as relações entre as instituições participantes das ações coletivas; 4) refere-se a redes de atores que se autogovernam; 5) compreende a capacidade de atuação independente do poder de comando ou da autoridade do governo, conduzindo e orientando mediante o uso de novas técnicas e ferramentas.

Como sinalizam Streit e Klering (2004), no setor privado o termo é denominado governança corporativa, abrangendo a estrutura e funcionamento do corpo diretivo da empresa e dos mecanismos de prestação de contas aos seus acionistas. Enquanto na área pública, em virtude dos objetivos dos órgãos públicos, do seu papel social e da estrutura do aparelho governamental, há possibilidade de envolver diferentes dimensões para a governança.

No entanto, embora apresentem focos específicos, em ambos setores, a governança apresenta semelhanças, tais como: os problemas de agência gerados por questões que envolvem a separação entre propriedade e gestão; os instrumentos que definem responsabilidade e poder; o acompanhamento dos objetivos definidos, bem como o incentivo na execução das políticas (MATIAS-PEREIRA, 2010).

Kisller e Heidemann (2006) indicam que o termo governança pública originou-se em referência às políticas de desenvolvimento, guiadas por pressupostos relativos à gestão, responsabilidades, transparência e legalidade do setor público, os quais são considerados elementos estruturais necessários ao desenvolvimento social, baseados nos modelos concebidos por organizações internacionais, a exemplo da Organização das Nações Unidas (ONU) e da *Organization for European Cooperation and Development* (OECD).

O conceito de governança pública para Kisller e Heidemann (2006) justifica uma política de ampliação das atribuições, que possibilita a transferência da prestação de serviços públicos antes de oferta exclusiva do Estado, para o setor privado, ou estabelecer parcerias com agentes sociais, o que resulta na transformação do Estado em um coprodutor do bem público, sem, contudo, retirar-lhe a responsabilidade pela sua produção. A existência de ambiguidades na definição sobre governança em diferentes áreas do conhecimento é pontuada por Secchi (2009), nas abordagens das principais disciplinas que a estudam, a seguir sintetizadas.

Quadro 2 – Abordagem sobre Governança nas disciplinas

| Disciplina                                 | Abordagem da governança  |
|--|--|
| Estudos de relações internacionais         | A abordagem é focada nas mudanças nas relações internacionais de poder. Concebendo governança como um modelo que estabelece mecanismos de colaboração horizontais, envolvendo atores estatais e não-estatais para lidar com problemas coletivos internacionais.  |
| Teorias do desenvolvimento                 | A abordagem é direcionada à adoção de práticas democráticas e de gestão que auxiliem na melhoria das condições de desenvolvimento econômico e social dos países. Essas práticas compõem a boa governança, que é imposta pelo Fundo Monetário Internacional (FMI) e pelo Banco Mundial como condição necessária para a concessão de empréstimos e apoio técnico para países em desenvolvimento. |
| Administração privada                      | O foco consiste na adoção de princípios básicos direcionados ao aumento da efetividade do controle dos stakeholders e das autoridades do mercado de capital aberto.  |
| Ciências políticas e administração pública | Aborda governança como modelo horizontal que envolve atores públicos e privados no processo de desenvolvimento de políticas públicas.  |

Fonte: elaboração própria, a partir de Secchi (2009)

Dentre essas abordagens, Secchi (2009) adota a das ciências políticas e administração pública, compreendendo que governança denota pluralismo, considerando a influência de diversos atores na elaboração das políticas públicas, traduzindo-se, implicitamente, em uma alteração do papel do Estado na solução dos problemas públicos, tornando-o menos hierárquico e monopolista, indicando a relação que possui com o neoliberalismo. Esse pluralismo é percebido pela participação dos cidadãos na elaboração de políticas, na utilização de mecanismos da democracia deliberativa e nas redes de políticas públicas que possibilitam a interação de atores públicos e privados, o que ainda, segundo ele, constituem-se em plataformas organizacionais disponibilizadas pela governança pública e que facilitam o cumprimento dos objetivos públicos.

A governança pública abrange uma variedade de entidades interdependentes entre si, com diferentes níveis de relacionamento, e ainda pode ser compreendida como sinônimo de “governo visando objetivos coletivos de uma sociedade, com enfoque para a coordenação autônoma, interdependente e responsável de diferentes instituições, redes e atores sociais, utilizando estruturas, mecanismos e regulações justas, coerentes, consistentes e aceitas pela respectiva sociedade” (STREIT; KLERING, 2004, p. 4 e 5).

O uso do termo governança foi potencializado, na compreensão de Dias e Cario (2014), em função da necessidade de reformulação da relação entre Estado e sociedade, frente à crise do primeiro, no final do século XX. Assim, a governança pública, para eles, corresponde a uma estratégia desenvolvimentista que utiliza processos mais democráticos para atender demandas sociais no século XXI, não podendo ser considerada um modelo de nova administração pública, mas sim, um movimento reformista que possui pressupostos ainda em amadurecimento.

A governança é também concebida como a capacidade de formulação e implementação das políticas de um governo (ARAÚJO, 2002; MATIAS-PEREIRA, 2016). Nesse sentido, é necessário que o setor público desenvolva, entre outras ações, uma gestão estratégica que possibilite gerar valor público, capaz de atender as demandas e carências legítimas da população de forma efetiva e tempestiva, usando adequadamente os instrumentos disponíveis para uma gestão da eficiência, eficácia e efetividade. Isso requer que as ações de todos os atores envolvidos sejam pautadas pelos princípios da ética nas relações; conformidade; transparência; e a responsabilidade na prestação de contas (MATIAS-PEREIRA, 2010a, 2016).

Como afirmam Rhodes (1996), Stoker (1998) e Secchi (2009), o Banco Mundial tem impulsionado a governança nos países em desenvolvimento, com a perspectiva de um

compromisso de governo eficiente e responsável, ao moldar sua política de empréstimos para países do Terceiro Mundo, indicando ser fundamental para o desenvolvimento sustentado que haja um tratamento com seriedade dos determinantes subjacentes relacionados à governança; compreendendo essa como um processo de interação de atores estatais e não-estatais para a concepção e implementação das políticas públicas, “no âmbito de um dado conjunto de regras informais que moldam e são moldadas pelo poder” (BANCO MUNDIAL, 2017 p. 03). Nesse percurso de abordagem das variadas visões e definições sobre governança, destacam-se as contribuições de instituições e organismos internacionais que, nas últimas décadas, promoveram a discussão do tema na esfera pública, conforme demonstrado a seguir.

Quadro 3 – Base Internacional sobre governança pública

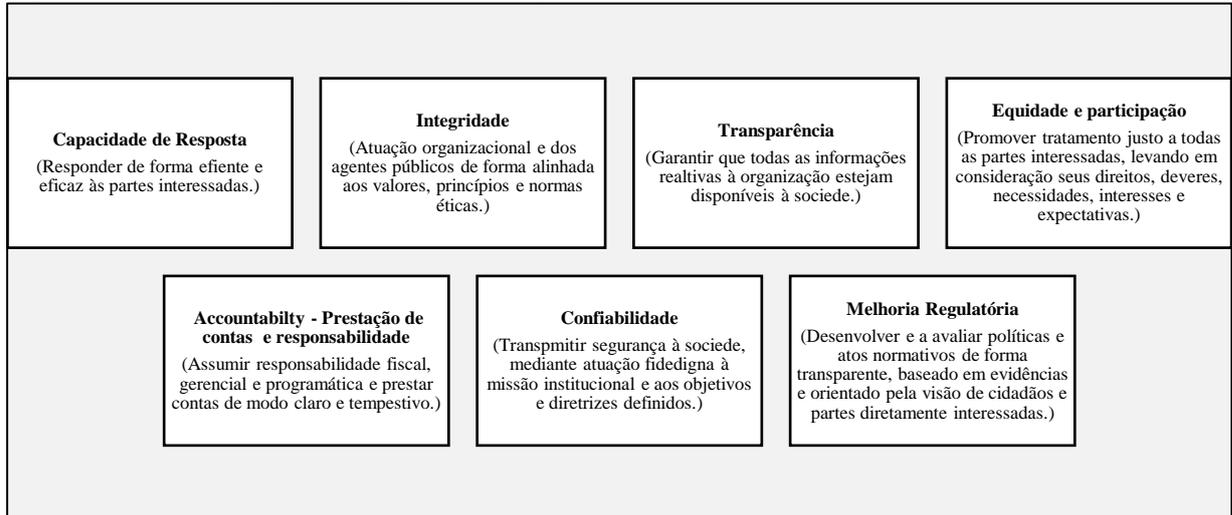
| Ano  | Publicações sobre Governança Pública pelos Organismos Internacionais  |
|------|---|
| 1999 | A Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), um dos principais promotores de práticas de boa governança em todo o mundo, juntamente ao Banco Mundial, instituiu, em 1999, o Global Corporate Governance Forum, objetivando dar abrangência, importância e visibilidade mundial ao tema.  |
| 2001 | A Comissão da União Europeia editou o White Paper on European Governance, sinalizando que governança designa o conjunto de regras, processos e práticas que dizem respeito à qualidade do exercício do poder em nível europeu, essencialmente no que se refere aos cinco princípios que apoiam a boa governança: abertura, participação, responsabilização, eficácia e coerência.   |
| 2001 | Publicação do estudo nº 13 - Boa Governança no setor público -, da International Federation of Accountants (IFAC).<br>O estudo definiu a transparência, integridade e responsabilização como princípios da governança pública, e apresentou recomendações relacionadas aos padrões de comportamento, às estruturas e processos organizacionais, aos controles, e quanto aos relatórios externos, visando a implantação de melhores práticas de governança.  |
| 2003 | Publicação do Guia de melhores práticas para a governança no setor público pelo Australian National Audit Office (ANAO), em que ratifica os princípios preconizados pela IFAC e acrescenta outros três: liderança, compromisso e integração.  |
| 2004 | Publicação conjunta pelo Instituto Chartered de Finanças Públicas e Contabilidade (CIPFA) e pelo Office for Public Management Ltd (OPM) do Guia de padrões de boa governança para serviços públicos.<br>Foi reforçada a tendência de tornar o setor público mais eficiente e ético. Os princípios indicados alinham-se aos apresentados, com ênfase na eficiência e na eficácia.  |
| 2013 | Publicação do Quadro Internacional: Boa Governança no Setor Público, que foi desenvolvido conjuntamente pela IFAC e pelo CIPFA para ajudar a melhorar e incentivar a governança efetiva do setor público.<br>O documento consolida o entendimento de que são condições necessárias à melhoria da governança nas organizações públicas: a garantia do comportamento ético, íntegro, responsável, comprometido e transparente da liderança; o controle da corrupção; a efetiva implementação do código de conduta e de valores éticos; a observância quanto à garantia e aderência organizacional às regulamentações, normas e padrões; a garantia da transparência e efetividade da comunicações; balanceamento dos interesses e envolvimento dos stakeholders, representados pelos cidadãos, usuários de serviços, acionistas e iniciativa privada. |

Fonte: elaboração própria, a partir de Sartori (2011) e Brasil, 2014; 2020a)

Essas contribuições das entidades internacionais, na ênfase e disseminação dos conceitos e princípios de uma boa governança, reforçam a importância da necessidade de tornar o setor público mais eficiente, guiado por normas e valores relacionados à

transparência, integridade, equidade, responsabilização, liderança, compromisso e integração. Na evolução da discussão sobre governança, destacam-se diversos princípios que guiam a atuação das organizações públicas, com destaque para os detalhados a seguir.

Figura 1 – Princípios da governança para o setor público



Fonte: elaboração própria, a partir de Brasil (2020a)

O destaque a tais princípios coaduna com o entendimento de que a boa governança no setor público tem como fundamento a garantia do alcance dos resultados pretendidos, em alinhamento ao interesse público, o que requer uma atuação íntegra, comprometida com os valores éticos e em respeito ao Estado de Direito; como também a garantia de participação abrangente das partes interessadas (IFAC; CIPFA, 2014).

No Brasil, como indicam Nogueira e Gaetani (2018), os órgãos de controle são protagonistas no debate sobre governança no Brasil, mediante a prescrição, para a administração direta e indireta, de medidas voltadas a promover a boa governança, principalmente o Tribunal de Contas da União (TCU), cujas contribuições serão exploradas no tópico a seguir.

## 2.2 CONTRIBUIÇÕES DO TCU PARA A INDUÇÃO DE BOAS PRÁTICAS DE GOVERNANÇA NO BRASIL

O TCU tem sido o grande incentivador da adoção de boas práticas de governança corporativa no setor público, tendo como marco de sua atuação a elaboração, em 2013, do Referencial Básico de Governança Aplicável a Órgãos e Entidades da Administração Pública Federal, o qual foi atualizado em 2014 e em 2020, passando a ser denominado, na última

publicação, de Referencial Básico de Governança (RBG), aplicável a organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU (BRASIL, 2014; BRASIL, 2020a).

A análise da governança no setor público pelo TCU é feita sob três perspectivas de observação: Centro de Governo; Políticas Públicas; e Organizacional (ou corporativa), as quais são aprofundadas em distintas publicações, cujos focos estão sintetizados a seguir.

Figura 2 – Governança sob diferentes perspectivas de observação



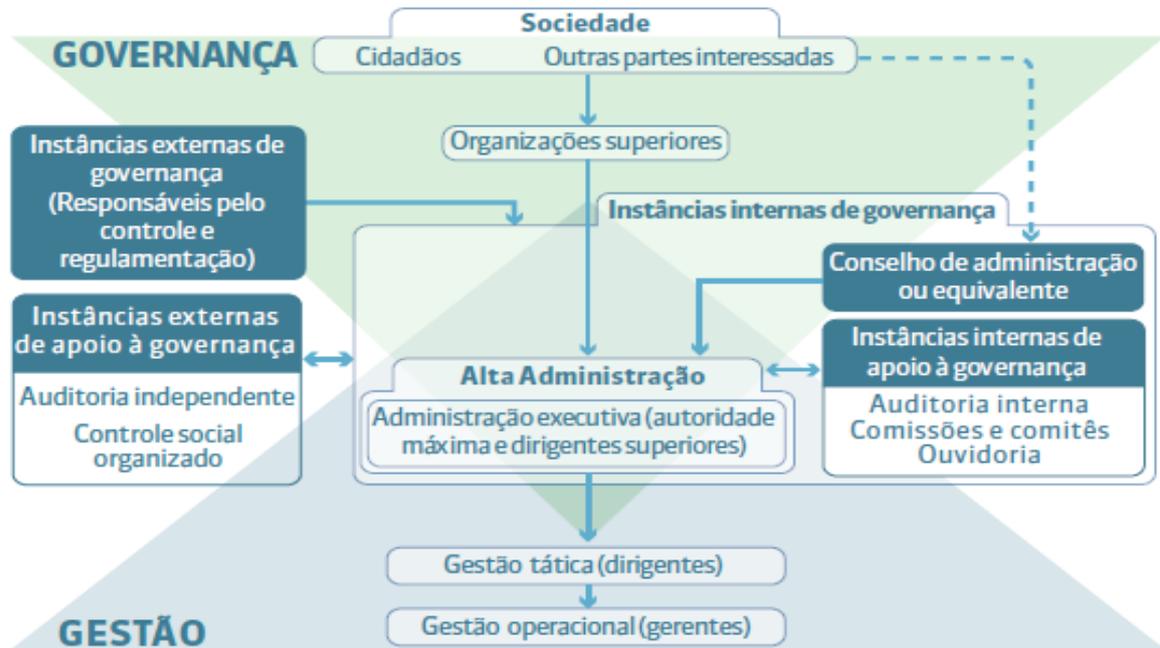
Fonte: elaboração própria, a partir de Brasil (2014, p. 19-20; 2020a, p.113-120)

Essas perspectivas apresentam interdependência e complementariedade, requerendo que as organizações públicas sejam bem governadas para a efetividade dos resultados, sob a liderança de um centro de governo que promova, com coerência e coordenação, a implementação das políticas públicas que atendam aos interesses da sociedade (BRASIL, 2020a). A análise dessas perspectivas, ancorada em referências diversas, a exemplo de Cadbury (1992), Rhodes (1996), Shleifer e Vishny (1997), Stoke (1998), La Porta *et al.* (2000), Matias-Pereira (2010) e Peters (2012), e em consonância com o preconizado pelos organismos internacionais, proporcionou ao TCU a definição de governança pública como “conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade” (BRASIL, 2014, p. 33).

Alinhado à Teoria da Agência, destaca-se a sociedade como o ator principal na governança no setor público, que se interessa nos resultados do Estado, enquanto os agentes são todos aqueles a quem foi delegada a gestão dos recursos públicos e que devem focar suas ações ao alcance dos resultados esperados pela sociedade. Nesse contexto, o fortalecimento dos mecanismos de governança se torna fundamental para a redução do distanciamento entre Estado e sociedade, possibilitando que essa possa avaliar, direcionar e monitorar as ações dos

agentes. A organização desses atores, para o alcance da boa governança, compõe o sistema de governança, representado na figura a seguir (BRASIL, 2020a).

Figura 3 – Sistema de Governança em organizações públicas ou outros entes jurisdicionados ao TCU



Fonte: Brasil (2020a, p. 39)

Como pode-se observar, esse modelo envolve a interação de diversos atores, destacando-se quatro instâncias do sistema de governança: instâncias externas de governança; instâncias externas de apoio à governança; instâncias internas de governança; instâncias internas de apoio à governança. O cidadão atua tanto como o agente principal, como no controle social organizado, compondo a instância externa de apoio à governança. Além das quatro instâncias, são destacadas três estruturas que contribuem para a boa governança da organização: a administração executiva, a gestão tática e a gestão operacional. A primeira é formada pela autoridade máxima da organização e pelos dirigentes superiores, que são os gestores de nível estratégico e administradores executivos; a gestão tática é composta por dirigentes das áreas operacionais específicas; enquanto a gestão operacional é representada pelos membros da organização ocupantes dos cargos ou funções operacionais (BRASIL, 2014; BRASIL, 2020a).

O fortalecimento da governança depende da interação dos atores integrantes do sistema de governança, bem como da existência de um ambiente que possibilite o desenvolvimento de uma boa governança, o que envolve a organização da estrutura administrativa, dos processos de trabalho, dos instrumentos e fluxos de informação, e não

menos importante, o comportamento das pessoas responsáveis na organização pelas ações de avaliação, direcionamento e monitoramento (BRASIL, 2014; BRASIL, 2020a).

A abordagem defendida pelo TCU, ressaltando também mecanismos importantes para o êxito de uma política de governança, influenciou a estruturação do Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017, que dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Esse decreto possibilitou a criação de um conjunto de referências que impulsiona a atuação estatal para adoção de melhores práticas administrativas (BRASIL, 2018b). No entanto, a aplicação dessa política não se estende aos órgãos e entidades das esferas estaduais e municipais, em virtude dos princípios da separação de poderes e da autonomia federativa. Na Bahia, inclusive, não há instituto legal que torne obrigatória a adoção dos mecanismos de governança nos órgãos públicos.

Há um projeto de lei em tramitação prevendo a extensão da aplicação da Política de governança para os demais poderes e entes federativos, observando-se suas particularidades quanto à estrutura e missão, o qual, quando aprovado e convertido em lei, possibilitará que sejam criadas redes de boas práticas de governança (BRASIL, 2018b; BRASIL, 2020a).

A atualização do RBG, ocorrida em 2020, foi baseada no conhecimento gerado pelos diagnósticos realizados pelo TCU e pela revisão de literatura sobre o tema de governança organizacional, possibilitando ampliar a aplicabilidade do documento a todas as organizações públicas. O referencial analisa a governança pública organizacional a partir dos mecanismos de liderança, estratégia e controle, cujas adoções são essenciais para a execução satisfatória das funções de governança (avaliar, direcionar e monitorar). Os mecanismos de governança possuem práticas associadas, e para cada uma delas há a vinculação de um conjunto de ações recomendadas (BRASIL, 2020).

O mecanismo de liderança corresponde ao conjunto de práticas executadas pelos conselhos ou colegiados superiores e pela alta administração da organização, que compõem as instâncias internas de governança, visando assegurar condições para o desenvolvimento da boa governança, mediante constante avaliação e ajuste do modelo de governança adotado, em consonância ao contexto e aos objetivos organizacionais; priorizando o interesse público em detrimento do privado ao promover uma cultura de ética e a integridade dos agentes, o que torna fundamental a mobilização dos conhecimentos, habilidades e atitudes dos líderes, a fim de que sejam otimizados os resultados organizacionais (BRASIL, 2020). As práticas associadas a esse mecanismo e suas respectivas ações recomendadas, estão a seguir consolidadas.

Quadro 4 – Consolidado das ações essenciais para implementação do mecanismo de Liderança.

| Práticas                           | Ações  |
|------------------------------------|--|
| Estabelecer o modelo de governança | Definir as instâncias internas de governança e as instâncias internas de apoio à governança.   |
|                                    | Garantir, por meio de mecanismos formais, às instâncias internas de governança e às de apoio, os recursos necessários e o acesso oportuno a informações necessárias ao desempenho de suas funções.   |
|                                    | Estabelecer a responsabilidade da mais alta instância de governança: pela aprovação e avaliação da estratégia organizacional e das políticas internas, de modo que estejam alinhadas ao interesse público, pela supervisão da gestão e pela <i>accountability</i> da organização.                                    |
|                                    | Identificar as principais partes interessadas da organização e definir diretrizes de comunicação, transparência e prestação de contas.   |
|                                    | Estabelecer medidas para fortalecimento da atuação pautada em padrões de ética e integridade.  |
|                                    | Definir diretrizes para direcionar e monitorar o desempenho da gestão e acompanhar os resultados organizacionais.  |
|                                    | Garantir o balanceamento de poder e a segregação de funções na tomada de decisões críticas.  |
|                                    | Dar publicidade ao modelo de governança no site oficial da organização na internet, de modo que a sociedade tenha acesso às informações sobre a composição das instâncias de governança, papéis e responsabilidades de seus membros, valores organizacionais, fluxos de informação e processos de tomada de decisão. |
| Promover a integridade             | Evidenciar o apoio da liderança aos programas e políticas de integridade pública.  |
|                                    | Direcionar e monitorar a gestão da integridade na organização, com base nos riscos de integridade identificados.   |
|                                    | Estabelecer mecanismos de controle para evitar que preconceitos, vieses ou conflitos de interesse influenciem as decisões e as ações da liderança.   |
| Promover a capacidade da liderança | Definir e divulgar as competências desejáveis ou necessárias da liderança, bem como os critérios de seleção ou escolha a serem observados.   |
|                                    | Definir diretrizes para o desenvolvimento da liderança, além de identificar as competências desejáveis ou necessárias e aprimorá-las, considerando as oportunidades de desenvolvimento observadas.   |
|                                    | Estabelecer procedimentos para transmissão de informação e conhecimento no momento da sucessão da liderança.   |
|                                    | Definir diretrizes para a avaliação de desempenho desses membros, bem como indicadores e metas de desempenho.  |
|                                    | Definir diretrizes e conjunto de benefícios, financeiros e não-financeiros, para o reconhecimento da liderança.  |

Fonte: elaboração própria, a partir de Brasil (2020a, p. 66-69)

A primeira prática que possibilita à liderança o desenvolvimento da boa governança é estabelecer o modelo de governança que contemple: definição da sua estrutura; garantia de condições para o desempenho das funções; clareza sobre as responsabilidades relativas à estratégia organizacional, políticas internas, ações de supervisão e pela *accountability*; assim como a definição de diretrizes de comunicação, transparência e prestação de contas. A segunda prática consiste na promoção da integridade na instituição. A promoção da capacidade de liderança, mediante o desenvolvimento e aprimoramento das competências necessárias, completa a tríade de ações relativas à liderança.

A estratégia, por sua vez, envolve a condução dos processos de definição e monitoramento dos objetivos; definição da estratégia de atuação mediante a avaliação da

ambiência e de cenários, compreendendo os riscos aos quais a organização está exposta e os limites de exposição aceitáveis; a promoção da gestão estratégica; o monitoramento dos resultados organizacionais e do desempenho das funções de gestão, cujas práticas associadas e suas respectivas ações recomendadas estão a seguir consolidadas (BRASIL, 2020).

Quadro 5 – Consolidado das ações essenciais para implementação do mecanismo Estratégia

| Práticas   | Ações  |
|--|--|
| Gerir riscos                                       | Definir e implementar a estrutura de gestão de riscos.   |
|  | Estabelecer as funções da segunda linha (facilitação, apoio e monitoramento das atividades de gestão de riscos)  |
|  | Implantar o processo de gestão de riscos, que deve ser incorporado aos demais processos organizacionais, a começar do planejamento estratégico, de forma a subsidiar a tomada de decisão e assegurar o alcance dos objetivos.  |
|  | Gerenciar os riscos críticos, que apresentam potencial de impacto significativo nas operações e nos resultados.  |
|  | Implementar processo de gestão de continuidade de negócios, para se preparar e reduzir os efeitos de possíveis incidentes que tenham o potencial de interromper as atividades da organização.  |
| Estabelecer a estratégia                           | Definir o modelo de gestão da estratégia, considerando aspectos como: transparência e envolvimento das partes interessadas; alinhamento com as diretrizes e prioridades (de Estado ou de Governo); consideração das políticas públicas e programas de governo pelos quais a organização seja responsável ou esteja diretamente envolvida na implementação; integração do processo de gestão de riscos à gestão da estratégia.    |
|  | Definir a estratégia da organização, estabelecendo prioridades a partir de evidências.   |
| Promover a gestão estratégica                      | Identificar as unidades ou funções finalísticas e de suporte.  |
|  | Estabelecer o modelo de gestão dessas unidades, de forma a evitar incoerências entre os seus processos e atividades. O que implica definir diretrizes que orientem o exercício das atribuições; atribuir responsabilidade e autoridade aos seus membros; definir objetivos, indicadores e metas para cada unidade ou função alinhados com a missão, visão e estratégia organizacionais e com as estratégias das demais unidades. |
|  | Definir modelo de monitoramento da estratégia, que permita acompanhamento contínuo da evolução dos indicadores e dos planos de ação, viabilizando ações corretivas e retroalimentando a estratégia sempre que necessário.  |
| Monitorar o alcance dos resultados organizacionais | Garantir o monitoramento periódico da execução da estratégia por meio de rotinas projetadas para aferir o alcance de metas, para tratar as situações de não alcance de metas e para relatar às partes interessadas os resultados alcançados.   |
|  | Garantir que os principais processos pelos quais a estratégia é implementada sejam periodicamente avaliados quanto à eficiência, que as ineficiências encontradas sejam tratadas, e que as partes interessadas tomem conhecimento dos resultados dessas avaliações.  |
|  | Garantir a avaliação periódica dos efeitos da execução da estratégia para saber se os problemas priorizados estão sendo resolvidos e se estão aparecendo efeitos colaterais indesejáveis, que ajustes na estratégia sejam adotados para reduzir os efeitos indesejáveis e maximizar os efeitos desejados, e que as partes interessadas tomem conhecimento dos efeitos produzidos.  |
| Monitorar o desempenho das funções de gestão       | Estabelecer rotinas para o levantamento das informações necessárias ao monitoramento.  |
|  | Implementar indicadores de desempenho.   |
|  | Monitorar a execução dos planos vigentes quanto ao alcance das metas estabelecidas.  |
|  | Definir o formato e periodicidade dos relatórios de gestão gerados para a liderança.   |
|  | Definir o formato e periodicidade dos relatórios gerados para as partes interessadas e publicação desses relatórios na internet.   |

Fonte: elaboração própria, a partir de Brasil (2020a, p. 69-87)

O mecanismo de controle justifica-se em virtude da delegação da gestão dos recursos públicos dada pelos cidadãos, tornando-se fundamental o estabelecimento de controles que promovam a transparência da aplicação dos recursos e do cumprimento das metas estabelecidas; a garantia da responsividade no processo de prestação de contas; e a responsabilização dos agentes públicos por seus atos, o que torna essencial a atuação da auditoria interna para a promoção da boa governança. As práticas associadas a esse mecanismo e suas respectivas ações podem ser observadas no consolidado a seguir (BRASIL, 2020a).

Quadro 6 – Consolidado das ações essenciais para implementação do mecanismo Controle

| Práticas                                     | Ações  |
|--|--|
| Promover a transparência                     | Assegurar transparência ativa e passiva às partes interessadas, admitindo-se o sigilo, como exceção, nos termos da lei.  |
|  | Disponibilizar os dados de forma aderente aos princípios de dados abertos, para facilitar o manuseio e a análise das informações.  |
| Garantir a <i>accountability</i>             | Prestar contas da atuação organizacional, de acordo com a legislação vigente e demandas da sociedade. A prestação de contas não deve se restringir aos relatórios entregues aos órgãos de controle, nem a disponibilizar à sociedade somente o que está imposto em norma, mas garantir que estejam disponíveis, em locais de amplo acesso (como a internet), as informações de interesse geral, e que essas possibilitem uma avaliação do valor que a organização entrega à população. |
|  | Estabelecer canal para recebimento de manifestações das partes interessadas.   |
|  | Designar as instâncias responsáveis por apurar (mediante denúncia ou de ofício) e tratar desvios éticos e infrações disciplinares cometidos por gestores, servidores ou empregados da organização, observados os princípios do contraditório e da ampla defesa.  |
|  | Padronizar procedimentos para orientar a apuração e tratamento de desvios éticos, de ilícitos administrativos e de atos lesivos cometidos por pessoas jurídicas contra a organização.  |
|  | Capacitar as equipes que compõem as comissões processantes, bem como as de sindicância e de investigação.  |
|  | Adotar meios de simplificação de apuração e punição de faltas de menor potencial ofensivo, estimulando termos de ajustes de conduta e outros mecanismos que reduzam o custo administrativo de processamento de falhas menores em relação a questões mais relevantes.   |
|  |  |
| Avaliar a satisfação das partes interessadas | Elaborar, divulgar e manter atualizada Carta de Serviços ao Usuário, contendo informações claras e precisas em relação a cada serviço prestado.  |
|  | Identificar os requisitos a serem considerados para a prestação dos serviços, incluindo os demandados pelos usuários e os requeridos pelos normativos aplicáveis, assegurando-se de que sejam atendidos.   |
|  | Realizar pesquisas de satisfação dos usuários, comunicando amplamente os resultados dessas pesquisas e utilizando os seus resultados para promover melhorias na prestação dos serviços.  |
| Assegurar a efetividade da auditoria interna | Informar a auditoria interna acerca das estratégias, objetivos e prioridades organizacionais, riscos relacionados, expectativas das partes interessadas, processos e atividades relevantes para que essas informações possam ser consideradas na elaboração dos planos de auditoria interna.   |
|  | Promover o acompanhamento sistemático das recomendações da atividade de auditoria interna, discutindo acerca dos resultados dos trabalhos, garantindo a adoção das providências necessárias e registrando formalmente eventuais decisões de não implementar determinadas recomendações da auditoria interna.   |
|  | Apoiar o programa de avaliação e melhoria da qualidade da auditoria interna, contribuindo para a definição dos principais indicadores de desempenho e avaliando o valor que a atividade de auditoria interna agrega à organização.   |

Fonte: elaboração própria, a partir de Brasil (2020a, p. 88-106)

Observa-se, no rol de ações recomendadas para a garantia da *accountability*, o quanto é importante que a prestação de contas seja disponibilizada em local de amplo acesso, como a internet, e que seja qualificada, de forma a permitir que a população tenha condições de avaliar os resultados da organização. Não cabendo, portanto, que estejam restritas às entregas de relatórios aos órgãos de controle, nem à disponibilização à sociedade do que é minimamente determinado em norma. Ressalta-se a necessidade de haver canais para recebimento de manifestações, e que essas sejam apuradas e tratadas, garantindo-se a observância dos princípios do contraditório e da ampla defesa, nos casos de desvios éticos e infrações disciplinares que envolvam gestores, servidores ou empregados da organização. Assim como, é recomendado que haja orientação padronizada para apuração e tratamento de desvios éticos, ilicitudes administrativas e de lesões às organizações públicas, cometidos por pessoas jurídicas.

No âmbito da saúde, o TCU destaca como pontos centrais da governança, sob a ótica de organismos internacionais, como a Organização Mundial da Saúde (OMS), a Organização Pan Americana da Saúde (OPAS) e o Banco Mundial, o “direcionamento estratégico, o monitoramento, a articulação do sistema, a coordenação entre o setor da saúde e setores diversos da saúde, a responsabilização, a transparência e o fortalecimento de incentivos.”, reforçando que a boa governança do SUS é um reflexo da forma de organização e interação dos diversos atores que compõem o sistema de governança das secretarias de saúde. (BRASIL, 2018a. p. 22).

É salutar registrar a importância do acompanhamento da evolução do grau de governança praticado pelos entes federados, mediante a utilização de modelos de análise que possibilitam a mensuração detalhada por indicadores (OLIVEIRA; PISA, 2015). Nesse sentido, o TCU tem comparado sistematicamente a maturidade da governança organizacional mediante o desenvolvimento e aplicação de indicadores; como exemplo destacam-se: índice de governança de tecnologia da informação (IGovTI); índice de maturidade dos sistemas de avaliação de programas governamentais (ISA-Gov); índice integrado de governança e gestão (IIGG), que é composto pelos índices de governança pública; gestão de pessoas; gestão de tecnologia da informação; e gestão de contratações. A partir de 2017, o IIGG passou a ser avaliado anualmente, mediante aplicação de questionário aos órgãos públicos.

Teixeira e Gomes (2019) reconhecem uma associação direta do mecanismo de controle e governança com a mensuração do desempenho da administração, de forma a verificar se seu fim básico está sendo atendido. Destacam ainda o papel preponderante dos

órgãos de controle, sejam internos ou externos, no fomento à governança pública, tanto no âmbito de sua atuação, quanto aos seus próprios procedimentos.

Recomenda-se que haja a avaliação da governança das políticas públicas, principalmente para aquelas que envolvem diversos atores, como é o caso da política de saúde, onde existe a atuação governamental e da sociedade civil. É também fundamental quando uma avaliação executiva demonstre fragilidades da estrutura de governança que prejudiquem o alcance dos objetivos esperados (BRASIL, 2018c).

Nessa perspectiva avaliativa, outra contribuição relevante do TCU é o Referencial de Controle de Políticas Públicas, publicado em 2020, que se apresenta como um instrumento atualizado de apoio às ações de controle a serem realizadas pelas equipes de auditoria, sejam externas ou internas, na avaliação do nível de maturidade de políticas públicas, favorecendo o aprimoramento do desempenho e dos resultados das políticas públicas. A metodologia proposta contempla, dentre outros instrumentos, questões e subquestões de auditoria, agrupadas em sete blocos de controle, destinadas à avaliação das etapas de formulação, implementação e avaliação, que compõem o ciclo de políticas públicas, cuja síntese está registrada na sequência.

Quadro 7 – Questões de auditoria relacionadas aos blocos de controle

| Bloco de controle   | Questão de auditoria  |
|---|---|
| Diagnóstico do problema e formação da agenda pública      | 1. Os problemas públicos tratados pela política estão adequadamente caracterizados?   |
|   | 2. A inclusão dos problemas na agenda pública foi conduzida de forma transparente?  |
| Análise de alternativas e tomada de decisão               | 3. A política pública foi formulada com base em evidências que demonstram sua capacidade de solucionar os problemas públicos e gerar valor ao menor custo possível? |
|   | 4. O processo de tomada de decisão quanto à escolha da política foi aberto (motivado, transparente e participativo)?  |
| Desenho e institucionalização da política pública         | 5. A política pública está bem desenhada e foi institucionalizada?  |
| Estruturação da governança e gestão                       | 6. As estruturas de governança e gestão, necessárias à implementação da política pública, estão institucionalizadas?  |
|   | 7. O plano de implementação da política pública está institucionalizado?  |
| Alocação e gestão de recursos orçamentários e financeiros | 8. As fontes de financiamento da política pública são aderentes às normas e boas práticas que regem as finanças públicas?   |
| Operação e monitoramento                                  | 9. O desempenho operacional da política pública é satisfatório?   |
| Avaliação   | 10. Os resultados e impactos da política pública são satisfatórios?   |

Fonte: elaboração própria, a partir de Brasil (2020b, p. 36-127)

A adoção do modelo apresentado permite a fiscalização de forma sistematizada de cada uma das etapas do ciclo de políticas públicas. A análise da formulação é feita mediante elementos que compõem os blocos: diagnóstico do problema e formação da agenda pública; análise de alternativas e tomada de decisão; e desenho e institucionalização da política pública. Enquanto a implementação da política se dá pela análise da estruturação da governança e gestão; alocação, gestão de recursos orçamentários e financeiros; e operação e monitoramento. Por fim, o último bloco completa o ciclo com a avaliação dos resultados da ação governamental.

O instrumental contido no Referencial de Controle de Políticas Públicas contempla uma delimitação do escopo das ações de auditoria, com foco nos principais riscos de comprometer grande parte das políticas públicas. Assim, cabe às equipes de auditoria, para que haja maior aderência, a adaptação e complementação dos materiais nas ações de fiscalização de políticas específicas, considerando que as informações contempladas não são exaustivas; bem como requer uma prévia avaliação quanto à conveniência e oportunidade da utilização das matrizes de planejamento e questões de auditoria, atentando-se inclusive sobre o custo-benefício da ação de controle e os resultados desejados. Sendo assim, é possível a aplicação do modelo contemplando todos os blocos de controle, ou pontualmente, mediante seleção baseada em critérios de risco de um conjunto de blocos de controle ou itens e verificação (BRASIL, 2020b).

As contribuições do TCU para a indução de boas práticas de governança, aqui registradas, permitem a compreensão de que é possível a avaliação da governança de uma política específica na área da saúde pública, sob a concepção de um órgão de auditoria. Entendendo, assim, que a governança pública se relaciona à capacidade de implementação das políticas públicas, e para tanto, critérios avaliativos ou indicativos são fundamentais para auxiliar os órgãos executores dessas no alcance das demandas sociais. Nesse contexto, o tópico a seguir discutirá o papel da auditoria nesse sistema de governança.

### 2.3 AUDITORIA COMO INSTRUMENTO DE GOVERNANÇA PÚBLICA

A ampliação de novas modalidades de prestação de serviços públicos, mediante privatizações, parcerias terceirizadas e público-privadas, possibilita, na visão de Stoker (1998), o compartilhamento das responsabilidades na prestação de serviços e na tomada de decisões estratégicas. No entanto, como sinaliza Rhodes (1996), esse contexto tem provocado uma fragmentação que proporciona a redução do controle sobre a implementação dos

serviços, visto que há o envolvimento de uma rede de organizações na prestação destes, compondo assim um cenário complexo que dificulta a manutenção do poder central, e apresenta pouca transparência em relação à assunção de responsabilidades.

Assim, é premente que a Administração Pública brasileira adote de forma efetiva os mecanismos e procedimentos de governança, como forma de conter ou mitigar a ocorrência de condutas corruptas desde o seu nascedouro, o que requer a existência de estrutura integrada de controle interno que se apresente como a primeira defesa das organizações públicas para o alcance de seus objetivos (FORTINI; SHERMAM, 2017).

Cabe à administração pública e à sociedade o controle da prestação dos serviços públicos, com vistas a garantir a satisfação do interesse público, entendendo que o termo controle corresponde, em geral, à fiscalização de atividades com o objetivo de evitar desvios em relação às normas preestabelecidas (BARBOSA; TARDIVO; BARBOSA, 2016).

O controle interno, conforme Petter e Machado (2014), no sentido amplo, está associado à ideia de prevenção e correção de erros ou desvios no âmbito interno da Administração Pública, enquanto, no sentido restrito, corresponde às ações que envolvem atividades, planos, métodos e procedimentos que são utilizados com vistas a garantir o alcance dos objetivos dos órgãos e entidades, de forma a evidenciar possíveis desvios da gestão com relação aos parâmetros estabelecidos pelo Poder Público. O controle e a gestão de riscos, por possuírem natureza instrumental, como ressaltam Fortini e Shermam, (2017), requerem que práticas e mecanismos de governança sejam adaptados levando em consideração o porte e a complexidade do órgão ou ente responsável e as atividades desenvolvidas.

O Instituto dos Auditores Internos (IIA) (2013) recomenda a definição de funções e responsabilidades para diferentes atividades de riscos e controles existentes nas organizações, para mitigarem-se falhas e duplicidades nas ações. O modelo de Três Linhas de Defesa, a seguir explicitado, viabiliza a ampliação da eficácia dos sistemas de gerenciamento de riscos.

Figura 4 – Modelo de Três Linhas de Defesa

**Modelo de Três Linhas de Defesa**

Fonte: IAA (2013, p. 2)

Esse modelo permite a cada grupo que compõe as linhas de defesa ter responsabilidades definidas. A primeira linha representa as funções de gerenciamento operacional que realizam os procedimentos diários de controles; a segunda contempla as funções de supervisão dos riscos; a última, constituída pela auditoria interna, desenvolve avaliações independentes, informando aos órgãos de governança e à alta administração sobre os processos de gerenciamento de riscos, controle e governança.

A implantação das três linhas de defesa na gestão pública tem sido incentivada no intuito de que órgãos de controle, sejam eles externo, interno ou auditoria interna, procedam à avaliação baseada em risco no desenvolvimento de seus trabalhos. A adoção dessa abordagem na auditoria interna fortalece a governança corporativa, na medida em que a avaliação contribui para o conhecimento sobre os processos e as estruturas que possibilitam o sucesso organizacional, mediante a melhoria da eficiência e da qualidade dos produtos e serviços postos à disposição da sociedade (BRASIL, 2018d; IIA, 2018).

A auditoria é compreendida por Rocha e Quintiere (2011) como um procedimento de fiscalização primordial na obtenção de dados e informações contábeis, financeiras, orçamentárias e patrimoniais, bem como para avaliação operacional dos programas e projetos governamentais. Nessa mesma perspectiva, Petter e Machado (2014) ressaltam a importância da auditoria no setor público, por ser um instrumento que possibilita ao gestor assegurar a efetividade do controle, considerando a necessidade da fidedignidade da prestação de contas da aplicação dos recursos.

A finalidade da auditoria na Administração Pública é a comprovação da legalidade, legitimidade e avaliação dos resultados, nos aspectos relativos à economicidade, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, sejam das unidades da

administração direta, sejam das entidades supervisionadas por ela, bem como a avaliação da correta aplicação dos recursos públicos geridos por entidades de direito privado (PETTER; MACHADO, 2014; CASTRO, 2018).

A auditoria interna desempenha um papel vital na governança, considerando que auxilia o alcance dos propósitos organizacionais, mediante a avaliação objetiva que examina e reporta questões sobre a eficácia e eficiência dos processos de governança, gerenciamento de riscos e de controle interno. Sua atuação independente permite a melhor avaliação da eficiência e adequação dos controles implantados; possibilita a recomendação de mudanças que melhorem os processos; e contribui para a tomada de decisões pela alta administração, o que reforça a sua importância como mecanismo de governança (IIA, 2018; CASTRO, 2018). Destaca-se que a motivação, compreensão dos sistemas e processos de negócio, a independência e o reconhecimento dos profissionais de auditoria interna quanto à importância de uma governança forte são fundamentais para promover um melhor desempenho organizacional (IIA, 2018).

Os componentes de auditoria, integrantes do Sistema Nacional de Auditoria (SNA), fazem parte da instância de apoio à governança, atuando na avaliação, monitoramento dos riscos e dos controles internos (BRASIL, 2018a). O SNA foi criado pela Lei nº 8.080/90, instituído pela Lei nº 8.689/93 e regulamentado pelo decreto nº 1.651/95. Exerce as atribuições de controle e fiscalização, sendo composto por órgãos federais, estaduais e municipais, sob a supervisão da direção do SUS, com competências e responsabilidades regulamentadas para cada ente federado, que possui, respectivamente, autonomia para definir a estrutura e funcionamento do seu componente de auditoria, mediante ato normativo próprio (BRASIL, 1990; 1993; 1995b).

Auditorias na prestação dos serviços desenvolvidos no âmbito do SUS são realizadas pelos componentes do SNA, que avaliam a adequação da estrutura, dos processos aplicados e dos resultados alcançados, aos critérios e parâmetros exigidos, a partir de diferentes dimensões de eficiência, eficácia e efetividade. Tal atribuição torna essa atividade importante instrumento de governança, ao se levar em conta que as recomendações dos auditores auxiliam os gestores na formulação do planejamento e na execução das ações, visando à adequada aplicação dos recursos públicos, de forma a garantir que o cidadão tenha acesso a uma qualificada atenção à saúde (BRASIL, 2007).

Os mecanismos existentes para o controle da gestão da saúde são importantes instrumentos para o monitoramento da administração pública, por subsidiarem os gestores de informações que possam contribuir para a identificação, solução e redução dos problemas

(BARBOSA; TARDIVO; BARBOSA, 2016). Constitui-se elemento essencial de controle, para o incremento da governança na saúde, a existência de componente de auditoria do SUS implantado, com definição de propósito, autoridade, mandato e responsabilidade e munido de recursos organizacionais que possibilitem o desempenho de suas atividades (BRASIL, 2018a).

Após a apresentação da base conceitual que ancora esse estudo, na sequência apresentam-se os procedimentos metodológicos utilizados na sua elaboração.

### 3 PERCURSO METODOLÓGICO

O presente estudo enfocou o papel desenvolvido pela Auditoria do SUS/BA na governança pública da Secretaria da Saúde do Estado da Bahia (Sesab), tendo como questão de pesquisa: **Como a Auditoria do Sistema Único de Saúde da Bahia contribui na governança pública dos contratos de gestão celebrados pela Secretaria da Saúde do Estado da Bahia com Organizações Sociais de Saúde?** Assim, busca-se descrever e compreender o fenômeno estudado, analisando as melhorias adotadas no processo de trabalho do órgão e nos resultados das auditorias realizadas. Em termos metodológicos, quanto à finalidade, classifica-se como uma pesquisa aplicada, por se direcionar à compreensão das consequências práticas do fenômeno estudado.

Trata-se de um estudo de abordagem qualitativa, considerando a natureza do problema investigado. A partir da formulação de um problema, o pesquisador busca coletar cuidadosamente dados para compreensão do seu significado, mantendo uma interação com a teoria (GODOY, 2008). No tocante ao delineamento, tem-se um estudo de caso, definido por Gil (2008) e Yin (2005) como o estudo aprofundado de um objeto em seu contexto real, explicando as variáveis de determinado fenômeno, sob a perspectiva dos envolvidos.

O universo da pesquisa é a Auditoria do SUS/BA, componente estadual do Sistema Nacional de Auditoria, instituída pela Lei Estadual nº 6.812/1995 e regulamentada pelo Decreto Estadual nº 7.884/2000, integrante da Sesab, que, a partir de 2016, implantou a abordagem de risco nas auditorias de contrato de gestão, relacionados às unidades hospitalares estaduais geridas por Organizações Sociais. A escolha do local do estudo deu-se em função de a pesquisadora ser auditora do órgão e por ter atuado na coordenação das auditorias de contratos de gestão no período de 2016 a 2019, quando foram realizadas 16 auditorias sobre esse objeto.

Os instrumentos e técnicas utilizados para a coleta de dados foram delimitados de acordo com cada objetivo específico do estudo, cuja síntese encontra-se em sequência, no plano de análise.

Quadro 8 – Plano de Análise

| Objetivo da pesquisa   | Área temática               | Autores   | Indicadores   | Fonte de Dados  | Instrumento de coleta de dados                | Técnica de tratamento de dados          |
|--|-----------------------------|---|---|---|---|---|
| Caracterizar a publicização dos serviços de saúde na Bahia.  | Publicização                | Brasil (1995a);<br>Araújo (2002);<br>Coelho Filho (2012);<br>Melo (2012);<br>Cavalcante e De Luca (2013);<br>Silva (2014);<br>IFAC e CIPFA (2014);<br>Matias-Pereira (2010a e 2016);<br>Bahia (2016a);<br>Bahia (2019);<br>Teixeira e Gomes (2019)  | Quantitativo de unidades de saúde geridas por OS.<br>Operacionalização do PEOS.   | Contratos de Gestão celebrados.<br>Plano Estadual de Saúde (PES);<br>Plano Plurianual e Orçamento Anual do Estado;<br>Relatórios de Gestão da Sesab do período de 2016 a 2019.  | Pesquisa documental                           | Análise documental                      |
| Identificar os elementos relacionados à implementação da governança, nos contratos de gestão celebrados pela Sesab, para gestão dos serviços hospitalares. | Implementação da Governança | Alexandrino e Paulo (2013);<br>Melo (2012);<br>Brasil (2020a);<br>Brasil (2020b)  | Existência de cláusulas relacionadas à implementação da governança.   | Contratos de Gestão celebrados pela Sesab.  | Pesquisa documental                           | Análise de conteúdo categorial temático |
| Caracterizar a operacionalização das auditorias de contrato de gestão, no âmbito da Auditoria do SUS/BA.   | Auditoria e Governança      | Bahia (1995);<br>Brasil (1995b);<br>Brasil (2007);<br>Rocha e Quintiere (2011);<br>IIA (2013);<br>Petter e Machado (2014);<br>Bahia (2016);<br>Barbosa, Tardivo e Barbosa (2016);<br>Fortini e Shermam (2017);<br>Brasil (2018a);<br>Brasil (2018d);<br>Castro (2018);<br>IIA (2018);<br>Brasil (2020a) | Órgão de Auditoria com atuação independente, regulamentado e munido de recursos organizacionais;<br>Planejamento da Auditoria alinhado ao planejamento governamental;<br>Adoção de critérios de riscos no planejamento das auditorias;<br>Padronização dos papéis de trabalho;<br>Desenvolvimento de ações voltadas à garantia da <i>accountability</i> e para a promoção da transparência. | Regulamento e organograma da Auditoria do SUS/BA;<br>Relatórios de Gestão da Auditoria do período de 2016 a 2019;<br>Plano Estadual de Auditoria (PEA) do período de 2016 a 2019;<br>Documentos relativos ao Prêmio de Boas Práticas de Trabalho no Serviço Público Estadual – 10ª edição;<br>Consolidado das Auditorias;<br>Apresentações realizadas pela Auditoria. | Pesquisa documental e Observação participante | Análise de conteúdo categorial temático |

|  |                       |  |   |   |   |   |
|--|-----------------------|--|---|---|---|---|
| Analisar os efeitos das ações da Auditoria do SUS/BA na implementação da governança pública dos contratos de gestão. | Sistema de Governança | IIA (2018); Castro (2018); Brasil (2020a e 2020b)  | Ocorrência de não conformidades nos relatórios de auditoria, relacionadas à implementação da governança pública dos contratos de gestão;<br>Adoção das recomendações das auditorias pelo setor da Secretaria responsável pelo controle dos contratos de gestão. | Relatórios finais das auditorias realizadas no período de 2016 a 2019, contendo as defesas apresentadas.<br>Amostra: Seleção de seis relatórios de auditorias que tenham cumprido toda a fase de defesa e recursos. | Pesquisa documental e Observação participante | Análise de conteúdo categorial temático |
| Propor melhorias na operacionalização das auditorias, que favoreçam a avaliação da governança pública.               | Governança Pública    | Rocha e Quintiere (2011); IIA (2013); Petter e Machado (2014); Bahia (2016a); Barbosa, Tardivo e Barbosa (2016); Fortini e Shermam (2017); Brasil (2018a); Brasil (2018d); Castro (2018); IIA (2018); Brasil (2020a e 2020b) | Oportunidades de melhorias identificadas.   | Todos os documentos analisados na pesquisa.   | Pesquisa documental e Observação participante | Análise de conteúdo categorial temático |

Fonte: elaboração própria

Como fonte primária, foi utilizada a pesquisa documental, caracterizada por Gil (2008) como a análise de documentos que ainda não receberam tratamento analítico ou que podem ser retrabalhados segundo os objetivos da pesquisa, sendo aqui utilizados documentos institucionais da Sesab e da Auditoria do SUS/BA, incluindo relatórios gerenciais e relatórios de seis auditorias de Contrato de Gestão realizadas no período 2016-2019. Em relação às fontes secundárias, conforme Gil (2008), realizou-se a pesquisa de material existente sobre o tema (livros, artigos científicos, dissertações e teses), visando-se melhor entender os processos de governança dos contratos de gestão, a publicização dos serviços públicos e auditoria.

Outra fonte de evidência complementar foi a observação participante, em virtude de a pesquisadora ter atuado na coordenação das auditorias e possuir registros pessoais da participação da Auditoria do SUS/BA em ações relacionadas à governança dos contratos de gestão, o que torna vantajosa a aplicação dessa técnica diante da capacidade de captar a realidade do ponto de vista de alguém interno, sendo importante na produção de um retrato mais preciso do fenômeno em estudo (YIN, 2005).

A análise dos dados deu-se mediante análise de conteúdo categorial temático, vista por Bardin (2011) como um conjunto de técnicas de análise de comunicações, caracterizada pelo uso dos aspectos simbólicos e polissêmicos do discurso, possibilitando desvendá-lo. Assim, foram definidas as categorias de análise: estruturação da governança; alocação e gestão de recursos financeiros; operação e monitoramento; promoção da transparência; garantia da *accountability*; e efetividade da auditoria. Tais categorias ancoraram-se no Referencial Básico de Governança aplicável a organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU (BRASIL, 2020a), no Referencial de Controle de Políticas Públicas (BRASIL, 2020b), assim como nos autores que fundamentaram esse estudo, evidenciados a seguir.

Quadro 9 – Detalhamento das categorias de análise

| <b>Categoria de análise</b>                 | <b>Questões norteadoras para análise</b>   | <b>Autores</b>                  |
|---|--|---------------------------------|
| Estruturação da governança                  | As estruturas de governança e gestão, necessárias à implementação da publicização das unidades de saúde, estão institucionalizadas?<br>O sistema de controle interno cumpre suas funções de fiscalização, monitoramento e avaliação dos contratos de gestão? | Brasil (2020a) e Brasil (2020b) |
| Alocação e gestão dos recursos financeiros. | Os recursos financeiros estão adequadamente aplicados no cumprimento do contrato de gestão?  | Brasil (2020b)                  |

|                                   |   |  |
|-----------------------------------|---|--|
| Operação e monitoramento          | Os recursos necessários para a implementação dos contratos de gestão têm sido disponibilizados e utilizados de forma satisfatória?<br>Os serviços oferecidos pelas OSs atendem aos critérios de qualidade estabelecidos no contrato de gestão?<br>Há cumprimento das metas estabelecidas contratualmente? | Brasil (2020b)   |
| Promoção da transparência         | As informações relativas aos contratos de gestão estão disponíveis à sociedade?<br>Os dados e informações disponíveis sobre a execução dos contratos de gestão são confiáveis?  | Brasil (2020a)   |
| Garantia da <i>accountability</i> | Há prestação de contas periódicas dos atos relativos aos contratos de gestão?<br>São aplicadas medidas corretivas e sanções em casos de impropriedades?   | Brasil (2020a)   |
| Efetividade da auditoria          | São realizadas avaliações independentes, qualificadas e fundamentadas sobre a implementação da governança dos contratos de gestão?  | Brasil (2007); Brasil (2018a); Brasil (2018c); Brasil (2018d); Brasil (2020a); Brasil (2020b); Rocha e Quintiere (2011); IIA (2013); Petter e Machado (2014); Oliveira e Pisa (2015); Barbosa, Tardivo e Barbosa (2016); Fortini e Shermam (2017); IIA (2018); Castro (2018); Noqueira e Gaetani (2018); Cavalcante e Pires (2018) |
|                                   | São adotados parâmetros de riscos no desenvolvimento das auditorias?  | Barbosa, Tardivo e Barbosa (2016); Brasil (2018d) e IIA (2018)   |
|                                   | São adotados procedimentos que viabilizem a aplicação de medidas corretivas e sanções necessárias para a garantia da <i>accountability</i> ?  | Fortini e Shermam (2017); Brasil (2020a)   |
|                                   | Os resultados das auditorias são disponibilizados à sociedade?  | Fortini e Shermam (2017); Brasil (2020a)   |

Fonte: elaboração própria

Para caracterizar a publicização dos serviços de saúde na Bahia analisaram-se a legislação estadual devida; o Manual de Gestão do Programa Estadual de Organizações Sociais; instrumentos de planejamento e gestão do período de 2016 a 2019 (Plano Estadual de Saúde (PES), Plano Plurianual, Orçamento Anual do Estado e Relatórios de Gestão da Sesab); Contratos de gestão celebrados e a Resolução nº 120/2019 do Tribunal de Contas do Estado da Bahia. A identificação dos elementos relativos à implementação da governança, nos contratos de gestão celebrados pela Sesab, foi baseada nos contratos de gestão que foram auditados, que foram selecionadas para a amostra desse estudo. Nessa etapa constatou-se que os contratos seguem um modelo padrão, diferenciando-se nos aspectos relativos às especialidades atendidas em cada hospital, nos valores da contraprestação e das metas estabelecidas. Assim, foram identificadas as cláusulas que são comuns em todos os contratos,

agrupando-as nas categorias de temáticas, em uma planilha eletrônica. Em seguida procedeu-se a análise.

Na etapa de caracterização da operacionalização das auditorias de contrato de gestão, foram analisados diversos documentos produzidos na Auditoria do SUS/BA, que demonstram a trajetória metodológica de desenvolvimento das auditorias. Nesse percurso foram também evidenciados elementos relacionados à categoria temática: efetividade da auditoria, os quais compuseram a análise dos efeitos das ações da Auditoria do SUS/BA na implementação da governança pública dos contratos de gestão, juntamente aos seis relatórios de auditoria selecionados para análise, que haviam cumprido as etapas recursais do processo administrativo, por já terem garantido o amplo direito ao contraditório e terem seus resultados publicados no Diário Oficial do Estado da Bahia (DOE).

Para fins da análise proposta nesse estudo, foi gerada planilha eletrônica, a partir do Sistema da Auditoria (Sisaud SUS) contendo todo o conteúdo relacionado às 339 constatações não conformes, constantes nos relatórios das seis auditorias selecionadas. Foram feitos todos os ajustes necessários na planilha, conferindo, nos relatórios gerados no sistema, os campos que apresentaram lacunas no momento da geração do arquivo. Nessa fase, houve a exclusão, por parte da pesquisadora, de 11 constatações, cujas defesas ou recursos apresentados foram acatados pelos auditores, permanecendo 328 constatações para análise.

Visando possibilitar a consolidação dos dados, considerando que o mesmo problema é abordado de diferentes formas nas auditorias, os textos das manchetes, das 328 constatações, foram padronizados pela pesquisadora, gerando 113 tipos de não conformidades, dentre as quais 82 estão presentes em pelo menos duas atividades de auditoria, e 51 estão presentes em apenas uma auditoria, por representarem problemas singulares da unidade auditada. Em seguida as constatações foram distribuídas nas categorias selecionadas, permitindo a análise detalhada.

Ressalta-se que o projeto inicial dessa pesquisa previa a realização de entrevistas semiestruturadas envolvendo auditores, gestores e ex-gestores da Auditoria do SUS/BA, bem como servidores da Superintendência de Atenção Integral à Saúde (SAIS). No entanto, durante a etapa de coleta de dados, essa técnica foi descartada em virtude da exoneração do Superintendente, Diretoria e diversos profissionais da SAIS, que estiveram, no período selecionado para a pesquisa, envolvidos no processo de controle e monitoramento dos contratos de gestão. Foi revista também a necessidade da realização das entrevistas com os auditores, considerando que os relatórios de auditoria e demais documentos foram suficientes para responder aos objetivos propostos.

O Projeto de pesquisa foi aprovado pelo Comitê de Ética em Pesquisa da Secretaria da Saúde do Estado da Bahia, mediante o parecer nº 4.235.306 de 25 de agosto de 2020. A seguir, têm-se a apresentação e a análise dos resultados encontrados.

## 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Discutem-se aqui os resultados no que se refere aos limites e possibilidades de a Auditoria do SUS/BA contribuir na implementação da governança pública dos contratos de gestão. Primeiramente apresenta-se a caracterização da publicização dos serviços de saúde na Bahia; em seguida identificam-se os elementos de governança presentes nos contratos de gestão celebrados pela Sesab; analisam-se os efeitos das ações do órgão de auditoria na implementação da governança pública dos contratos de gestão. A partir dessas análises, são apresentadas proposições de melhorias que favoreçam a avaliação da governança pública.

### 4.1 PUBLICIZAÇÃO DOS SERVIÇOS DE SAÚDE DA BAHIA E CONTRATO DE GESTÃO

O Governo do Estado da Bahia, antecipando-se ao Programa Nacional de Publicização, instituiu o Programa Estadual de Organizações Sociais (PEOS) por meio da Lei nº 7.027/1997, revogada pela Lei Estadual nº. 8.647/2003, que juntamente aos Decretos nº 8.890/2004 e o nº 9.588/2005, formam o atual regimento do programa. Por meio do PEOS, o Estado transfere a gestão de serviços e atividades não exclusivas às OS, assegurando o caráter público à entidade de direito privado, bem como autonomia administrativa e financeira, cuja relação é formalizada pelo contrato de gestão (COELHO FILHO, 2012; BAHIA, 2016a). A figura a seguir demonstra a estrutura de governança do PEOS.

Figura 5 – Estrutura de governança do PEOS



Fonte: BAHIA (2016, p. 12)

O PEOS é operacionalizado pela Secretaria da Administração do Estado (SAEB) por meio da Superintendência de Gestão e Inovação (SGI), na qualidade de Secretaria Executiva do Conselho de Gestão das Organizações Sociais (CONGEOS) e pelas Secretarias de Estado com parcerias firmadas com OS, que são responsáveis pelo planejamento do serviço, além do acompanhamento, monitoramento e avaliação do contrato de gestão.

Desde que realizado o Processo Seletivo e assinado o contrato de gestão, o Estado, através da Secretaria responsável pelo serviço/atividade a ser transferido, compromete-se a assegurar o repasse dos recursos financeiros, instalações e equipamentos necessários ao funcionamento da unidade e, em contrapartida, a contratada presta os serviços, objetivando o alcance das metas estabelecidas contratualmente, sendo fiscalizada pela comissão de avaliação, além de ser submetida a auditorias periódicas pela Auditoria Geral do Estado (AGE), pelo controle externo do Tribunal de Contas, e na área da saúde pela Auditoria do SUS/BA. O exercício desses níveis de controle está alinhado ao entendimento de Melo (2012), que considera importante a institucionalização de controles capazes de contribuir para a redução da assimetria de informações existente nessa modalidade de delegação da prestação de serviços públicos.

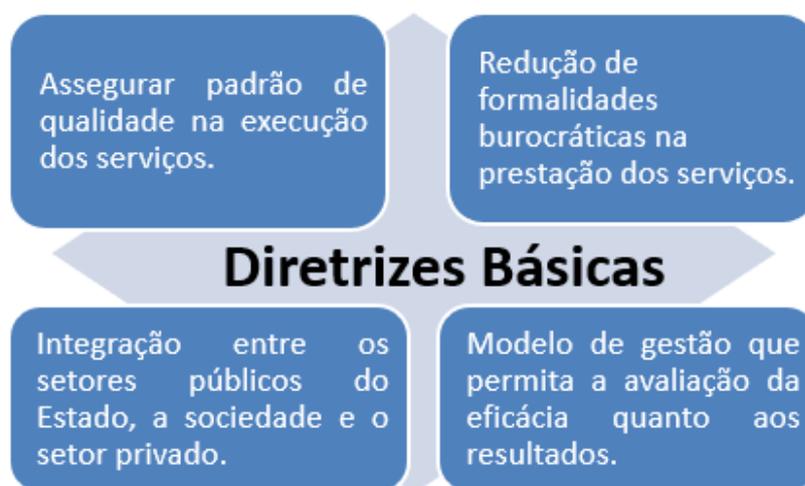
Para o desenvolvimento da atribuição de fiscalização dos contratos de gestão, os órgãos e entidades da Administração deverão dispor de servidores treinados, com capacidade técnica para fiscalizar a execução do objeto e as prestações de contas das OSs, emitindo relatórios técnicos trimestrais e relatório consolidado ao final do exercício financeiro, que será encaminhado pelo Secretário da área ao Tribunal de Contas do Estado da Bahia (TCE/BA), juntamente ao seu parecer conclusivo. Esse fluxo possibilita o julgamento das contas da Secretaria. No entanto, ações de auditoria podem também ser executas diretamente por auditores do TCE/BA (BAHIA, 2019).

Essa orientação do TCE/BA, quanto à necessidade de estruturação da fiscalização dos contratos, converge com os ensinamentos de Silva (2014), considerando que a fiscalização exercida por profissionais capacitados possibilita o aprimoramento na aferição de resultados e contribui para a melhoria do controle público. Como também dialoga com Cavalcante e De Luca (2013) e Teixeira e Gomes (2019), diante da possibilidade de redução dos problemas de agência, na medida em que a adoção de mecanismos de governança, dentre os quais o controle, promove maior eficiência administrativa e transmite segurança ao cidadão sobre os resultados da gestão pública.

Na área da saúde da Bahia, a partir de 2007, como sinaliza Coelho Filho (2012), houve expansão da publicização. Atualmente, são 23 unidades de saúde geridas por OS,

compreendendo 18 hospitais, quatro UPAs e uma unidade de emergência. Esse modelo requer que gestor público do Sistema Estadual de Saúde regule, monitore, avalie e controle a atividade assumida pela OS, visando garantir a integralidade da assistência, enquanto cabe à contratada o gerenciamento e a prestação do serviço de acordo com os critérios estabelecidos no Edital de Seleção e no Contrato de Gestão, alinhados às diretrizes básicas do PEOS, ilustradas a seguir.

Figura 6 – Diretrizes básicas do PEOS



Fonte: elaboração própria, baseado em Bahia (2003)

Tais diretrizes pressupõem que a OS, ao absorver a gestão das unidades de saúde, mediante a celebração do contrato de gestão, fundamente-se no propósito de prestar assistência à saúde gratuita e de melhor qualidade aos usuários do Sistema Único de Saúde (SUS); que seja favorecida a efetiva redução das formalidades burocráticas e garantida a flexibilidade administrativa na prestação dos serviços de saúde, com atenção aos princípios que regem a administração pública; que se amplie a capacidade decisória do gestor da unidade de saúde; que se implante um modelo de gerência sob a concepção administrativa por objetivos traçados em um plano de ação, com a avaliação dos resultados alcançados face às metas pactuadas.

Reconhecendo os ensinamentos de Araújo (2002), Matias-Pereira (2010a, 2016) e IFAC e CIPFA (2014), observa-se que a PEOS impõe à administração pública a necessidade de implantação da cultura gerencial, pautada pela avaliação do desempenho das instituições contratadas, com foco na qualidade no serviço prestado, transparência e controle social. Para tanto, o aprimoramento da governança é um mecanismo necessário para a garantia do desempenho da política pública. Nessa perspectiva, o tópico a seguir explora os elementos de

governança presentes nos contratos de gestão celebrados pela Secretaria da Saúde do Estado da Bahia (Sesab) decorrentes da publicização dos serviços de saúde.

#### 4.2 ELEMENTOS DE GOVERNANÇA PRESENTES NOS CONTRATOS DE GESTÃO CELEBRADOS PELA SESAB

A análise dos contratos de gestão celebrados pela Sesab com OS para a gestão de unidades hospitalares possibilitou identificar a presença de cláusulas relacionadas às categorias de análise que ancoram esse estudo, quais sejam: estruturação da governança; alocação e gestão dos recursos financeiros; operação e monitoramento; promoção da transparência; e garantia da *accountability*.

Os contratos seguem um modelo padronizado, previamente aprovado pela Procuradoria Geral do Estado da Bahia (PGE/BA) e pelo CONGEOS. Neles estão estabelecidas obrigações para as partes, buscando assegurar que, na transferência da gestão hospitalar para as OSs, haja o fortalecimento das práticas assistenciais e gerenciais, a aplicação racional de recursos, incorporação de tecnologias em saúde e qualificação dos processos de trabalho que proporcionem o cuidado integral em saúde com resolutividade, atuação em rede, participação social e transparência, de forma a atender as necessidades de assistência à saúde em consonância com as diretrizes do PEOS. No tocante à estruturação da governança, observa-se que é estabelecido que a Contratante, a Sesab, através da SAIS, é responsável pela supervisão, fiscalização e avaliação do contrato de gestão, e emitirá relatório técnico sobre o cumprimento das cláusulas contratuais e das metas pactuadas, bem como sobre a economicidade no desenvolvimento das respectivas atividades/serviços.

Quanto à alocação e gestão dos recursos financeiros, a Sesab é obrigada a prover à contratada os meios financeiros necessários à execução contratual, mediante pagamento mensal, em conta corrente aberta especificamente para a movimentação dos recursos do contrato, sendo as parcelas mensais compostas de valor fixo (70% do orçamento mensal) e uma parte variável (30% do orçamento mensal), estando esta última condicionada à avaliação trimestral dos indicadores de desempenho qualitativo e quantitativo, cuja valoração é estabelecida no Anexo Técnico do Contrato de Gestão. Para início das atividades, a contratante se compromete a pagar a primeira parcela até o 5º dia útil da data da assinatura do instrumento contratual e as parcelas seguintes até o 5º dia útil do mês subsequente à prestação dos serviços.

Por sua vez, a contratada fica condicionada a movimentar os recursos financeiros transferidos pelo Estado da Bahia à execução do objeto do Contrato de Gestão em conta bancária específica e exclusiva, vinculada ao hospital, de modo que os recursos transferidos não sejam confundidos com os recursos próprios da Organização Social. Em caso de atraso da contratante nos pagamentos mensais, a OS poderá realizar adiantamentos com recursos próprios a essa conta bancária exclusiva, tendo reconhecido as despesas efetivadas, desde que em montante igual ou inferior aos valores ainda não desembolsados, que estejam previstos em contrato. É obrigatório que seja implantado e implementado sistema de apuração de custos da Unidade, em até 180 (cento e oitenta) dias após a assinatura do contrato; e as despesas de remuneração, encargos trabalhistas e vantagem de qualquer natureza estão limitadas ao teto máximo de 65% dos recursos públicos repassados.

Quanto à operação e monitoramento, a Sesab deve prover à OS a adequada estrutura física, materiais permanentes, equipamentos e instrumentos para a gestão, operacionalização e execução das ações e serviços de saúde do hospital; bem como eliminar fatores restritivos à flexibilidade da ação administrativa e gerencial da contratada, proporcionando condições para que esta exerça sua autonomia administrativa, necessária para o alcance dos objetivos contratuais.

O desenvolvimento do controle e avaliação periódica da unidade, com geração de relatórios, é exercido por preposto designado pelo Secretário da Saúde, o qual fará o acompanhamento da execução das atividades assistenciais, mediante inspeção tanto presencial, quanto documental. Na hipótese de risco quanto à continuidade dos serviços de saúde prestados à população, há previsão de que o Estado possa assumir a execução dos serviços que foram transferidos para a OS.

A OS deve assegurar que a gestão, operacionalização e execução das ações e serviços de saúde sejam desenvolvidas mediante aplicação de técnicas modernas e adequadas que possibilitem a adequação da estrutura funcional, a manutenção física dos equipamentos e o provimento dos insumos (materiais) necessários à garantia do pleno funcionamento da unidade hospitalar, cujas principais cláusulas contratuais estão a seguir agrupadas.

Quadro 10 – Obrigações da Contratada relacionadas à operação e monitoramento dos contratos de gestão

| Grupo         | Obrigações da Contratada  |
|---------------|---|
| Funcionamento | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Providenciar e manter atualizadas todas as licenças e os alvarás junto às repartições competentes, necessárias à execução dos serviços.</li> </ul>   |
| Pessoal       | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Garantir quadro de recursos humanos qualificado e em quantidade compatível aos serviços contratados.</li> <li>• Contratar pessoal mediante processo seletivo, com a observância aos princípios da legalidade, da impessoalidade, da publicidade, da moralidade e da isonomia previstos no artigo 37 da Constituição Federal.</li> </ul>  |
| Suprimentos   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Manter estoque, em qualidade e quantidade suficiente, de medicamentos, material médico-hospitalares correlatos, de forma a garantir o pleno funcionamento da unidade.</li> </ul>   |
| Equipamentos  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Prestar assistência técnica e manutenção preventiva e corretiva de forma contínua aos equipamentos e instalações hidráulicas, elétricas e de gases em geral.</li> <li>• Os serviços terceirizados, de manutenção de equipamentos, de infraestrutura e médico-hospitalares, deverão ser realizados exclusivamente por empresas autorizadas pelo fabricante.</li> <li>• Devolver à contratante, após término do contrato, toda a área, os equipamentos, as instalações e os utensílios em perfeitas condições de uso, substituindo aqueles que não mais suportarem recuperação.</li> </ul>   |
| Assistência   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Assistir de forma abrangente a clientela que demande à Unidade, espontaneamente, sem exclusões, procedendo os devidos registros e expedidas as Autorizações de Internações Hospitalares.</li> <li>• Implementar o uso de protocolos médicos, de enfermagem, administrativos, de atendimentos e movimentação de pacientes.</li> <li>• Identificar suas carências em matéria diagnóstica e/ou terapêutica que justifiquem a necessidade de encaminhamento a outros serviços de saúde, apresentando à Sesab, mensalmente, relatório mensal dos encaminhamentos ocorridos.</li> <li>• Alcançar os índices de produtividade e qualidade definidos no Anexo Técnico do contrato.</li> <li>• Acompanhar e monitorar o tempo de espera dos pacientes.</li> <li>• Manter em pleno funcionamento as Comissões Clínicas e grupos de trabalho: Comissão Interna de Prevenção de Acidentes de Trabalho; Grupo de Trabalho em Humanização; Comissão de Ética Médica; Comissão de Ética de Enfermagem; Comissão de Controle de Infecção Hospitalar; Comissão de Avaliação do Prontuário do paciente; Comissão de Avaliação e Revisão de Óbitos e Comitê de Fármaco, Tecno e Vigilância.</li> <li>• Manter (ou adotar medidas visando à obtenção de acreditação hospitalar em caso de haver proposto em sua oferta) a sua acreditação atual durante todo o período de vigência do contrato.</li> <li>• Realizar a gestão da unidade, seguindo as diretrizes da Política Nacional de Humanização do SUS, definidas pelo Ministério da Saúde, dando ênfase à clínica ampliada.</li> <li>• Realizar a gestão dos leitos da unidade, tendo em vista o aproveitamento mais eficiente e eficaz deles.</li> <li>• Realizar ações que colaborem com a articulação da rede de serviços, objetivando assegurar a integralidade do cuidado.</li> <li>• Implantar um Programa de Gerenciamento de Resíduos Sólidos de Saúde (PGRSS), mantendo-o atualizado.</li> </ul> |

Fonte: elaboração própria, baseado nos contratos de gestão da Sesab

Percebe-se que essas obrigações relacionadas à contratada visam à garantia do pleno funcionamento da unidade, aos direitos dos usuários do SUS, à qualidade da assistência prestada, bem como à salvaguarda do patrimônio do Estado, cedido para a OS, e apresentam-

se como condições fundamentais para a operação e monitoramento dos contratos de gestão, que são elementos essenciais para a implementação da governança.

Quanto à promoção da transparência, são poucas cláusulas estabelecidas que se relacionam a essa categoria de análise da pesquisa. Destacam-se aqui, a obrigatoriedade da contratada em manter registro atualizado de todos os atendimentos efetuados no hospital, disponibilizando a qualquer momento à contratante e auditorias do SUS, as fichas e prontuários da clientela, assim como todos os demais documentos que comprovem a confiabilidade e segurança dos serviços prestados; manter atualizado mensalmente o Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde (CNES); e que seja disponibilizado espaço físico e acesso à internet para possibilitar o funcionamento da Ouvidoria do SUS/Bahia no hospital, cujos recursos humanos deverão ser garantidos pela Sesab.

Para a garantia da *accountability*, as regras para prestação de contas da contratada impõem a apresentação até o 5º dia útil do mês seguinte, a Nota Fiscal/Fatura dos serviços efetivamente executados no mês anterior, acompanhada de Relatórios Gerenciais e comprovantes; bem como encaminhamento, nos prazos e instrumentos definidos pela Sesab, das informações sobre as atividades desenvolvidas e relativas à gestão dos recursos financeiros recebidos e movimentados pelo hospital. É obrigatório também que sejam apresentados mensalmente os comprovantes de quitação de despesas efetuados no mês imediatamente anterior, dos gastos com água, energia elétrica, telefone, encargos sociais, fornecimento de vale transporte e alimentação, folha de pagamento de pessoal, incluindo os terceirizados.

O contrato estabelece mecanismo que condiciona o pagamento mensal da parcela de valor variável do contrato a uma avaliação trimestral do cumprimento das metas, possibilitando que a Sesab aplique o desconto definido, compatível ao valor correspondente, para cada mês de descumprimento. Sendo que a parte variável será paga mensalmente, junto à parte fixa, e os eventuais ajustes financeiros a menor, decorrentes da avaliação do desempenho, serão realizados no mês subsequente ao trimestre avaliado.

No processo de acompanhamento e supervisão, a contratante poderá recomendar a alteração de valores, que implicará a revisão das metas pactuadas, ou recomendar revisão das metas, o que acarretará em alteração do valor global pactuado, tendo como base o custo relativo, desde que devidamente justificada e aceita pelas partes, cabendo, nesses casos, a celebração de Termos Aditivos. Está prevista a elaboração de relatório técnico trimestral pela SAIS, com envio ao Secretário Estadual da Saúde, ao órgão deliberativo da Contratada e à Secretaria Executiva do CONGEOS, até o último dia do mês subsequente ao encerramento de

cada trimestre do exercício financeiro. E ao final de cada exercício financeiro, esses relatórios devem ser consolidados e encaminhados, no prazo máximo de 60 dias, acompanhado de seu parecer conclusivo, ao Tribunal de Contas do Estado.

A rescisão contratual é possível por ato unilateral da Contratante em caso de descumprimento, por parte da Contratada, ainda que parcial, das cláusulas que inviabilizem a execução dos objetivos e metas previstas, decorrentes de má gestão, culpa e/ou dolo; por acordo entre as partes, tendo em vista o interesse público; e pode ocorrer por ato unilateral da Contratada nas hipóteses: de atrasos dos repasses devidos pela Contratante, superiores a 90 (noventa) dias da data fixada para pagamento, cabendo à Contratada notificar a Sesab, formalizando a rescisão e motivando-a devidamente; bem como se comprovado desequilíbrio econômico-financeiro do contrato que inviabilize o cumprimento das metas estabelecidas no Plano Operacional, sem que tenha havido a repactuação da avença.

A OS deve instalar Serviço de Atendimento ao Cliente (SAC), produzindo relatórios mensais sobre suas atividades, arquivando-os para ser objeto de avaliação, em visita técnica realizada pela Sesab; assim como, é obrigatório que seja implantado modelo normatizado de pesquisa de satisfação pós-atendimento, procedendo-se a leitura, análise e adoção de medidas de melhoria, no prazo máximo de 30 dias úteis, em relação às sugestões, às queixas e às reclamações que receber através da aplicação da pesquisa, visando a qualidade no atendimento.

O quadro a seguir dá ao leitor uma melhor visualização dos elementos de governança presentes nos contratos de gestão, associados às categorias de análise estudadas.

Quadro 11 – Síntese dos elementos de governança dos contratos de gestão

| <b>Categoria de análise</b>                 | <b>Subcategorias</b>                                       | <b>Elementos de governança presentes nos contratos</b>  |
|---|--|---|
| Estruturação da governança                  | Institucionalização das estruturas de governança e gestão. | Há definição da Superintendência responsável pela supervisão, fiscalização e avaliação do contrato de gestão, no entanto não há detalhamento de toda a estrutura e funcionamento do sistema de governança.  |
|   | Sistema de controle interno dos contratos de gestão.       | A Sesab deve desenvolver ações de controle e avaliação periódicas relativas ao desempenho das OSs.  |
| Alocação e gestão dos recursos financeiros. | Aplicação dos recursos financeiros.                        | Há cláusulas que obrigam a Sesab a garantir, mensalmente, os recursos financeiros para execução contratual, e regras que condicionam o pagamento do valor variável (30% do orçamento mensal) à avaliação trimestral dos indicadores de desempenho.<br>Obrigatoriedade de a movimentação dos recursos recebidos ocorrer em conta bancária específica e exclusiva, vinculada ao hospital. |

|                                   |  |   |
|-----------------------------------|--|---|
|                                   | Gerenciamento dos custos.  | São impostas obrigações de implantação de sistema de apuração de custos na unidade, bem como limitação de uso de 65% dos recursos públicos repassados para aplicação em despesas de remuneração, encargos trabalhistas e vantagem de qualquer natureza.   |
| Operação e monitoramento.         | Gerenciamento dos recursos necessários à implementação dos contratos de gestão.              | Ao transferir a gestão para a OS, a Sesab deve garantir a adequação da estrutura física, dos materiais permanentes e dos equipamentos para a operacionalização e execução das ações e serviços de saúde do hospital.<br>São estabelecidas diversas obrigações para a OS, relativas à adequação da estrutura funcional, manutenção física dos equipamentos e ao provimento dos insumos.  |
|                                   | Gerenciamento da qualidade.  | São estabelecidas diversas obrigações para a OS, relativas à qualidade da assistência prestada. Assim como são definidas metas de qualidade que balizam o pagamento da parcela variável.  |
|                                   | Gerenciamento dos riscos.  | Na hipótese de haver risco de descontinuidade da prestação dos serviços de saúde, a Sesab deverá assumir a execução destes.   |
| Promoção da transparência         | Disponibilização de informações à sociedade.   | É obrigatória a manutenção atualizada dos dados no CNES.<br>A OS deve disponibilizar espaço físico e acesso à internet para possibilitar o funcionamento da Ouvidoria do SUS/Bahia.   |
|                                   | Disponibilização de dados e informações confiáveis sobre a execução dos contratos de gestão. | A OS deve manter registro atualizado de todos os atendimentos efetuados, disponibilizando, a qualquer momento, à contratante e às auditorias do SUS, as fichas e prontuários da clientela, assim como todos os demais documentos que comprovem a confiabilidade e segurança dos serviços prestados.   |
| Garantia da <i>accountability</i> | Prestação de contas periódicas.  | Há regras para prestação de contas da OS e obrigatoriedade de apresentação de comprovantes de quitação de despesas.<br>A SAIS deve elaborar relatórios técnicos trimestrais e encaminhar ao Secretário Estadual da Saúde, ao órgão deliberativo da Contratada e à Secretaria Executiva do CONGEOS; e ao final do exercício deve enviar o consolidado desses relatórios ao Tribunal de Contas do Estado.                                       |
|                                   | Aplicação de medidas corretivas e sanções em casos de impropriedades.                        | A OS deve instalar o SAC; implantar pesquisa de satisfação pós-atendimento; e adotar medidas de melhoria relacionadas às sugestões, queixas e reclamações recebidas.<br>Há previsão de desconto no pagamento mensal em caso de descumprimento de metas qualitativas e quantitativas.<br>São estabelecidas hipóteses de rescisão contratual por ato unilateral da Contratante; por acordo entre as partes; e por ato unilateral da Contratada. |

Fonte: elaboração própria, baseado nos contratos de gestão da Sesab

As regras estabelecidas no modelo de contrato de gestão adotado pela Sesab regulam a relação entre poder público e OS, como nos ensinam Alexandrino e Paulo (2013), assim como os mecanismos de governança, aqui identificados, contribuem para a redução do risco de assimetria de informações em função dos interesses distintos das partes envolvidas, apontado por Melo (2012). Nessa perspectiva, o instrumento contratual foi adotado, pelos auditores da Auditoria do SUS/BA, como um critério fundamental para avaliação desse modelo de gestão. Assim, a operacionalização das auditorias e seus resultados serão analisados no próximo tópico.

### 4.3 EFEITOS DAS AÇÕES DA AUDITORIA DO SUS/BA NA IMPLEMENTAÇÃO DA GOVERNANÇA PÚBLICA DOS CONTRATOS DE GESTÃO

Para a consecução do objetivo desse estudo – analisar os efeitos das ações da Auditoria do SUS/BA na implementação da governança pública dos contratos de gestão – realizaram-se análises da trajetória da operacionalização das auditorias de contratos de gestão e dos resultados de seis auditorias realizadas no período 2016-2019, ancoradas nas categorias temáticas: estruturação da governança; alocação e gestão dos recursos financeiros; operação e monitoramento; promoção da transparência; garantia da *accountability*; e efetividade da auditoria. A seguir, serão descritos os dados levantados em cada uma das etapas de análise.

#### 4.3.1 A operacionalização das auditorias de contrato de gestão, no âmbito da Auditoria do SUS/BA

A Auditoria do SUS/BA, órgão integrante da estrutura da Secretaria da Saúde da Bahia (Sesab), foi o primeiro componente estadual do SNA a ser formalmente constituído pela Lei Estadual nº. 6.812 de 1995 (BAHIA, 1995). Possui autonomia no exercício de suas funções, sendo composto por um quadro técnico de auditores concursados nas áreas de qualificação: Medicina, Enfermagem, Odontologia, Farmácia, Administração, Ciências Contábeis e Economia. Tem evoluído como uma importante ferramenta para a implementação das ações da gestão no âmbito da Secretaria, com a realização de auditorias que avaliam a adequada aplicação dos recursos financeiros e a qualidade da prestação dos serviços em saúde, visando ao cumprimento de sua missão de assegurar a conformidade das ações, serviços e aplicação de recursos do SUS com as normas e resultados estabelecidos no estado. A existência de componente implantado, com propósito definido e munido de recursos organizacionais, como indica Brasil, 2018a, é essencial para incremento da governança na saúde.

Para o adequado exercício de suas atribuições de controle e fiscalização, no sistema de governança do SUS, a Auditoria do SUS/BA elabora seu planejamento de forma alinhada ao Plano Estadual de Saúde e ao Plano Plurianual de Saúde, considerando que esses documentos apresentam os compromissos assumidos pela gestão estadual quanto à política pública de saúde. Essa sintonia dos instrumentos de planejamento é fundamental para que o órgão de auditoria desempenhe a atribuição, indicada por Rocha e Quintiere (2011), de avaliação operacional dos programas e projetos governamentais. Assim como favorece sua atuação

como um instrumento de governança, como indica Brasil (2007), ao considerar que as recomendações da auditoria visam auxiliar os gestores na adoção de melhores condutas tanto na gestão dos recursos, quanto na prestação dos serviços; e oportunizam a retroalimentação do planejamento governamental.

As ações da Auditoria do SUS/BA integram o compromisso nove (9) do PES 2016-2019, que diz respeito ao fortalecimento da capacidade de gestão estadual do SUS-BA, qualificando as ações de sistematização, monitoramento e fiscalização, ampliando os canais de diálogo com a sociedade e o exercício do controle social. Para o alcance desse compromisso, são estabelecidas três iniciativas da Auditoria: “1) Auditar gestão, sistemas e programas de saúde no âmbito do estado da Bahia; 2) Auditar contratos, convênios, consórcios públicos e outros instrumentos congêneres celebrados com recursos do Fundo Estadual de Saúde; e 3) Apurar as denúncias de irregularidades no SUS/BA” (BAHIA, 2016b, p. 9).

Nessa perspectiva, o PEA 2016-2019 estruturou as linhas de ações programadas para o cumprimento do compromisso assumido, dentre as quais a programação de auditorias dos contratos de gestão. Essa priorização deu-se em consideração ao quantitativo de unidades hospitalares estaduais geridas por OS; ao volume de recursos envolvidos; e em função do treinamento promovido pela Secretaria da Administração do Estado da Bahia (Saeb), que contratou empresa de consultoria para elaboração de manual de Auditoria Operacional e de Regularidade dos Contratos de Gestão e para capacitação dos servidores, dentre os quais auditores em saúde.

Após a participação da qualificação, uma equipe de auditores foi designada para o desenvolvimento de auditoria piloto, visando à aplicação da metodologia definida no manual. Esses profissionais identificaram lacunas na metodologia, por estar focada nos controles internos da OS, então aprimoraram sua aplicação com o desenvolvimento de matrizes de planejamento contemplando todos os aspectos importantes para avaliação das obrigações contratuais e das especificidades da prestação de serviços de saúde, considerando os riscos envolvidos na modalidade de contratação mediante contrato de gestão.

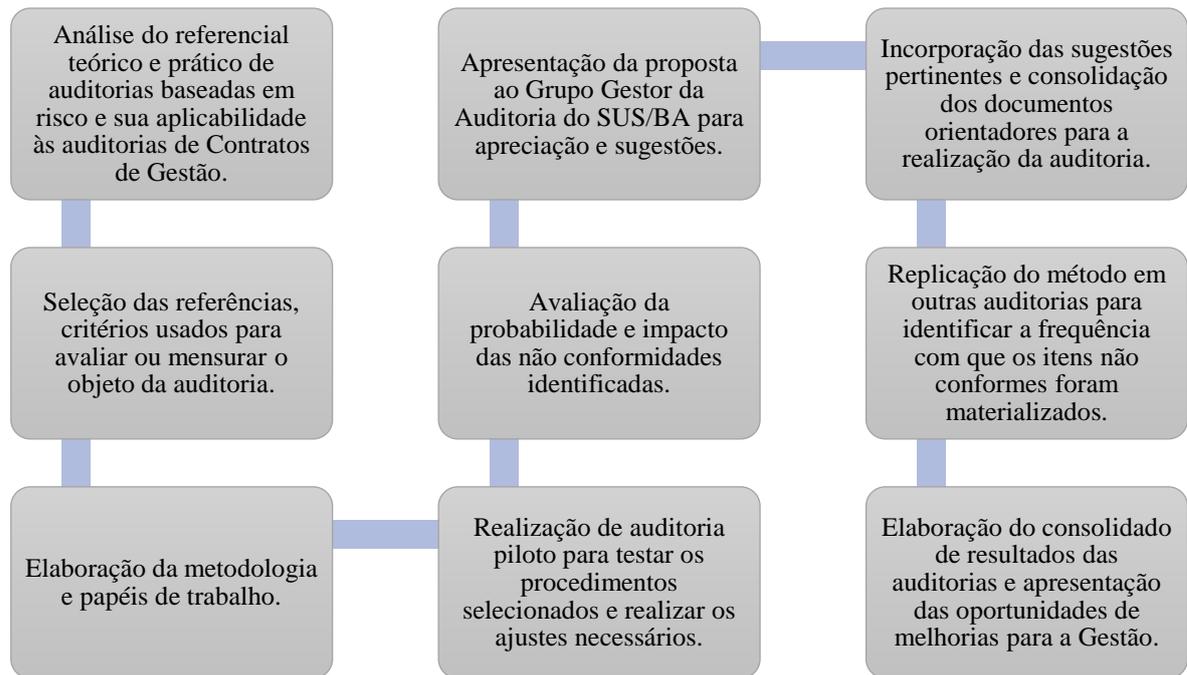
As auditorias, relacionadas às unidades hospitalares sob gestão de OS, foram desenvolvidas com base na Abordagem de Risco do *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO), avaliando-se os riscos envolvidos que possam comprometer o alcance dos objetivos dessa modalidade de gestão. As auditorias com foco na execução dos contratos de gestão contribuem para evitar desvios em relação ao que foi estabelecido contratualmente, e representam a ação fiscalizatória defendida por Barbosa,

Tardivo e Barbosa (2016). Acrescenta-se que a adoção de parâmetros de riscos no seu desenvolvimento, como indicam Brasil (2018d) e IIA (2018), é uma prática que fortalece a governança corporativa.

A implantação dessa abordagem possibilitou a qualificação do trabalho da Auditoria do SUS/BA, com a elaboração de metodologia e papéis de trabalho específicos, e oportunizou a construção de relatórios que informam sobre a aderência dos instrumentos formais (Proposta de Trabalho e Contrato de Gestão) ao PEOS e o cumprimento das obrigações estabelecidas no contrato, subsidiando a Gestão Pública com informações relevantes para a avaliação do desempenho das OSs e dos setores da Sesab, responsáveis pelo controle da execução do Contrato de Gestão, configurando-se em importante instrumento de gestão.

Os auditores que iniciaram o processo de desenvolvimento metodológico, integrantes da Equipe III da Auditoria do SUS/BA, inscreveram a experiência, em 2019, no Prêmio de Boas Práticas de Trabalho no Serviço Público Estadual – 10ª edição, promovido pelo Governo do Estado da Bahia, na categoria Melhoria dos Processos de Trabalho, e catalogaram diversos documentos que registram a trajetória de implantação dessa prática de qualificação das auditorias. A análise desses documentos permitiu observar que o trabalho foi pautado pelos objetivos: a) promover o conhecimento sobre auditoria baseada em risco; b) disponibilizar procedimentos e técnicas para a realização de auditorias baseadas em riscos em Contratos de Gestão na área da Saúde, de maneira eficiente e eficaz; c) desenvolver e aprimorar o trabalho do auditor, com a implantação de método que incorpore critérios de boas práticas internacionais em uso no setor público; d) fornecer orientação sobre a forma e o conteúdo do relatório de auditoria; e) elaborar relatório de auditoria com informações qualificadas, relevantes e consistentes. O processo de construção percorreu diversas etapas, a seguir demonstradas.

Figura 7 – Ciclo da implantação da metodologia das auditorias dos contratos de gestão



Fonte: elaboração própria, com os dados obtidos na análise documental

A partir da criação do Grupo de Trabalho de Auditoria de Contrato de Gestão, composto por auditores da área financeira e assistencial e a coordenação da equipe, foram realizadas reuniões para estudo do PEOS, da Auditoria Baseada em Risco no Setor Público e do Manual de Auditoria Operacional e de Regularidade, para apreensão do arcabouço conceitual e dos procedimentos e técnicas utilizadas. Também foram consultados o Manual Padrões de Auditoria de Conformidade do TCU e os roteiros de auditoria existentes na Auditoria do SUS/BA, como o Roteiro de Auditoria Hospitalar e Roteiro para realização de Auditoria Financeira de Unidades Estaduais sob Gestão em Parceria.

As referências e critérios usados para avaliar ou mensurar o objeto da auditoria foram baseados no contrato de gestão selecionado para ser auditado e na proposta de trabalho apresentada pela OS na seleção pública. Partindo-se para a discussão do escopo da auditoria (extensão do trabalho) e objetivo, definição de metodologia e elaboração de instrumentos (Matrizes de planejamento, relação de itens de verificação – checklist, comunicados de auditoria).

A primeira auditoria ocorreu a partir de dezembro de 2015, sendo intitulada de auditoria piloto, quando foram verificados os processos: Gestão do Contrato/Controle; Gestão Financeira; Gestão de Pessoal; Acesso à Assistência; Assistência ao Paciente; Gestão da Qualidade; Gestão do Suprimento; e Gestão Patrimonial, guiados por questões de auditorias. Esse escopo ampliado permitiu a coleta de informações sobre todos os aspectos do contrato de

gestão - relacionados à execução, desempenho e prestação de contas da OS, assim como ao controle e aos pagamentos da Sesab - visando ao posterior mapeamento de risco e à seleção dos itens mais importantes a serem incorporados nas auditorias seguintes. Os achados dessa auditoria foram apresentados, em reunião ocorrida em outubro de 2016, ao Secretário de Saúde do Estado da Bahia e aos técnicos da Secretaria envolvidos no controle e avaliação do contrato de gestão, oportunizando a discussão ampliada das não conformidades identificadas.

Apresentaram-se as Matrizes de Planejamento aos membros do Grupo Gestor da Auditoria do SUS/BA, que trouxeram sugestões que foram contempladas pelo Grupo de Trabalho nos ajustes da metodologia e instrumentos utilizados para aplicação na segunda auditoria piloto. Os resultados dessas duas auditorias possibilitaram analisar a probabilidade e impacto das não conformidades identificadas, o mapeamento do risco, e seleção dos itens a serem verificados nas auditorias posteriores, considerando-se o grau de risco, entendido como quanto a não conformidade prejudica o alcance do objetivo proposto pela Gestão Pública ao contratar a OS para gestão, organização e execução das ações e serviços de saúde na unidade hospitalar, cujos critérios adotados para Avaliação do Risco são descritos a seguir.

Quadro 12 – Critérios adotados pela Auditoria do SUS/BA para Avaliação do Risco

| Componente de Avaliação | Conceituação   | Critérios para classificação   |
|-------------------------|--|--|
| <b>Probabilidade</b>    | Representa a forma com que um risco pode ser materializado, conforme julgamento do auditor, diante do volume de transações envolvidas em determinado objetivo de controle por subprocesso.   | Ocorrência de não conformidades relacionadas ao item de controle do <i>check list</i> padronizado.<br>Probabilidade baixa – Ausência de não conformidade.<br>Probabilidade média – ocorrência em até metade das auditorias.<br>Probabilidade alta - ocorrência em mais da metade das auditorias.   |
| <b>Impacto</b>          | Representa o efeito da materialização de um evento e sua caracterização como risco, conforme julgamento do auditor. Descreve o grau de influência com que a materialização de um risco pode afetar a execução do Contrato de Gestão. | Adotado como critério a avaliação da Natureza do risco operacional.<br>Impacto alto – impactos adversos em operações que afetam os objetivos estratégicos.<br>Impacto médio – impactos adversos em operações que afetam parcialmente os objetivos estratégicos.<br>Impacto baixo - impactos adversos em operações afetando áreas isoladas. |

Fonte: elaboração própria, com os dados obtidos na análise documental

Essa avaliação adotou, como parâmetro de probabilidade, a frequência com que as não conformidades foram identificadas em auditorias distintas; e para o impacto, o quanto a materialização do risco pode comprometer a execução contratual, ambos nos níveis alto, médio e baixo. A matriz de risco foi o produto decorrente do cruzamento da análise das variantes impacto e probabilidade, e serviu como base para priorização dos aspectos que deveriam ser objeto de análise nas auditorias subsequentes, priorizando-se os riscos médios e altos.

A partir de novembro de 2016, houve a ampliação da equipe de auditores envolvidos nesse tipo de atividade, com treinamento em serviço e realização de auditorias para verificar a aderência dos instrumentos formais (Proposta de Trabalho e Contrato de Gestão) ao PEOS, assim como o cumprimento das obrigações estabelecidas no contrato pelas partes (Sesab e OS). Para tanto, todas as auditorias adotaram o escopo, metodologia e papéis de trabalho propostos, cuja execução foi norteada por 22 questões de auditoria vinculadas aos processos de gestão.

O processo de aprimoramento foi constante, com realização de oficinas de trabalho, envolvendo todos os auditores da Equipe III da Auditoria do SUS/BA. Na discussão realizada em fevereiro de 2018, houve novo mapeamento de risco das não conformidades identificadas, visando à análise da manutenção ou alteração dos riscos dos itens selecionados para verificação, dado o aumento da frequência com que as não conformidades vinham sendo materializadas nas auditorias; bem como foram incorporados os aspectos introduzidos no novo padrão de Contrato de Gestão firmado pela Sesab, que apresentou alterações de cláusulas contratuais, principalmente nas relacionadas à sistemática de avaliação de desempenho da OS.

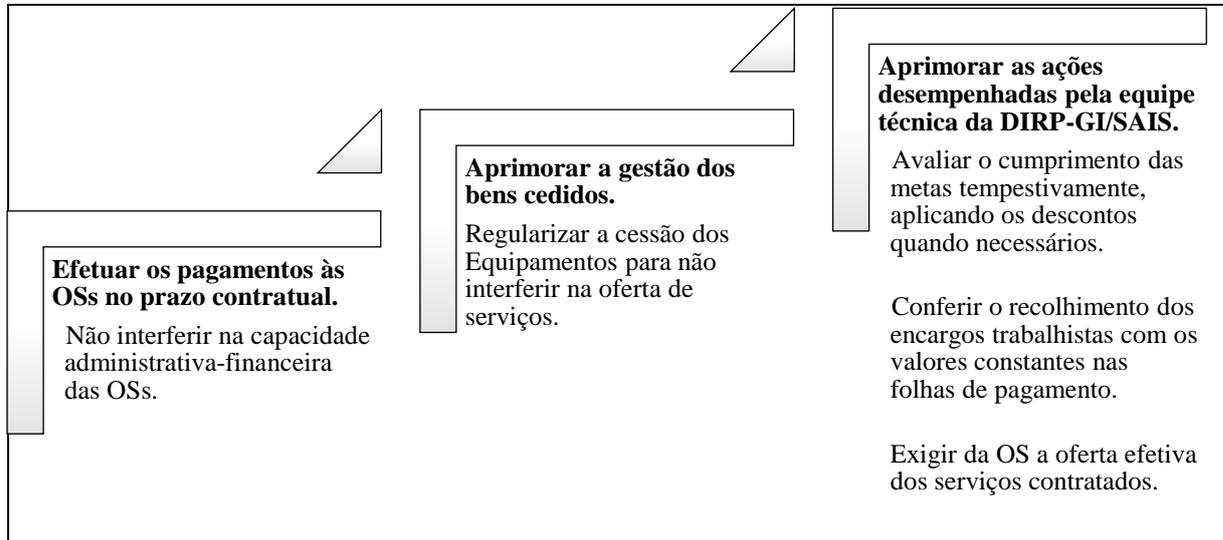
Um destaque importante dessa oficina foi a revisão das questões de auditoria, reduzindo em três: 1) Se a OS promove assistência à saúde segundo parâmetros definidos no Contrato de Gestão; 2) Se a OS cumpre as obrigações financeiras e trabalhistas e realiza a prestação de contas conforme definido no contrato de gestão; e 3) Se a Sesab desenvolve as ações de controle e avaliação, e efetua os pagamentos conforme definido no contrato de gestão.

A metodologia da auditoria foi estabelecida compondo modelos de relatório, Matrizes de Planejamento, Relação de itens de verificação – *Checklist*, Comunicados de Auditoria, Planilhas para análise de indicadores de produção e qualidade, sendo incorporada no processo de trabalho do setor, em todas as auditorias de Contrato de Gestão. Este esforço de instrumentalização padronizada está em sintonia com Fortini e Shermam (2017) e Petter e Machado (2014), considerando a natureza instrumental das ações de auditoria. E diante da complexidade do objeto auditado, a padronização de procedimentos é importante para a garantia do alcance dos objetivos e proporciona a evidenciação de desvios da execução contratual.

A metodologia implantada favoreceu a elaboração do consolidado dos resultados das 10 auditorias realizadas nos anos de 2016 e 2017, que foi apresentado, pela Diretoria da Auditoria e Coordenação de Equipe, ao Secretário de Saúde, ao Superintendente da SAIS e

aos técnicos da secretaria, em reunião realizada em agosto de 2018, sendo destacadas três oportunidades de melhoria, com o detalhamento de sugestões de ações para correção da operacionalização dos controles da Sesab, a seguir ilustrado.

Figura 8 – Oportunidades de melhoria – Sesab



Fonte: elaboração própria, com dados obtidos na análise documental

Os problemas destacados interferem na operacionalização da governança da política pública de saúde, na medida em que a Contratante descumpra com a obrigação de pagamento na data estabelecida em contrato, refletindo negativamente na gestão financeira da OS; da mesma forma que, ao não ceder os equipamentos necessários, prejudica a prestação dos serviços; assim como as fragilidades no controle e acompanhamento podem comprometer os resultados esperados. Essa iniciativa, de munir os gestores de informações relevantes para correção dos problemas identificados, demonstra a efetividade da Auditoria do SUS/BA, viabilizada com o intuito de contribuir para a capacidade de governança da Sesab no acompanhamento, fiscalização e avaliação de resultados dos contratos de gestão.

Ao comunicar à alta administração os problemas que comprometem a operacionalização dos contratos de gestão, a Auditoria do SUS/BA está cumprindo sua função de avaliação independente, como preconizado pelo Instituto dos Auditores Internos (2013), atuando na terceira linha de defesa. Essa ação também fortalece a governança corporativa, em função de a avaliação contribuir para a identificação de aspectos críticos que precisam ser enfrentados, para a melhoria da eficiência e da qualidade dos serviços disponibilizados à sociedade, como indicam Barbosa, Tardivo e Barbosa (2016), Brasil (2018d) e IIA (2018).

As auditorias seguiram o fluxo processual do regulamento da Auditoria do SUS/BA, estabelecido pelo Decreto Estadual nº 7.884 de 2000, com envio do relatório preliminar mediante notificação dos auditados, assegurando-se o direito de defesa do interessado. Após a

análise da defesa, emitiram-se os relatórios finais, a publicação no Diário Oficial do Estado (DOE) do acolhimento do Secretário Estadual de Saúde das Recomendações da Auditoria e envio do Relatório Final aos notificados. Após esgotadas as fases recursais regulamentares, houve os encaminhamentos aos órgãos internos da Sesab e externos - dentre os quais destacam-se o Ministério Público Estadual, Tribunal de Contas do Estado, Conselho Estadual de Saúde, CONGEOS e Procuradoria Geral do Estado -, para as providências cabíveis em cada caso.

Após os encaminhamentos finais, o processo de auditoria é arquivado temporariamente, sendo desarquivado para registro de possíveis desdobramentos, provenientes das ações realizadas pelos órgãos que tenham adotado medidas corretivas, para saneamento das não conformidades identificadas pela Auditoria. Nesses casos, os auditores são informados sobre esses desdobramentos, em seguida ocorre o registro dos ofícios recebidos no sistema da auditoria e no processo e, por fim, o seu encerramento.

Esses encaminhamentos sugerem o funcionamento de uma estrutura integrada de controle interno, como indicam Fortini e Shermam (2017), que possibilita à Administração Pública o alcance dos seus objetivos; contribui para a promoção da transparência, na medida em que os relatórios apresentam informações relevantes da execução dos contratos de gestão; bem como possibilita que sejam aplicadas medidas corretivas e sanções necessárias para a garantia da *accountability*, representando práticas essenciais, recomendadas por Brasil 2020a, para implementação do mecanismo de controle da governança pública.

No entanto, os relatórios de auditoria não são publicados em site oficial, dificultando o acesso às informações relativas às ações da Auditoria e quanto à execução dos contratos para a sociedade, o que não está aderente às práticas indicadas por Brasil (2020a) quanto à necessidade de assegurar a transparência às partes interessadas por meio da disponibilização dos dados, admitindo-se o sigilo como exceção, nos termos da legislação pertinente.

Observam-se também oportunidades de melhorias nos processos de trabalho, uma vez que, nos fluxos definidos na Auditoria do SUS/BA, não há previsão de realização de reuniões para apresentação dos resultados das auditorias às partes interessadas; bem como sobre a utilização dos desdobramentos provenientes das medidas adotadas pelos órgãos internos e externos na elaboração do seu PEA, levando-se em consideração que a adoção de um acompanhamento sistemático e a discussão dos resultados dos trabalhos são práticas, frisadas por Brasil (2020a), para a garantia da efetividade da auditoria interna.

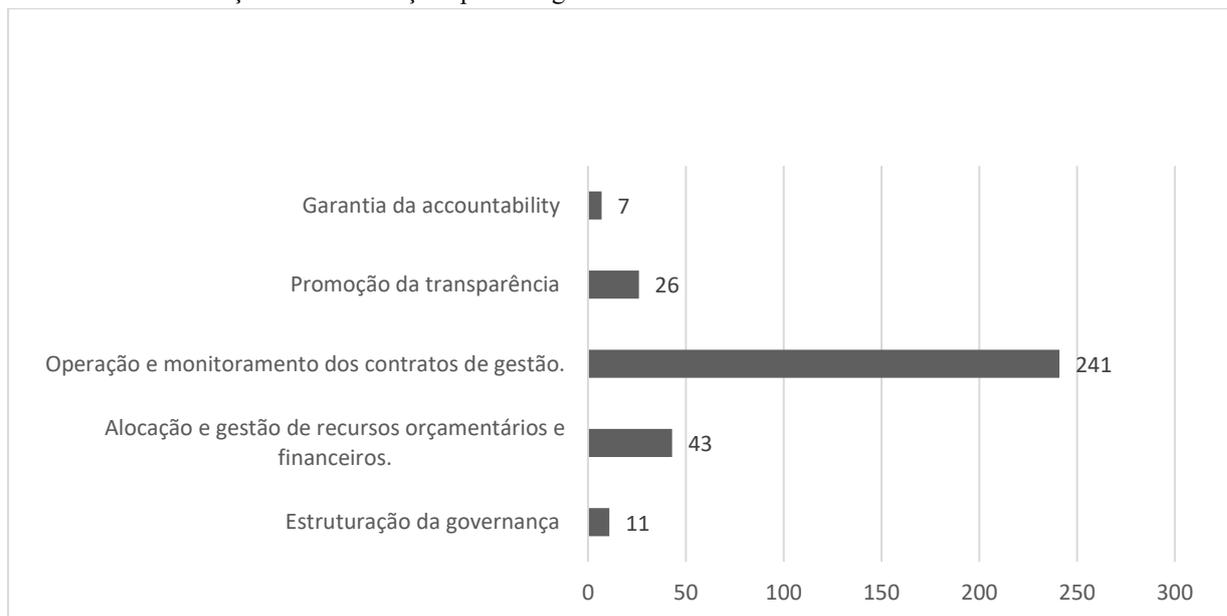
Ao longo do período compreendido entre 2016 e 2019, foram realizadas 16 auditorias para avaliação da execução dos contratos de gestão. Ocorreram outras auditorias para

apuração de denúncias; no entanto, não contemplaram a mesma metodologia, por estarem relacionadas aos aspectos específicos denunciados. O presente estudo aprofundou-se na análise dos relatórios de seis auditorias que haviam cumprido as etapas recursais do processo administrativo da Auditoria do SUS/BA, por já terem garantido o amplo direito ao contraditório, com resultados publicados no DOE e encaminhamentos internos e externos realizados, cuja análise será apresentada na próxima sessão.

#### 4.3.2 O que os relatórios revelam sobre as fragilidades na Governança dos Contratos de Gestão

A análise dos relatórios das auditorias dos contratos de gestão, seguindo a metodologia já detalhada no Capítulo 3, permitiu observar que das 328 constatações registradas, 241 estão relacionadas à operação e monitoramento dos contratos de gestão, enquanto apenas 7 estão relacionadas à garantia da *accountability*, conforme ilustrado a seguir.

Gráfico 1 – Distribuição das constatações por Categoria de Análise



Fonte: elaboração própria

Essa distribuição pode ser justificada pelo amplo escopo da auditoria, que focou tanto os aspectos relacionados à execução da prestação do serviço, quanto aspectos relacionados ao controle e acompanhamento da Sesab. Assim como, em função da matriz de planejamento e *checklist* das auditorias terem como principal critério o contrato de gestão, que apresenta muitas cláusulas relacionadas à operação e monitoramento.

No que diz respeito à institucionalização da estrutura de governança e gestão, os relatórios indicam a que a Diretoria de Gestão da Rede Própria, mediante a Diretoria da Rede Própria sob Gestão Indireta (DIRP-GI) é o órgão da Sesab responsável pelo monitoramento, controle e avaliação dos contratos de gestão celebrados com as OSs. No entanto, os auditores constataram que o quadro de recursos humanos desta diretoria não é suficiente para atender as atribuições regimentais. Fato este, inclusive, declarado pela Diretora da DIRP-GI em Comunicação Interna, que está anexada ao relatório, indicando as dificuldades enfrentadas na realização do trabalho, decorrentes do subdimensionamento da equipe, que conta apenas com a disponibilidade de 7 técnicos de monitoramento e avaliação para o acompanhamento de 21 unidades hospitalares, sob esse modelo de gestão na época do documento.

No que se refere ao desempenho do sistema de controle interno nas suas funções de fiscalização, monitoramento e avaliação dos contratos de gestão, constatou-se que a metodologia definida para monitoramento e avaliação não está sendo cumprida. A padronização existente prevê a análise sistemática das informações enviadas pelo hospital, bem como dos dados informativos do sistema Datasus; visitas técnicas regulares aos hospitais, por parte dos técnicos da Diretoria; e elaboração de relatórios técnicos a partir das avaliações trimestrais. No entanto, os relatórios de auditoria informam inadequações, tais como: a) os relatórios trimestrais e anuais elaborados não atendem ao padrão de relatório técnico estabelecido na Resolução CONGEOS nº15/2013; b) não há envio tempestivo dos relatórios técnicos aos CONGEOS, TCE e órgão deliberativo das OSs; c) insuficiência no quantitativo de visitas dos técnicos aos hospitais para avaliação in loco quanto à qualidade dos serviços prestados; d) os sistemas de informações oficiais não são utilizados para avaliação da produção da OS; e) na avaliação do desempenho das metas estabelecidas em contrato é aplicada a composição de média trimestral, sem fazer a avaliação do desempenho mensal dos indicadores de qualidade e produção. Um dos relatórios avaliados ressalta a recorrência dessas inadequações em diversas auditorias, sem que tenham sido adotadas as medidas necessárias para o desenvolvimento adequado das ações de acompanhamento, fiscalização, avaliação dos contratos de gestão.

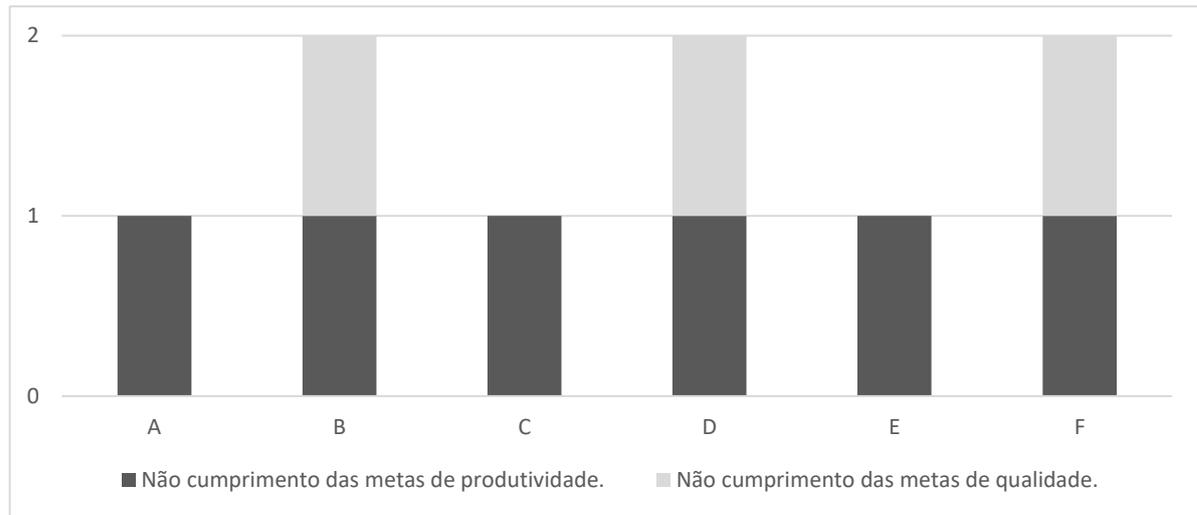
Sobre a alocação e gestão de recursos orçamentários e financeiros, está evidente nos relatórios que a Sesab não realizou os pagamentos da 1ª parcela de todos os contratos analisados, de forma antecipada, bem como descumpriu o prazo definido contratualmente para os pagamentos mensais, o que propiciou a ocorrência de transferências entre contas bancárias da OS para honrar os compromissos administrativos das unidades. No entanto, outras movimentações foram identificadas que não se justificam pelos atrasos de repasses, a

exemplo de transferências de valores entre contas de distintas OSs e evidências de que funcionários de duas unidades prestaram serviços em outros hospitais, não relacionadas ao contrato de gestão, o que demonstra indícios de uso indevido do recurso público. Assim como foram constatadas ocorrências de pagamentos de despesas não compatíveis ao contrato de gestão e deficiência no controle sobre pagamentos relativos às empresas de prestação de serviços médicos, dentre outras fragilidades observadas na gestão financeira das Organizações Sociais.

Quanto à categoria operacionalização e monitoramento, há evidências de que alguns equipamentos não foram disponibilizados pela Sesab e outros são muito antigos e desgastados, o que compromete o pleno funcionamento dos serviços. Nesse quesito, foram comprovadas fragilidades das OSs na manutenção preventiva e corretiva dos equipamentos. São evidentes faltas de medicamentos e materiais pensos, decorrentes de fragilidades nos processos de aquisição. Na análise da subcategoria - provimento de recursos humanos, observa-se que há fragilidades na Política de Desenvolvimento de Pessoal; que as OSs não disponibilizam o quantitativo mínimo de profissionais definidos na Proposta de Trabalho/Contrato, com destaque para as especialidades médicas pactuadas; e deficiência nos controles internos para a verificação da efetiva prestação dos serviços médicos.

Na avaliação da qualidade dos serviços oferecidos, evidencia-se o descumprimento das OSs de diversas obrigações definidas nos contratos de gestão que prejudicam o acesso à assistência à saúde dos usuários, com destaque para os problemas: a) não implantação de tecnologias de gestão que garantam a fidedignidade dos dados e celeridade na disponibilização de informações gerenciais; b) ausência de elaboração e implantação de normas relacionadas aos processos assistenciais, comprometendo a padronização dos procedimentos de qualidade e uniformização de condutas entre os profissionais; c) fragilidade na adoção de procedimentos de redução de riscos aos pacientes e profissionais; d) funcionamento inadequado de comissões hospitalares obrigatórias; e) implantação inadequada do Acolhimento com Classificação de Risco nos Serviços de Urgência/Emergência dos hospitais; f) restrição de oferta dos serviços ambulatoriais pactuados por problemas de equipamentos ou ausência de especialidades médicas; e g) restrições de acesso de procedimentos cirúrgicos. Em todos os relatórios analisados há registro de que a OS apresentou desempenho abaixo das metas estabelecidas, conforme ilustrado no gráfico a seguir.

Gráfico 2 – Descumprimento de metas por unidade auditada



Fonte: elaboração própria

Em todas as unidades auditadas, houve descumprimento de metas de produtividade, sejam elas relacionadas à produção ambulatorial ou hospitalar. Enquanto três delas não alcançaram os indicadores estabelecidos para qualidade, sendo comum o não alcance de metas relativas à avaliação da satisfação dos pacientes, acrescentam-se as evidências de fragilidades no funcionamento do SAC, registradas em cinco auditorias, o que indica a não garantia da *accountability* por parte das OSs, na gestão desses hospitais.

Nos pagamentos das parcelas mensais executados pela Sesab, não foram realizados os descontos devidos, decorrentes do baixo desempenho das OSs nas metas de produção, o que compromete a garantia da *accountability* por parte da contratante. Os relatórios de auditoria demonstram a produção realizada, os cálculos do cumprimento das metas e dos valores relativos ao descumprimento das mesmas, recomendando que sejam providenciados os descontos nos valores indicados. Nesse aspecto, há uma relevante contribuição da Auditoria do SUS/BA, mediante aplicação de medidas corretivas para saneamento das impropriedades detectadas. No entanto, os relatórios não avançam no aspecto da identificação dos responsáveis que deram causa, sendo, portanto, uma oportunidade de melhoria nas auditorias, entendendo-se, como indicado por Brasil (2020a), que a responsabilização dos agentes públicos por seus atos é uma ação necessária, exigindo-se a adoção de procedimentos padronizados para apuração e tratamento dos desvios cometidos.

Em relação à promoção da transparência, observa-se que há registros de que os Relatórios de Informações Hospitalares (RIH), documento de prestação de contas da OS, apresentam informações de despesas não efetivas, o que compromete o acompanhamento do

gasto do recurso público. Outras constatações pontuam diversos problemas relacionados às informações divergentes nos dados apresentados pelas OSs, tais como: cadastro desatualizado no SCNES; inadequações no processo de informação sobre a produção hospitalar e ambulatorial; divergências sobre recursos humanos das unidades, dentre outras ocorrências observadas pontualmente em cada unidade auditada. Nos relatórios, não há constatações sobre o papel da Sesab na promoção da transparência, o que pode ser justificado em função de os contratos não contemplarem cláusulas direcionadas à contratante que estejam associadas a essa categoria de análise da pesquisa. O quadro a seguir detalha as não conformidades mais frequentes nas auditorias e suas respectivas recomendações, relativas às categorias de análise.

Quadro 13 – Síntese das não conformidades mais frequentes relacionadas aos elementos de governança dos contratos de gestão

| <b>Categoria de análise</b>                | <b>Não conformidades</b>   | <b>Frequência</b> | <b>Recomendações</b>  |
|--|--|-------------------|---|
| Estruturação da governança                 | Inadequações nas atividades de acompanhamento, fiscalização, avaliação e supervisão do Contrato de Gestão. | 6                 | Instituir processo de trabalho que possibilite o adequado acompanhamento e fiscalização do Contrato de Gestão.  |
| Alocação e gestão dos recursos financeiros | Pagamentos das parcelas contratuais realizados pela SESAB com atraso.                                      | 6                 | Garantir o pagamento das parcelas mensais dentro do prazo estabelecido em contrato, a fim de evitar interferência na capacidade administrativa da OS.   |
|  | Transferências indevidas de recursos financeiros entre contas bancárias pertencentes à OS.                 | 6                 | Movimentar os recursos financeiros transferidos pela SESAB em virtude do Contrato de Gestão em conta bancária específica e exclusiva.   |
|  | Pagamentos de Despesas não compatíveis ao Contrato de Gestão.  | 3                 | Comprovar a regularidade da realização da despesa, demonstrando o nexo entre o desembolso dos recursos e os comprovantes de despesas realizadas, com vistas à consecução do objeto acordado.<br>Recompor o valor apurado na conta corrente vinculada ao Contrato de Gestão de forma a regularizar a situação e evitar um desequilíbrio futuro na execução contratual.                           |
|  | Pagamento realizado por prestação de serviços médicos acima do valor estabelecido em contrato.             | 3                 | Realizar pagamentos conforme valores estabelecidos em contrato. Elaborar contratos contendo cláusulas que assegurem a programação e acompanhamento dos serviços prestados e possibilitem a avaliação da eficácia dos resultados dos serviços, conforme diretrizes básicas da Lei Estadual nº 8.647 de 29/07/03.   |
|  | Funcionários da unidade prestando serviços em outras Unidades, não relacionadas ao Contrato de Gestão.     | 2                 | Adotar medidas de acompanhamento junto à OS para verificar se os contratos de prestação de serviços celebrados por esta entidade em função do Contrato de Gestão estão restritos ao objetivo do mesmo, buscando assim evitar onerar o contrato de gestão.<br>Utilizar os recursos (financeiros, humanos, materiais) exclusivamente nas atividades relacionadas ao objeto do Contrato de Gestão. |
| Operação e monitoramento                   | Inadequações na estrutura física, instalações e/ou equipamentos do hospital.                               | 6                 | Providenciar as adequações na estrutura física e provimento dos equipamentos e materiais necessários ao pleno funcionamento dos serviços conforme Contrato de Gestão.   |
|  | Fragilidades nos serviços de manutenção preventiva e corretiva.  | 6                 | Aperfeiçoar os controles internos para assegurar a guarda, conservação e manutenção adequadas dos equipamentos cedidos pela SESAB.<br>Realizar manutenções preventivas e corretivas de equipamentos e instalações visando   |

|  |   |  |   |
|--|---|--|---|
|  |   |  | promover a contínua e tempestiva conservação e recuperação dos equipamentos.  |
| Falta de Medicamentos e/ou insumos.  | 5 |  | Manter a disponibilidade dos medicamentos que compõem a Relação de Medicamentos Padronizados no hospital, de forma a atender as prescrições em prontuário dos pacientes.<br>Assegurar o provimento dos insumos necessários à garantia do pleno funcionamento do hospital.   |
| A Unidade não possui Plano de Cargos e Salários e Sistema de Avaliação de Desempenho implantados.  | 6 |  | Implantar Plano de Cargos e Salários e Sistema de Avaliação de Desempenho conforme previsto na Proposta de Trabalho.  |
| Inexistência do quantitativo mínimo de Recursos Humanos previstos na Proposta de Trabalho da OS vinculada ao Contrato de Gestão.               | 6 |  | Adequar o quantitativo de pessoal disponibilizado para exercício no hospital ao determinado na Proposta de Trabalho e Contrato de gestão.   |
| Deficiência nos instrumentos usados para garantir o controle da frequência dos profissionais que atuam na Unidade.                             | 5 |  | Estabelecer a forma de contratação de pessoal conforme determinado no Contrato de Gestão e controle da frequência dos profissionais médicos que assegurem a verificação do efetivo cumprimento da carga horária contratual.   |
| Inadequações no processo de gestão de leitos.  | 6 |  | Implementar as ações definidas na Proposta de Trabalho para a gestão de leitos.<br>Realizar ações para gestão de leitos, tendo em vista monitoramento e acompanhamento do tempo de espera para realização de procedimentos eletivos, bem como o monitoramento dos cancelamentos de cirurgias por motivos administrativos, permitindo utilização mais eficaz e eficiente dos leitos da unidade conforme determinação contratual. |
| Os Sistemas de Informações existentes não automatizaram todos os processos primários e de apoio do hospital definidos no Contrato.             | 6 |  | Automatizar os processos primários e de apoio do hospital, definido no Contrato de Gestão.  |
| A OS não monitora o tempo de resposta às solicitações dos exames de apoio diagnóstico.   | 5 |  | Instituir o monitoramento do tempo de execução dos exames de apoio diagnóstico após a solicitação, para favorecer a execução do serviço em conformidade ao estabelecido no Contrato de Gestão.  |
| A Política de Segurança do Trabalho não foi integralmente implantada.  | 5 |  | Implantar o Serviço de Engenharia de Segurança e Medicina do Trabalho - SESMT no hospital, com o adequado quadro de pessoal técnico necessário ao serviço.  |
| Não foram implantadas políticas e práticas voltadas à segurança do paciente, em desacordo ao Instrumento Contratual e a legislação específica. | 4 |  | Instituir políticas e práticas voltadas à segurança do paciente, conforme estabelecido no Contrato de Gestão.   |
| Não cumprimento das metas de produtividade Hospitalar estabelecidas no Contrato de Gestão.   | 5 |  | Cumprir as metas de produção hospitalar como estabelecido no Contrato de Gestão.<br>Rever as metas de produção hospitalar por especialidade, adequando o quantitativo disponibilizado à necessidade da demanda de internamento e da capacidade resolutive da unidade, com a consequente revisão do valor financeiro.  |

|                                   |  |   |   |
|-----------------------------------|--|---|---|
|                                   | Não cumprimento das metas de produtividade ambulatorial estabelecidas no Contrato de Gestão.   | 4 | Identificar as causas da não produção de procedimentos contratados e avaliar a necessidade de adequação das metas, com a consequente alteração do valor pactuado.   |
|                                   | Não cumprimento de metas estabelecidas para indicadores de qualidade.  | 3 | Acompanhar o desenvolvimento das ações relacionadas às operações de qualidade definidas em Contrato, para implementar medidas corretivas oportunas, visando ao alcance de metas.  |
| Promoção da transparência         | Cadastro desatualizado no Sistema Cadastro de Estabelecimento de Saúde (SCNES).  | 3 | Manter o cadastro da unidade no SCNES atualizado, em cumprimento às determinações do Contrato de Gestão e a Portaria MS/GM nº 1.646/2015.   |
|                                   | Relatório de Informações Hospitalares (RIH) apresenta informações de despesas não efetivas.  | 5 | Efetuar os registros nos relatórios de prestação de contas conforme determinação contratual e que reflitam a realidade da execução do Contrato de Gestão.   |
|                                   | Inadequações no processo de informação sobre a Produção Hospitalar.  | 2 | Observar as normas contidas no Manual Técnico Operacional do SIH do Ministério da Saúde de janeiro/2017 ao realizar os registros de produção hospitalar.  |
| Garantia da <i>accountability</i> | Os relatórios trimestrais e anuais elaborados pela DIRP - GI não atenderam ao padrão de relatório técnico estabelecido na Resolução CONGEOS nº15/2013. | 2 | Elaborar relatórios seguindo o padrão estabelecido na Resolução CONGEOS nº15/2013.  |
|                                   | Fragilidades no Serviço de Atendimento ao Cliente (SAC).   | 5 | Garantir que o setor notificado realize a análise da queixa do paciente ou familiar, registrando as condutas assumidas no Relatório de Reclamação/Sugestão do Cliente.<br>Monitorar o prazo de adoção das medidas de melhorias no atendimento, visando implementá-las no prazo estabelecido em contrato.<br>Desenvolver metodologia de pesquisa de satisfação do cliente ou de sua família que garanta a consistência dos resultados.<br>Garantir o funcionamento do SAC. |
|                                   | Descontos devidos por baixo desempenho de metas de produção não foram realizados.  | 5 | Providenciar junto à OS o ressarcimento ao FES/BA do valor calculado, atualizado monetariamente, em função dos descontos contratuais devidos, porém não efetuados.  |

Fonte: elaboração própria, baseado nas auditorias de contratos de gestão

As recomendações feitas pelos auditores visam ao saneamento dos problemas identificados, orientando que sejam cumpridas as obrigações contratualmente estabelecidas e contribuindo para a tomada de decisões pela alta administração, o que reflete o papel importante da auditoria, ressaltado por IIA (2018) e Castro (2018), como mecanismo de governança.

No entanto, a frequência com que as não conformidades ocorrem repetidamente, em auditorias distintas, demonstra a fragilidade na implementação da governança dos contratos de gestão da Sesab e sugerem que as providências necessárias não foram efetivamente adotadas, o que contraria as práticas defendidas por Brasil (2020a) quanto à necessidade de realização de acompanhamento sistemático das recomendações e formalização sobre eventuais decisões de não implementação das mesmas, de forma a assegurar a efetividade das ações da auditoria interna. Essas fragilidades sinalizam que a Auditoria do SUS/BA, enquanto instância de apoio à governança, necessita incluir em sua programação a rotina de realização de auditorias de acompanhamento dos contratos auditados.

A análise do funcionamento da Auditoria do SUS/BA e dos relatórios das auditorias dos contratos de gestão permitiu observar as contribuições sintetizadas no quadro a seguir.

Quadro 14 – Síntese das contribuições da Auditoria do SUS/BA para a governança pública

| Evidência   | Contribuições para a governança pública   | Autores que fundamentam   |
|---|---|---|
| Componente do SNA com atuação regulamentada e munido de recursos organizacionais.   | A existência de componente implantado, regulamentado, com propósito definido e munido de recursos organizacionais, como indica Brasil, 2018a, é essencial para incremento da governança na saúde.   | Brasil (2018a)  |
| Planejamento da Auditoria do SUS/BA alinhado ao Plano Estadual de Saúde e ao Plano Plurianual de Saúde.   | Esse alinhamento dos instrumentos de planejamento é fundamental para que a Auditoria desempenhe a atribuição de avaliação operacional dos programas e projetos governamentais.<br>Assim como favorece sua atuação como um instrumento de governança, pois as recomendações da auditoria visam auxiliar os gestores na adoção de melhores condutas tanto na gestão dos recursos, quanto na prestação dos serviços, e oportunizam a retroalimentação do planejamento governamental. | Rocha e Quintiere (2011);<br>Brasil (2007)                        |
| Priorização das auditorias de contratos de gestão leva em consideração os riscos financeiros envolvidos nesse tipo de contratação.                            | As auditorias com foco na execução dos contratos de gestão contribuem para evitar desvios em relação ao que foi estabelecido contratualmente, e representa a ação fiscalizatória. A adoção de parâmetros de riscos no seu desenvolvimento fortalece a governança corporativa.   | Barbosa, Tardivo e Barbosa (2016);<br>Brasil (2018d) e IIA (2018) |
| Inovação, metodologia no desenvolvimento das auditorias com vistas à apresentação de relatório munido de informações qualificadas, relevantes e consistentes. | A avaliação independente da Auditoria, qualificada e fundamenta, sobre a eficiência da execução contratual e dos controles implantados pela Sesab, é um indicativo do seu desempenho como um mecanismo importante de governança, considerando que a independência e a avaliação objetiva são alguns dos requisitos para essa qualificação.  | IIA (2018) e Castro (2018)  |

|   |  |   |
|---|--|---|
| Padronização dos papéis de trabalho da Auditoria.   | Diante da natureza instrumental das ações de auditoria e da complexidade do objeto auditado, a padronização de procedimentos é importante para a garantia do alcance dos objetivos e proporciona a evidenciação de desvios da execução contratual.   | Fortini e Shermam (2017) e Petter e Machado (2014)                        |
| Apresentação dos resultados das auditorias aos gestores responsáveis na Secretaria.   | Ao comunicar à alta administração os problemas que comprometem a operacionalização dos contratos de gestão, a Auditoria do SUS/BA está cumprindo sua função de avaliação independente, atuando na terceira linha de defesa. Assim como essa ação fortalece a governança corporativa, em função de a avaliação contribuir para a identificação de aspectos críticos que precisam ser enfrentados, para a melhoria da eficiência e da qualidade dos serviços disponibilizados à sociedade.   | IIA (2013); Barbosa, Tardivo e Barbosa (2016); Brasil (2018d); IIA (2018) |
| Apresentação das oportunidades de melhoria, com o detalhamento de sugestões de ações para correção da operacionalização dos controles da Sesab.           |  |   |
| Encaminhamentos aos órgãos internos da Sesab e externos para as providências cabíveis.  | Esses encaminhamentos sugerem o funcionamento de uma estrutura integrada de controle interno que possibilita à Administração Pública o alcance dos seus objetivos; contribui para a promoção da transparência, na medida em que os relatórios apresentam informações relevantes da execução dos contratos de gestão; bem como possibilita que sejam aplicadas medidas corretivas e sanções necessárias para a garantia da <i>accountability</i> , representando práticas essenciais para implementação do mecanismo de controle da governança pública. | Fortini e Shermam (2017); Brasil (2020a)                                  |
| Os relatórios de auditoria apresentam recomendações para correção das não conformidades relacionadas aos elementos de governança dos contratos de gestão. | As recomendações feitas pelos auditores visam à correção dos problemas identificados quanto ao cumprimento do contrato e contribuem para a tomada de decisões da alta administração, o que reflete o papel importante da auditoria como mecanismo de governança.   | IIA (2018) e Castro (2018)  |

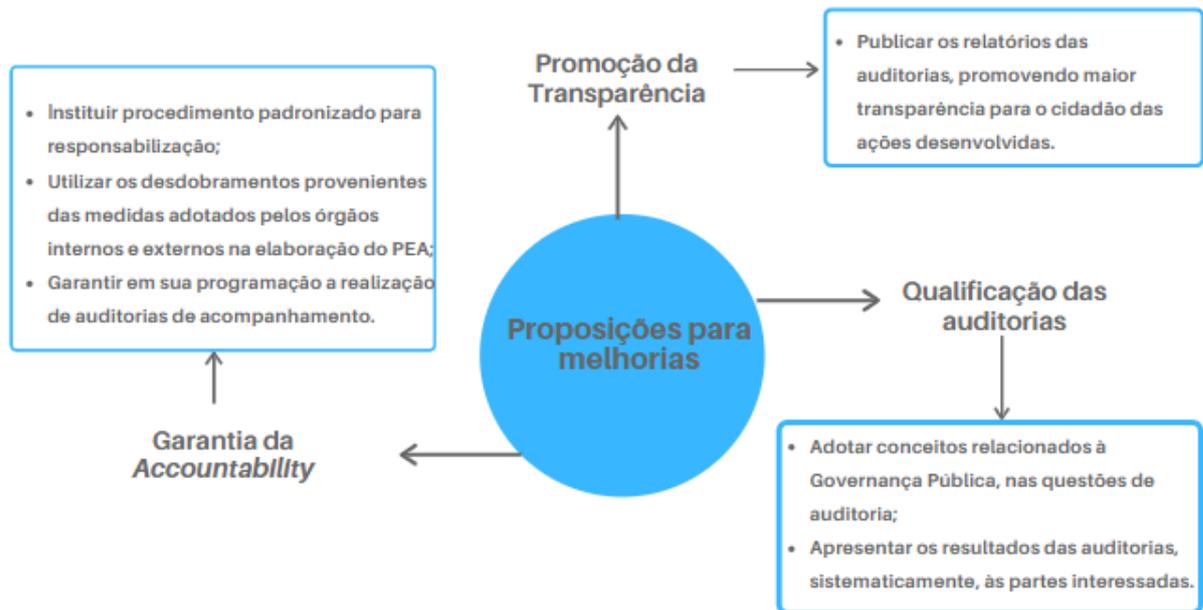
Fonte: elaboração própria

As contribuições evidenciadas e a viabilidade de enquadramento de todas as não conformidades, constantes nos relatórios, nas categorias de análise estudadas, indicam que, embora nas auditorias a governança não seja mencionada explicitamente, a avaliação dela é uma prática da Auditoria do SUS/BA. Nessa perspectiva, no próximo tópico serão apresentadas proposições de melhorias para operacionalização das auditorias, que favoreçam a avaliação da governança pública.

#### 4.4 PROPOSIÇÕES DE MELHORIAS PARA A AVALIAÇÃO DA GOVERNANÇA

A análise permitiu a evidenciação de pontos sensíveis para o alcance da efetividade das ações da Auditoria do SUS/BA, para os quais propõem-se as melhorias a seguir ilustradas.

Figura 9 – Proposições de melhorias para a Auditoria do SUS/BA



Fonte: elaboração própria

Essas proposições visam aprimorar as práticas relativas à promoção da transparência e à garantia da *accountability* e à qualificação das auditorias, que podem ampliar a efetividade do órgão de auditoria no desempenho das suas funções no sistema de governança da Sesab. Nesse sentido, vislumbra-se a criação de três grupos de trabalho na Auditoria do SUS/BA que desenvolvam atividades voltadas aos eixos indicados.

No eixo promoção da transparência, são necessários esforços do grupo de trabalho para o desenvolvimento de sistema de auditoria que seja aderente às normas relacionadas ao acesso à informação e à proteção de dados, bem como a reformulação do site da Sesab, criando campo específico para publicação dos relatórios de auditoria, ampliando assim, o acesso à informação e a transparência das ações da Auditoria do SUS/BA.

Ao segundo grupo, propõe-se o enfrentamento das questões relacionadas à garantia da *accountability*, iniciando com a padronização da identificação dos responsáveis pelas não conformidades, mediante a implementação da Matriz de Responsabilização em uma auditoria "Piloto"; e na sequência, a realização de treinamento dos demais auditores para disseminação da prática. Ainda nesse eixo, sugere-se a revisão dos fluxos da Auditoria do SUS/BA quanto

aos desdobramentos das auditorias, de forma que os retornos dos auditados e dos órgãos que tomaram providências, decorrentes das auditorias realizadas, sejam mais bem explorados como indicador da implementação das recomendações da auditoria e como balizador para o planejamento do órgão, com a programação de auditorias de acompanhamento.

No que se refere à qualificação das auditorias de contrato de gestão, recomenda-se que um grupo formado por auditores que já tenham experiência nesse tipo de auditoria, revise a matriz de riscos, baseada nos resultados de todas as auditorias realizadas, assim como reformule as questões de auditoria, incorporando os conceitos relacionados à Governança Pública. Para essa remodelagem, recomenda-se que sejam adaptadas as categorias temáticas: estruturação da governança; alocação e gestão dos recursos financeiros; operação e monitoramento; promoção da transparência; garantia da *accountability*, bem como as questões que guiaram esse estudo. Cabendo aqui o destaque da viabilidade de adoção de escopo que contemple todas as categorias ou, pontualmente, aquelas que apresentem maiores riscos associados que possam comprometer o desempenho da Política Pública de Saúde.

Por fim, outro aspecto relevante é a necessidade de se instituir uma rotina de apresentação dos resultados das auditorias às partes interessadas (gestores da Sesab, auditados e Conselho Estadual de Saúde), podendo ocorrer na periodicidade quadrimestral, seguindo o mesmo padrão de frequência dos relatórios de gestão. A proposição dessa prática ancora-se no entendimento de que esse canal de comunicação pode contribuir tanto para a promoção da transparência, quanto para a garantia da *accountability*, na medida em que possibilita maior discussão sobre as medidas que precisam ser tomadas para a correção dos problemas identificados nas auditorias. Na sequência, apresentam-se as considerações finais, limitações e sugestões para estudos futuros.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta dissertação teve como objetivo analisar os limites e possibilidades de a Auditoria do Sistema Único de Saúde da Bahia contribuir na implementação da governança pública dos contratos de gestão celebrados pela Secretaria da Saúde do Estado da Bahia com Organizações Sociais para gestão de unidades hospitalares. Salienta-se que foram consideradas, neste processo analítico, as concepções apresentadas por diferentes autores que se debruçam sobre a temática, com ênfase nas proposições feitas pelo TCU relativas à implementação dos mecanismos de governança e à avaliação do nível de maturidade de políticas públicas.

Os achados, resultantes da análise dos dados da pesquisa documental, confirmaram o pressuposto básico da pesquisa, demonstrando que Auditoria do SUS/BA possui o potencial de contribuir para o aprimoramento da governança pública dos contratos de gestão da Sesab, na medida em que as recomendações feitas pelos auditores sejam implantadas pelos setores responsáveis pelo controle da execução dos contratos de gestão, com vistas a corrigir as fragilidades identificadas nas auditorias relacionadas a esta modalidade de contratação.

Em relação à publicização dos serviços de saúde na Bahia, observou-se que ela ocorre seguindo as diretrizes estabelecidas no PEOS, cuja operacionalização consolida-se pela celebração do contrato de gestão com OS para gestão das unidades hospitalares, sendo estabelecidas as responsabilidades das partes; assegurados os recursos financeiros e materiais; definidas as metas de produtividade e qualidade, assim como os mecanismos de controle e fiscalização.

Na análise dos contratos de gestão, celebrados pela Sesab com OS para a gestão dos hospitais, foi possível a observância de cláusulas relacionadas à estruturação da governança; alocação e gestão dos recursos financeiros; operação e monitoramento; promoção da transparência; e garantia da *accountability*, categorias estas que guiaram o presente estudo. Verifica-se que os elementos de governança identificados são potenciais redutores do risco de assimetria de informações dessa modalidade de delegação da prestação de serviços públicos. No entanto, há um reduzido quantitativo de cláusulas que garantam a promoção da transparência, sendo indicativo da necessidade de melhoria na formulação do instrumento contratual.

O olhar sobre a operacionalização das auditorias de contrato de gestão, no âmbito da Auditoria do SUS/BA, permitiu identificar que o componente estadual do SNA tem sua atuação regulamentada pelo Decreto Estadual nº 7.884 de 2000; é munido de recursos

organizacionais e guiado pela missão de assegurar a conformidade das ações, serviços e aplicação de recursos do SUS com as normas e resultados estabelecidos, no Estado; e elementos essenciais para incremento da governança na saúde. Outro elemento importante, que favorece sua atuação como um instrumento de governança, é o fato de suas ações estarem em sintonia com o planejamento da Sesab, o que viabiliza o desempenho da atribuição de avaliação operacional dos programas e projetos governamentais e possibilita que as recomendações auxiliem os gestores na adoção de melhores condutas, tanto na gestão dos recursos, quanto na prestação dos serviços, e oportunizam a retroalimentação do planejamento governamental.

Nessa perspectiva, as auditorias realizadas pela Auditoria do SUS/BA, com foco na execução dos contratos de gestão, destacam não conformidades que comprometem a operacionalização contratual, contribuindo com recomendações que visam a correção dos problemas identificados, para a melhoria da eficiência e da qualidade dos serviços disponibilizados à sociedade. Essa prática evidencia a avaliação independente do órgão, atuando na terceira linha de defesa, comunicando à alta administração e aos auditados as providências que precisam ser tomadas, o que reforça o seu esforço no fortalecimento da governança corporativa. No entanto, a frequência com que as não conformidades ocorrem repetidamente, em auditorias distintas, sugere fragilidades na implementação da governança dos contratos de gestão da Sesab e limitações quanto à efetividade da Auditoria do SUS/BA.

Foi possível observar que o órgão de auditoria desenvolve ações que promovem a transparência, na medida em que noticia aos órgãos internos e externos os resultados das auditorias realizadas, ao passo que estes encaminhamentos viabilizam a aplicação de medidas corretivas e sanções necessárias, garantindo, assim, a *accountability*, as quais são práticas essenciais para implementação do mecanismo de controle da governança pública.

O presente estudo identifica oportunidades de melhorias relacionadas à promoção da transparência e à garantia da *accountability*, para as quais propõem-se a ampliação da publicação dos relatórios das auditorias, promovendo maior transparência para o cidadão das ações desenvolvidas; a adoção de procedimento padronizado para responsabilização; utilização dos desdobramentos provenientes das medidas adotadas pelos órgãos internos e externos na elaboração do seu PEA; e programação de auditorias de acompanhamento dos contratos auditados, permitindo a avaliação da implementação das recomendações e a adoção de medidas corretivas.

A análise dos relatórios das auditorias dos contratos de gestão permitiu enquadrar todas as não conformidades identificadas pelos auditores nas categorias estudadas,

evidenciando, assim, que embora nessas atividades não seja mencionada explicitamente a Governança Pública, a avaliação dela é uma prática da Auditoria do SUS/BA. Entretanto, propõe-se que seja revisada a matriz de riscos, considerando os resultados de todas as auditorias de contratos de gestão realizadas; assim como que sejam reformuladas as questões de auditoria, de forma que qualifique as ações, mediante a incorporação dos conceitos e mecanismos relacionados ao tema. Sugere-se também que sejam realizadas apresentações quadrimestrais dos resultados das auditorias às partes interessadas, promovendo maior transparência, *accountability* e a efetividade das ações.

Ainda que esta pesquisa pretenda contribuir para a temática em foco, ressalta-se que não cabe generalização dos resultados obtidos para outras instituições públicas, considerando as particularidades e necessidades de cada organização. No entanto, podem subsidiar a (re) estruturação de processos essenciais para implementação e avaliação da Governança Pública, a fim de evitar algumas lacunas identificadas na Sesab e na Auditoria do SUS/BA.

Como limitações desta pesquisa, identifica-se que não houve a viabilidade da comparação da evolução das OSs na gestão de diferentes unidades de saúde, uma vez que a amostra foi restrita a seis auditorias, em virtude de as outras dez, realizadas no período de 2016 a 2019, ainda não estarem com todas as fases recursais concluídas. Além disso, este estudo não aprofundou a análise da abordagem de riscos nas auditorias. Com isso, acredita-se que estudos futuros tragam novas contribuições, aprofundando aspectos aqui discutidos sobre a implementação dos mecanismos de governança e avaliação dos riscos envolvidos na publicização dos serviços públicos de saúde.

Por fim, sugere-se a realização de pesquisas que avaliem a sistemática de acompanhamento e implementação das recomendações das atividades de auditoria interna, como forma de garantia da efetividade das ações deste mecanismo de controle. Também é oportuno o desenvolvimento de estudos que analisem os impactos causados pela pandemia do novo Coronavírus na governança das instituições públicas.

## REFERÊNCIAS

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito administrativo descomplicado**. 21. ed. rev. e atual. São Paulo: Método, 2013.

ARAÚJO, Vinícius C. **A conceituação de governabilidade e governança, da sua relação entre si e com o conjunto da reforma do Estado e do seu aparelho**. Brasília, DF: Escola Nacional de Administração Pública, 2002. (Texto para Discussão, n. 45). Disponível em: <http://repositorio.enap.gov.br/handle/1/661>. Acesso em: 13 jan. 2020.

BAHIA. Auditoria SUS/BA. **Consolidado das Auditorias dos Contratos de Gestão**. Salvador: SESAB, 2018.

BAHIA. Auditoria SUS/BA. **Plano Estadual de Auditoria 2016 – 2019 (PEA 2016 – 2019)**. Salvador: SESAB, 2016b.

BAHIA. Governo do Estado. **Lei nº 6.812 de 18 de janeiro de 1995**. Disponível em: [http://www.saude.ba.gov.br/wpcontent/uploads/2017/07/AUDITORIA\\_LEI\\_6812\\_18JANEIRO1995.pdf](http://www.saude.ba.gov.br/wpcontent/uploads/2017/07/AUDITORIA_LEI_6812_18JANEIRO1995.pdf). Acesso em: 26 jan. 2020.

BAHIA. Governo do Estado. **Lei nº 8.647, de 29 de julho de 2003**. Dispõe sobre o Programa Estadual de Organizações Sociais e dá outras providências. Disponível em: [http://www.saeb.ba.gov.br/arquivos/File/Lei\\_8647\\_29\\_de\\_Julho\\_de\\_2003.pdf](http://www.saeb.ba.gov.br/arquivos/File/Lei_8647_29_de_Julho_de_2003.pdf). Acesso em: 26 jan. 2020.

BAHIA. Secretaria da Administração do Estado da Bahia. **Manual de Gestão: Programa Estadual de Organizações Sociais**. Salvador, 2016a. Disponível em: [http://www.saeb.ba.gov.br/arquivos/File/saeb\\_Manual\\_de\\_Gestao\\_PEOS.pdf](http://www.saeb.ba.gov.br/arquivos/File/saeb_Manual_de_Gestao_PEOS.pdf). Acesso em: 26 jan. 2020.

BAHIA. Tribunal de Contas do Estado da Bahia. **Resolução nº 120/2019, de 29 de agosto de 2019**. Dispõe sobre normas e procedimentos para o controle externo de Contratos de Gestão celebrados entre o Poder Público e as Organizações Sociais. Disponível em: [https://www.tce.ba.gov.br/images/legislacao/resolucoes\\_normativas/resolucao\\_120\\_2019.PDF](https://www.tce.ba.gov.br/images/legislacao/resolucoes_normativas/resolucao_120_2019.PDF). Acesso em: 1 nov. 2020.

BANCO MUNDIAL. **Relatório de Desenvolvimento Mundial 2017: governança e a lei**. Washington, D.C.: Banco Mundial, 2017. Disponível em: <https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/25880/210950ovPT.pdf?sequence=15&isAllowed=y>. Acesso em: 1 fev. 2020.

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. Tradução: Luis Antero Reto e Augusto Pinheiro. São Paulo: Edições 70, 2011.

BRASIL. Ministério da Saúde. Lei nº 8.689, de 27 de julho de 1993. Dispõe sobre a extinção do Instituto Nacional de Assistência Médica da Previdência Social (Inamps) e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, DF, 28 jul. 1993.

BRASIL. Ministério da Saúde. Decreto nº 1.651, de 28 de setembro de 1995b. Regulamenta o Sistema nacional de Auditoria do SUS. **Diário Oficial União**, Poder Executivo, Brasília, DF, 29 set. 1995b.

BRASIL. Casa Civil da Presidência da República. **Avaliação de políticas públicas: guia prático de análise *ex post***, volume 2. Brasília: Casa Civil da Presidência da República, 2018c. Disponível em:

[http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/181218\\_avaliacao\\_de\\_politic as\\_publicas\\_vol2\\_guia\\_expost.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/181218_avaliacao_de_politic as_publicas_vol2_guia_expost.pdf). Acesso em: 13 jan. 2020.

BRASIL. Casa Civil da Presidência da República. **Guia da política de governança pública / Casa Civil da Presidência da República – Brasília: Casa Civil da Presidência da República, 2018b.** Disponível em:

[http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/181218\\_avaliacao\\_de\\_politic as\\_publicas\\_vol2\\_guia\\_expost.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/181218_avaliacao_de_politic as_publicas_vol2_guia_expost.pdf). Acesso em: 13 jan. 2020.

BRASIL. Lei Orgânica da Saúde, nº 8.080, de 19 de setembro de 1990. Dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a organização e o funcionamento dos serviços correspondentes e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, DF, 20 set. 1990.

BRASIL. Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado. **Plano diretor da reforma do aparelho do Estado**. Brasília, 1995a. Disponível em:

<http://www.bresserpereira.org.br/documents/mare/planodiretor/planodiretor.pdf>. Acesso em: 26 jan. 2020.

BRASIL. Ministério da Saúde. **PARTICIPASUS**. Política Nacional de Gestão Estratégica e Participativa no SUS. Brasília, 2007. Disponível em:

[http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/participasus\\_aprovado\\_2007.pdf](http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/participasus_aprovado_2007.pdf). Acesso em: 17 nov. 2019.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Guia de governança e gestão em saúde: aplicável a secretarias e conselhos de saúde**. Brasília: TCU, Secretaria de Controle Externo da Saúde, 2018a. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/guia-de-governanca-e-gestao-em-saude.htm>. Acesso em: 13 jan. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública / Tribunal de Contas da União. Versão 2 - Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão, 2014.** Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?inline=1&fileId=8A8182A24F0A728E014F0B34D331418D>. Acesso em: 4 fev. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Referencial básico de governança aplicável a organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU, 3ª edição, 2020a.**

Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/governanca/governancapublica/governanca-no-setor-publico/publicacoes.htm>. Acesso em: 11 dez. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Referencial de Controle de Políticas Públicas, 2020b.** Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/governanca/governancapublica/governanca-no-setor-publico/publicacoes.htm>. Acesso em: 11 dez. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Roteiro de Avaliação de Maturidade da Gestão de Riscos**. Brasília: TCU, Secretaria de Métodos e Suporte ao Controle Externo. 2018d.

Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/controle-externo/normas-e-orientacoes/tecnicas-estudos-e-ferramentas-de-apoio/>. Acesso em: 13 jan. 2020.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

CAVALCANTE, M. C. N.; DE LUCA, M. M. M. Controladoria como instrumento de governança no setor público. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 7, n. 1, 30 mar. 2013. Disponível em: <https://www.revistaespacios.com/a17v38n17/a17v38n17p26.pdf>. Acesso em: 11 mar. 2020.

CAVALCANTE, Pedro; PIRES, Roberto. **Governança pública: construção de capacidades para a efetividade da ação governamental**. Brasília: Ipea, 2018. (Nota Técnica, n. 24). Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/8581>. Acesso em: 18 out. 2020.

COELHO FILHO, Milton de Sousa. 15 ANOS DE ORGANIZAÇÕES SOCIAIS: o modelo baiano. **5º Congresso de Gestão Pública**. Brasília, 2012. Disponível em: [http://organizacaoessociais.seduc.go.gov.br/pdfs/15\\_anos\\_de\\_organiza%C3%A7%C3%B5es\\_sociais\\_o\\_modelo\\_baiano.pdf](http://organizacaoessociais.seduc.go.gov.br/pdfs/15_anos_de_organiza%C3%A7%C3%B5es_sociais_o_modelo_baiano.pdf). Acesso em: 1 nov. 2020.

DIAS, Taisa; CARIO, Silvio Antonio Ferraz. Governança Pública: ensaiando uma concepção. **Journal of Accounting, Management and Governance**, v. 17, n. 3, dec. 2014. Disponível em: <https://www.revistacgg.org/contabil/article/view/621>. Acesso em: 30 jan. 2020.

FORTINI, Cristiana; SHERMAM, Ariane. Governança pública e combate à corrupção: novas perspectivas para o controle da Administração Pública brasileira. **Interesse Público – IP**, Belo Horizonte, ano 19, n. 102, p. 27-44, mar./abr. 2017. Disponível em: <https://www.editoraforum.com.br/wp-content/uploads/2017/11/governanca-combate-corrupcao.pdf>. Acesso em: 15 set. 2020.

GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2008.

GODOY, A. S. Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades. **RAE. Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 35, n. 2, p. 57-63, mar./abr. 1995. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/rae/v35n2/a08v35n2.pdf>. Acesso em: 1 nov. 2020.

IFAC, The International Federation of Accountants. Governance in the public sector: a governing body perspective. **International public sector. Study13**, aug. 2001. Disponível em: [https://portal.tcu.gov.br/en\\_us/biblioteca-digital/governance-in-the-public-sector-a-governing-body-perspective.htm](https://portal.tcu.gov.br/en_us/biblioteca-digital/governance-in-the-public-sector-a-governing-body-perspective.htm). Acesso em: 13 jan. 2021.

IFAC, The International Federation of Accountants; CIPFA, The Chartered Institute of Public Finance & Accountancy. **International Framework: Good Governance in the Public Sector**, 2014. Disponível em: <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/contributing-global-economy/publications/international-framework-good-governance-public-sector>. Acesso em: 13 jan. 2021.

KISSLER, Leo; HEIDEMANN, Francisco G. Governança pública: novo modelo regulatório para as relações entre Estado, mercado e sociedade? **Revista de Administração Pública**, v. 40, n. 3, p. 479-499, 2006.

LEITE, Adriana Maria Gomes Nascimento. **Organizações sociais de saúde e controle externo: uma análise a partir do Tribunal de Contas de Pernambuco**. 2014. Dissertação (Mestrado Profissional em Saúde Pública) – Centro de Pesquisas Aggeu Magalhães, Recife,

2014. Disponível em: <https://www.arca.fiocruz.br/handle/icict/13212>. Acesso em: 31 out. 2020.

MATIAS-PEREIRA, J. A governança corporativa aplicada no setor público brasileiro. **Administração Pública e Gestão Social**, v. 2, n. 1, p. 109-134, 29 jul. 2010. Disponível em: <https://periodicos.ufv.br/apgs/article/view/4015>. Acesso em: 26 jan. 2020.

MATIAS-PEREIRA, José. **Curso Gestão Estratégica na Administração Pública**. São Paulo: Atlas, 2012.

MATIAS-PEREIRA, José. **Governança no setor público**. São Paulo: Atlas, 2010b.

MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de gestão pública contemporânea**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

MELO, P. H. P. G. **Organizações sociais em Pernambuco: o desenho institucional do controle externo sobre os contratos de gestão**. Rio de Janeiro: FGV, 2012. Dissertação (Mestrado em Administração Pública e de Empresas) – Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, Centro de Formação Acadêmica e de Pesquisa, Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2012. Disponível em: <http://hdl.handle.net/10438/10809>. Acesso em: 31 out. 2020.

OLIVEIRA, Antonio Gonçalves de; PISA, Beatriz Jackiu. IGovP: índice de avaliação da governança pública — instrumento de planejamento do Estado e de controle social pelo cidadão. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 49, n. 5, p. 1263-1290, ago. 2015. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/54990>. Acesso em: 26 jan. 2020.

RHODES, R. A. W. “The New Governance: Governing without Government.” **Political Studies**, v. 44, n. 4, p. 652-667, sep. 1996. Disponível em: <https://journals.sagepub.com/doi/abs/10.1111/j.1467-9248.1996.tb01747.x>. Acesso em: 10 nov. 2019.

SARTORI, Rejane. **Governança em Agentes de Fomento dos Sistemas Regionais de CT&I**. 2011. Tese (Doutorado em Engenharia e Gestão do Conhecimento) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia e Gestão do Conhecimento, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2011. Disponível em: <http://btd.egc.ufsc.br/wp-content/uploads/2012/01/Tese-Rejane.pdf>. Acesso em: 13 fev. 2020.

SECCHI, Leonardo. Modelos organizacionais e reformas da administração pública. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 43, n. 2, p. 347-369, jan. 2009. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/6691/5274>. Acesso em: 13 fev. 2020.

SILVA, Vanessa Costa e. **Terceiro setor e parcerias na saúde: as Organizações Sociais como possibilidades e limites na gerência da Estratégia Saúde da Família**. 2014. Tese (Doutorado em Saúde Pública) – Escola Nacional de Saúde Pública Sergio Arouca, Fundação Oswaldo Cruz, Rio de Janeiro, 2014. Disponível em: <https://www.arca.fiocruz.br/handle/icict/36086>. Acesso em: 31 out. 2020.

SOUZA, Flávio Sergio Rezende Nunes de *et al.* Incorporação de modelos internacionais de gerenciamento de riscos na normativa federal. **Revista de Administração Pública**, Rio de

Janeiro, v. 54, n. 1, p. 59-78, jan. 2020. Disponível em:  
<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/80970/77305>. Acesso em: 24 out. 2020.

STOKER, Gerry. Governance as theory: five propositions. **International social science journal**, v. 50, n. 155, p. 17-28, 1998. Disponível em:  
<https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/1468-2451.00106>. Acesso em: 10 nov. 2019.

STREIT, Rosalvo E.; KLERING, Luís R. Governança Pública sob a Perspectiva dos Sistemas Complexos. *In*: ENAPG - Encontro Nacional de Administração Pública e Governança, 2004, Rio de Janeiro. **Anais [...]**. Rio de Janeiro, nov. 2004. Disponível em:  
<http://www.anpad.org.br/admin/pdf/enapg2004-227.pdf>. Acesso em: 13 fev. 2020.

TEIXEIRA, A. F.; GOMES, R. Governança pública: uma revisão conceitual. **Revista do Serviço Público**, v. 70, n. 4, p. 519-550, 27 dez. 2019. Disponível em:  
<https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/3089>. Acesso em: 11 mar. 2020.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS - IIA. **Declaração de Posicionamento do IIA: As Três Linhas de Defesa no Gerenciamento Eficaz de Riscos e Controles**. Flórida, 2013. Tradução: Instituto dos Auditores Internos do Brasil. São Paulo, 2013. Disponível em:  
[https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/41842/12/As\\_tres\\_linhas\\_de\\_defesa\\_Declaracao\\_de\\_Posicionamento.pdf](https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/41842/12/As_tres_linhas_de_defesa_Declaracao_de_Posicionamento.pdf). Acesso em: 25 out. 2020.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS - IIA. **Declaração de Posicionamento do IIA: O papel da Auditoria Interna na Governança Corporativa**. Flórida, 2018. Tradução: Instituto dos Auditores Internos do Brasil. São Paulo, 2018. Disponível em:  
<https://iiabrasil.org.br/korbilload/upl/ippf/downloads/declarao-de-pos-ippf-00000006-14062018163019.pdf>. Acesso em: 25 out. 2020.

VERGARA, S. C. **Métodos de coleta de dados no campo**. São Paulo: Atlas, 2009.

YIN, R. K. **Estudo de Caso: Planejamento e Métodos**. Porto Alegre: Bookman, 2005.