

**FUNDAÇÃO INSTITUTO CAPIXABA DE PESQUISAS EM
CONTABILIDADE, ECONOMIA E FINANÇAS - FUCAPE**

CRISLEY DO CARMO DALTO

**EXECUÇÃO DE RECURSOS DE CONVÊNIO ENTRE FUNDAÇÕES
DE APOIO E UNIVERSIDADES FEDERAIS NO BRASIL: um estudo
dos acórdãos do Tribunal de Contas da União (TCU)**

**VITÓRIA
2011**

CRISLEY DO CARMO DALTO

**EXECUÇÃO DE RECURSOS DE CONVÊNIO ENTRE FUNDAÇÕES
DE APOIO E UNIVERSIDADES FEDERAIS NO BRASIL: um estudo
dos acórdãos do Tribunal de Contas da União (TCU)**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, da Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis – Nível Profissionalizante, na área de Contabilidade Gerencial.

Orientador: Prof. Dr. Valcemiro Nossa

**VITÓRIA
2011**

CRISLEY DO CARMO DALTO

**EXECUÇÃO DE RECURSOS DE CONVÊNIO ENTRE FUNDAÇÕES
DE APOIO E UNIVERSIDADES FEDERAIS NO BRASIL: um estudo
dos acórdãos do Tribunal de Contas da União (TCU)**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Aprovada em 13 de setembro de 2011.

COMISSÃO EXAMINADORA

**Prof° Dr.: VALCEMIRO NOSSA
Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade,
Economia e Finanças - FUCAPE**

**Prof° Dr.: ANTÔNIO LOPO MARTINEZ
Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade,
Economia e Finanças - FUCAPE**

**Prof° Dr.: JOSÉ ELIAS FERES ALMEIDA
Universidade Federal do Espírito Santo- UFES**

Dedico este trabalho aos meus
queridos pais Sr. Jair Dalto e
Sra Maria Joaquina do Carmo
Dalto pelo amor e carinho.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus pela vida, pela oportunidade de ter me concedido a grandeza do conhecimento. Sem Ele, jamais chegaria até aqui.

Aos meus pais pelo carinho, amor, atenção que sempre tiveram comigo. Em especial, agradeço a minha mãe por tantas palavras de entusiasmo, de força, de esperança e confiança depositadas em mim.

Aos colegas e professores do curso de Mestrado da Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças, pelo convívio e crescimento em algumas calorosas discussões.

Em especial, aos amigos Tadeuzinho, Sheilinha e Thiago no compartilhar do conhecimento em nosso grupo de estudo. Ao Professor Dr. Valcemiro Nossa, por atenção, carinho, paciência e valiosos ensinamentos, que certamente me acompanharão por todo o caminho que tenho ainda a percorrer.

"Sem sonhos, a vida não tem brilho. Sem metas, os sonhos não têm alicerces. Sem prioridades, os sonhos não se tornam reais. Sonhe, trace metas, estabeleça prioridades e corra riscos para executar seus sonhos. Melhor é errar por tentar do que errar por omitir!" (Augusto Cury)

RESUMO

Esta dissertação estuda a frequência e os tipos de irregularidades apontadas pelo Tribunal de Contas da União (TCU) no relacionamento de delegação de poder entre Universidades Federais no Brasil e suas Fundações de Apoio no período de 2006 a 2010. O objetivo da pesquisa é identificar e apurar a frequência das tipologias de irregularidades que ocorreram nos contratos administrativos entre as Universidades Federais e Fundações de Apoio no Brasil. No referencial teórico foram discutidos temas sobre: Teoria de *Accountability* e a legislação aplicada à prestação de contas de convênios; Auditoria governamental: *Accountability*, elemento central do TCU; Entidades do Terceiro Setor e Fundações de Apoio às Instituições de Ensino Superior; Universidades Federais, convênios e o orçamento público; Teoria de Agência e a delegação de poder na boa governança. A metodologia utilizada foi a análise de conteúdo dos acórdãos divulgados pelo TCU, Portal de Pesquisa Textual, relativos aos achados de auditoria de regularidade, nas prestações de contas anuais das Universidades Federais que executaram esses contratos administrativos com Fundações de Apoio utilizando recursos de convênio. Nos achados de auditoria do TCU, Portal de Pesquisa Textual foram encontradas 574 irregularidades, tendo maior concentração no ano de 2010 e a menor no ano de 2006. Constatou-se que as causas dessas irregularidades estão relacionadas à ausência da utilização dos instrumentos de controle da Administração Pública, tanto pelos órgãos fiscalizadores na intensificação de responsabilização dos agentes públicos, quanto pelas Universidades Federais no controle finalístico desses recursos junto às Fundações de Apoio, que são frágeis, e na maioria das vezes inexistentes. Essa situação vem se tornando uma prática, onde as próprias Universidades Federais têm favorecido um ambiente propício para o desvio de finalidade das Fundações de Apoio. Essas acabam se perpetuando em um ambiente de descontrole, gerado pela conivência das Universidades Federais, em ciclo vicioso. Assim, concluiu-se que há falta de responsabilização e desvio de finalidade dessas organizações do Terceiro Setor, já que ocorre fenômeno contrário à sua finalidade provocado pelas próprias Universidades Federais, gerando ainda conflitos entre os agentes.

Palavras - chaves: *Accountability*, Governança, Fundações de Apoio, Brasil.

ABSTRACT

This dissertation studies the frequency and types of irregularities pointed out by Court of Audit (TCU) in the relationship of delegation of power between federal universities in Brazil and their supporting foundations in the period 2006 to 2010. The research aims to identify and determine the frequency of types of irregularities that occurred in government contracts between the Federal Universities and Foundations Support in Brazil. In the theoretical themes were discussed: Theory and Accountability legislation to accountability agreements, government Audit: Accountability, a central element of the TCU; Entities and Third Sector Foundation of Support to Higher Education Institutions, Federal Universities, covenants and public budget, Agency Theory and the empowerment good governance. The methodology used was content analysis of the judgments published in Textual Portal (TCU) for the regularity audit findings, the benefits of annual Federal Universities that have implemented these administrative agreements with foundations that support using the resources of the agreement. In the findings of the audit Portal textual research of the Court of Audit found 574 irregularities, having the highest concentration in 2010 and lowest in 2006. It was found that the causes of these irregularities are related to the absence of the legal control of public administration, both by regulatory agencies in enhancing accountability of public officials, and the Federal Universities finalistic in control of these resources together to support foundations that are fragile, and in most cases non-existent. This situation has become a practice, where the Federal Universities themselves have fostered an environment conducive to the diversion of purpose of the Foundations of Support. These end up perpetuating in an uncontrolled environment, generated by the connivance of the Federal Universities in vicious cycle. Thus, it was concluded that there is a lack of accountability and misuse under these Third Sector organizations, as a phenomenon that occurs contrary to his own order caused by the Federal Universities, generating even agency conflicts between agents.

Keys - words: Accountability, Governance, Foundations of Support, Brazil.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1- Modelo de <i>Accountability</i>	25
Figura 2- Agentes envolvidos na celebração de convênio administrativo.....	49
Figura 3- Relação jurídica entre Universidades Federais e Fundações de Apoio na execução de convênios	50
Figura 4- Ciclo gerado pela ausência de <i>Accountability</i> junto às Universidades Federais	78

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1- Número de irregularidades apontadas pelo TCU no período de 2006 a 2010 em Contratos Administrativos entre Universidades Federais e Fundações de Apoio.....	62
Gráfico 2 - Frequência por tipo de irregularidades apontadas pelo TCU no período 2006 a 2010.....	69
Gráfico 3 - Frequência de irregularidades com percentual $\geq 3\%$ por ano apontadas pelo TCU no período 2006 a 2010.....	70

LISTA DE QUADROS

Quadro 1- Legenda do Gáfico 3	71
-------------------------------------	----

LISTA DE TABELAS

Tabela 1- Número de Acórdãos/Termo Específico relativos à Execução de Recursos de Convênios realizados com Fundações de Apoio e Universidades Federais.....	58
Tabela 2- Apuração de Irregularidades Apontadas pelo TCU por Unidade Federativa no Brasil.....	63
Tabela 3 - Totais de Irregularidades Classificadas por Tipologias/ano Encontradas pelo TCU no Período de 2006 a 2010.....	65

LISTA DE SIGLAS

TCU – Tribunal de Contas da União

IDESP - Instituto de Estudos Econômicos, Sociais e Políticos de São Paulo

TCE - Tribunal de Contas do Estado

IN- Instrução Normativa

STN- Secretaria do Tesouro Nacional

IFAC - Internacional Federation of Accounting

GAP- Global Accountability Project

MPGO - Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão

DARF- Documento de Arrecadação da Receita Federal

SICONV – Sistema de Convênios

IFES- Instituições Federais de Ensino Superior

OAG - Escritório do Auditor-Geral do Canadá

CGU- Controladoria Geral da União

INTOSAI - International Organization of Supreme Audit Institutions

ICTs- Instituições Científicas e Tecnológicas

UnB- Universidade Federal de Brasília

MEC- Ministério da Educação e Ciência

Capes- Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior

CNPq - Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico

FINEP - Financiadora de Estudos e Projetos

FAPESP- Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado de São Paulo

REUNI- Programa de Reestruturação das Universidades Federais

SIAFI- Sistema de Administração Financeira da União.

SUMÁRIO

Capítulo 1

1. INTRODUÇÃO	14
---------------------	----

Capítulo 2

2. REFERENCIAL TEÓRICO	19
2.1. TEORIA DE <i>ACCOUNTABILITY</i> E LEGISLAÇÃO APLICADA À PRESTAÇÃO DE CONTAS DE CONVÊNIOS	19
2.2. AUDITORIA GOVERNAMENTAL: <i>ACCOUNTABILITY</i> , ELEMENTO CENTRAL DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO (TCU)	31
2.3. ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR E FUNDAÇÕES DE APOIO ÀS INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR	36
2.4. UNIVERSIDADES FEDERAIS, CONVÊNIOS E O ORÇAMENTO PÚBLICO	44
2.5. TEORIA DE AGÊNCIA E A DELEGAÇÃO DE PODER NA BOA GOVERNANÇA	52

Capítulo 3

3. METODOLOGIA	57
3.1. METODOLOGIA DA PESQUISA	57
3.2. DADOS DA PESQUISA	61

Capítulo 4

4. ORGANIZAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	63
--	----

Capítulo 5

5. CONCLUSÃO	86
REFERÊNCIAS	90

APÊNDICE A	99
APÊNDICE B	106
APÊNDICE C	108
APÊNDICE D	112

Capítulo 1

1 INTRODUÇÃO

As organizações do Terceiro Setor respondem por grande parte de projetos sociais, científicos e tecnológicos em todo o mundo e vêm se tornando cada vez mais necessárias para apoiar programas governamentais por meio de parcerias entre o Estado e o Terceiro Setor, por possuírem fins sociais e ofertarem serviços para a melhoria de vida das pessoas (BARBOSA, 2000; ALVES e AZEVEDO, 2007; HECKERT e SILVA, 2008).

Essas parcerias chamadas parcerias-público-privado-Terceiro Setor é uma tendência mundial, já que os serviços prestados por elas são mais produtivos, mais eficientes e com menor custo do que realizadas pelo governo (BARBOSA, 2000; PEREIRA, 2008; PERONI, OLIVEIRA E FERNANDES, 2009) e por possuírem *know-how* em gestão social (FISCHER, 2005). A união dos três setores (Governos, Mercado e Terceiro Setor) leva a uma maior sustentabilidade dos projetos, à potencialização dos recursos econômicos, de gestão e de conhecimento, por terem gestão e responsabilidades compartilhadas (FISCHER, 2005).

De acordo com Barbosa (2000); Fischer (2005) e Fischer e Guimarães (2008) há um forte crescimento do número de contratos entre os órgãos públicos com as organizações do Terceiro Setor para atender diversos interesses governamentais, no contexto dessas parcerias. Entretanto, assim como cresce o número de parcerias, cresce também os desvios de finalidade, que geram controvérsias quanto à criação de algumas dessas organizações. Se por um lado, os serviços precisam ser oferecidos com eficiência, por outro, o governo precisa exercer seu papel com

medidas que sejam eficazes que possam trazer transparência e responsabilização (PEREIRA, 2008).

O estudo de Barbosa (2000) evidenciou que em 1997, o Instituto de Estudos Econômicos, Sociais e Políticos de São Paulo (IDESP) realizou uma pesquisa quantitativa e qualitativa de avaliação da legislação do Terceiro Setor a pedido do Governo Federal, concluindo que há ausência de responsabilização de dirigentes de entidades por desvio na aplicação de fundos públicos, bem como prevalência de aspectos meramente formais na avaliação da prestação de contas de execução de recursos de convênios.

Fischer e Guimarães (2008) apontaram que a falta de responsabilização na prestação de contas na ótica de *Accountability* contribuem para o desvio de finalidade, e podem provocar o aumento do número de irregularidades dos recursos estatais em algumas dessas organizações. Sano e Abrúcio (2008) apontaram que os instrumentos de *Accountability* foram pouco utilizados pelas instituições de controle como o Tribunal de Contas do Estado (TCE), o Parlamento e as Comissões de Controle foram pouco efetivos na responsabilização dos atores pelo desvio de finalidade na execução de contratos. Destaca ainda que os muitos controles dos contratos com determinadas organizações do Terceiro Setor são frágeis e o acesso às informações gerenciais e financeiras dos recursos envolvidos são precários.

Knopp e Acaforado (2010) concluíram que há prevalência de fatores de risco nas parcerias do setor público com o Terceiro Setor tais como: (a) deficiência ou a inexistência de instrumentos eficazes de monitoramento e avaliação das parcerias; (b) intervenções econômicas ou sociais (controle sobre os resultados); (c) debilidade ou inexistência de regras, mecanismos de regulação (organização do processo); (d)

falta de sanções aplicáveis a comportamentos e práticas desviantes (punições), (e) a falta de capacitação técnica e política dos atores dos três setores, entre outros. Borba, Pereira e Vieira (2007) destacaram que aspectos como a falta de padronização de prestação de contas e deficiências relacionadas a conflitos de idéias entre leis, decretos, medidas provisórias, resoluções e portarias permeiam o Terceiro Setor.

Dentro desse contexto de parcerias com o Terceiro Setor estão inseridas as Fundações de Apoio que vêm recebendo recursos de maneira significativa por meio de convênio dos governos e pelas entidades privadas por intermédio das Universidades Federais. Isso tem sido alvo de diversos apontamentos de irregularidades nos pareceres de auditorias realizadas pelo TCU (CHISPINO, 2005), embora o Governo Federal preconize normas rigorosas na aplicação dos recursos desse tipo de parceria, tais como a instrução normativa da Secretaria do Tesouro Nacional IN/STN nº 01/1997 (PECI *et al.*, 2008).

As informações geradas pelas organizações do Terceiro Setor, em especial, para a prestação de contas ao Poder Público, são estabelecidas por orientações legais, pelos agentes internos, e por aqueles que financiam os projetos, ampliando a importância da contabilidade como um dos principais instrumentos de gestão, supridora de informações, quanto ao ajuste de contas (PEREIRA, OLIVEIRA e PONTEY, 2007).

Normalmente, o TCU evidencia diversos tipos de irregularidades em seus acórdãos relativas ao relacionamento entre Universidades Federais e suas Fundações de Apoio. Diante disso, pretende-se responder a seguinte questão de pesquisa: **Quais os tipos e frequência de irregularidades são apontados nos**

pareceres do TCU, relativos aos recursos de convênio entre Fundações de Apoio e Universidades Federais no Brasil?

O objetivo geral da pesquisa é identificar e apurar a frequência das tipologias de irregularidades que ocorreram nos contratos administrativos entre as Universidades Federais e Fundações de Apoio no Brasil; relativos a projetos que foram executados com recursos oriundos de convênios; por meio da análise do conteúdo dos Acórdãos do TCU nas prestações de contas anuais das Universidades Federais.

O objetivo específico da pesquisa é entender os motivos pelos quais vêm ocorrendo irregularidades e desvio de finalidade no relacionamento entre as Universidades Federais e suas Fundações de Apoio na visão *Government Accountability* a partir da percepção do TCU.

O estudo poderá contribuir cientificamente no sentido de refletir sobre a efetividade dessas parcerias por convênios, entre o Governo e essas organizações do Terceiro Setor, quanto à imposição normativa de *Government Accountability*, uma vez que, apesar de serem organizações de iniciativa privada, executam funções governamentais e, por isso, se submetem às rígidas normas da administração pública. Peroni, Oliveira e Fernandes (2009) afirmam que as organizações do Terceiro Setor assumem características do mercado, tendo influência pelas práticas globais, pela cultura de suas mantenedoras e do país.

Para Barbosa (2000) essas organizações possuem perfil e demandas específicas, sendo que a abordagem institucional-legal quanto à conformidade com as Leis, pode revelar a compreensão de outros aspectos do Terceiro Setor, já que as normas possuem fator de estímulo ou inibição. Dessa forma, a partir da

existência da norma, a organização passa a ter uma orientação de suas ações, o que é permitido e o que é proibido na execução de suas demandas. Por outro lado, à medida que a própria norma orienta a existência de *Accountability* dessas ações, a organização é condicionada à discricionariedade do ato, sob a pena de sofrer responsabilização se esse ato contrariar a norma legal imposta na relação. Os resultados da pesquisa poderão subsidiar os Governos quanto à intensificação dos órgãos de controle quanto à responsabilização dos atores na gestão dos recursos.

Esse cenário de *Government Accountability* traz à reflexão e relevância que será tratado no presente estudo que terá como base referencial a Teoria de *Accountability*, onde são abordados os seguintes assuntos: (1) Teoria de *Accountability* e a legislação aplicada à prestação de contas de Convênios; (2) Auditoria Governamental: *Accountability*, elemento central do TCU; (3) Entidades do Terceiro Setor e Fundações de Apoio às Instituições de Ensino Superior; (4) Universidades Federais, Convênios e Orçamento Público; (5) Teoria de Agência: delegação de poder na boa governança.

Os procedimentos metodológicos para o estudo serão realizados por meio da técnica de análise de conteúdo dos Acórdãos expedidos pelo TCU.

Capítulo 2

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 TEORIA DE *ACCOUNTABILITY* E LEGISLAÇÃO APLICADA À PRESTAÇÃO DE CONTAS DE CONVÊNIOS

Como ponto de partida conceitual, entende-se *Accountability* como a obrigatoriedade de dirigentes públicos prestarem contas de seus atos a um órgão de controle, ao parlamento ou à própria sociedade (CLAD, 2000). Prestar contas é uma necessidade, pois esta informação pode ser relativa à comprovação dos gastos ou à forma de gestão dos recursos. Logo, o acesso a informação é uma característica essencial da prestação de contas, para que se possa atribuir a responsabilização aos culpados, já que necessita-se de informações relevantes e oportunas (CAMERON, 2004) quanto aos detalhes e a execução, utilizando a contabilidade para que sejam mostrados causas e consequências (HALE, 2008).

Responsabilização é o direito de receber informações da correspondente obrigação em liberar detalhes sobre a execução. É a idéia de que atores de contabilidade não apenas mostre a causa, mas que também puna um eventual comportamento inadequado (HALE, 2008, p.75).

Nos EUA, por exemplo, o termo *Accountability* é muito acatado, já que foram desenvolvidos diversos mecanismos para que os detentores de cargo público prestem contas dos seus atos, partindo do pressuposto de que não bastam os valores, mas, que são necessárias regras para o bom funcionamento das organizações (SANO e ABRUCÍO, 2008). A *Accountability* reduz as chances de erros ou equívoco dos governantes, podendo corrigi-los ou até levar à punição dos responsáveis por um comportamento inadequado, quando da inexistência de delegação de um poder ao outro (CAMERON, 2004; HALE, 2008; SANO e

ABRÚCIO, 2008), evitando desvios de conduta nas decisões ou ações (CAMERON, 2004). Ou seja, um poder também deve ser responsabilizado pelo cumprimento das obrigações contratuais, pelos resultados esperados que foram pactuados, pelos meios e formas utilizados.

Em termos gerais, prestar contas é descrita na literatura como: a situação de um agente anteriormente delegado com alguns poderes ou autoridade por um principal delimitado, ao dever de prestar contas pelas ações subseqüentes (BOVENS, 2005; EZZAMEL *et al.*, 2004; KLUVERS, 2003; PARKER e GOULD, 1999; DUBNICK, 1998; SINCLAIR, 1985).

O`Donnell (1998) afirma que a análise de *Accountability* envolve o estudo de diferentes mecanismos de responsabilização, dividida em duas vertentes. Uma traz o mecanismo vertical da *Accountability*, tradicional, de premiação ou penalidade e a outra traz o mecanismo horizontal, baseado na divisão de poderes e dos controles e equilíbrios entre eles. O`Donnell (1998) indica ainda dois aspectos principais da *Accountability*: a sujeição dos atos do gestor público à Lei e a obrigação de prestar contas de seus atos, com transparência suficiente, para que se possa avaliar a gestão, no sentido de ratificá-la ou rejeitá-la.

Para Pereira (2008) há três formas burocráticas clássicas de responsabilização: normas exaustivas, supervisão hierárquica direta e mecanismos de auditoria.

Para o Conselho Federal de Contabilidade (2004, p. 78), a prestação de contas é definida como:

[...] o conjunto de documentos e informações disponibilizadas pelos dirigentes das entidades aos órgãos interessados e autoridades, de forma a possibilitar a apreciação, conhecimento e julgamento das contas e da gestão dos administradores das entidades, segundo as competências de cada órgão e autoridade, na periodicidade estabelecida no estatuto social ou na Lei.

Observa-se uma relação ampla no termo responsabilização, já que se estende desde desvendar como os processos foram feitos até a sua análise em saber o porquê ocorreu o desvio de conduta contratual, o porquê que a legislação que norteava o acordo entre os partícipes não foi cumprida em algum momento. A contabilidade passa a narrar fatos e a partir daí analisar o que aconteceu de fato e corrigir um desvio de conduta. Nesta análise, destaca-se a importância das convenções, costumes, tradições, código de conduta e costumes comportamentais, além das normas formais: constituição, leis, decretos e contratos entre os indivíduos, como fatores que influenciam as organizações em seus mecanismos de governança (NORTH, 1990).

Nessa ótica, o panorama de normas, procedimentos e necessidade de transparência e *Accountability* permeiam um ambiente burocratizado e contribui para transformar o setor público em organizações complexas De acordo com um estudo do *Corporate Governance in the Public Sector: A Governing Body Perspective*, a *International Federation of Accounting* (IFAC, 2001): a complexidade do setor público está ligada às diferentes formas de governança que requer características únicas e impõe diferentes conjuntos de responsabilidades.

O setor público se torna complexo, uma vez que as entidades pertencentes não funcionam dentro de um quadro legislativo comum ou tem um padrão organizacional com formas ou tamanhos. É importante, portanto, reconhecer a diversidade do sector público e os diferentes modelos de governança que se aplicam em diferentes países e em diferentes setores, cada qual tem características únicas que exigem atenção especial para impor diferentes conjuntos de responsabilidades (IFAC, 2001, p. 2).

Por serem estruturas complexas, as organizações do setor público utilizam a base tradicional: “prestação moral de contas”, para alcançar os objetivos das políticas públicas (ANDERSON *et al.*, 1980 *apud* STWART, 1985), colocando sempre a obrigação moral de um indivíduo prestar contas à organização, como estratégia eficiente para melhorar a qualidade das ações organizacionais (STWART,1985).

Para alcançar eficiência, há a necessidade de flexibilizar a administração pública em seus processos, contudo deve-se aumentar a *Accountability* ou responsabilização governamental (CLAD, 2000). Entretanto, a delegação de autoridade no Brasil, parece que pelo fato de receber poder, o recebedor acredita que se possa fazer conforme lhe é conveniente (O'DONNEL, 1998). Assim, ao Estado compete à regulação, o monitoramento, a avaliação, que já são aspectos bem sucedidos em outros países, a gestão por resultados (SANO e ABRÚCIO, 2008).

Meirelles (2006, p. 112), quanto ao uso do poder, diz que:

O uso do poder é prerrogativa da autoridade. Mas o poder há que ser usado normalmente, sem abuso. Usar normalmente do Poder é empregá-lo segundo as normas legais, a moral da instituição, a finalidade do ato e as suas exigências do interesse público. Abusar do poder é empregá-lo fora da lei, sem utilidade pública. O poder é confiado ao administrador público para ser usado em benefício da coletividade administrativa, mas usado nos justos limites que o bem-estar social exigir [...].

Nessa ótica, entende-se que a entidade que receba o poder, deve ter seus atos de gestão preconizados nas limitações que a lei determina. A entidade, ao receber a autoridade, cria para si uma relação de poder, no qual aquele que delegou tem o direito de exercer a responsabilização daquele pelo qual foi delegado, surgindo uma relação de *Accountability* entre as partes envolvidas. Assim, essa

relação em prestar contas gera obrigações em demonstrar como os recursos foram aplicados, utilizando-se de todos os meios necessários para dar transparência às ações e às decisões, análise da gestão dos resultados, que foram tomadas por um poder ao outro.

O enfoque legalista é caracterizado por um conjunto de regras e normas que devem ser seguidos pela Administração Pública, preconizando os meios utilizados pelo gestor em suas ações na forma da lei. É o que se impõe a uma pessoa física ou jurídica para a realização de alguma ação. É o diferencial básico entre a administração pública e a privada de acordo com a afirmação de Meirelles (1999).

Na Administração Pública não há liberdade pessoal, enquanto na administração particular é lícito fazer tudo o que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido o que a lei autoriza (MEIRELLES, 1999, p. 82).

Dessa forma, entende-se que os atos na gestão pública decorrem de lei para orientar quem recebe autoridade de poder. Ao passo, que o particular pode fazer tudo que a lei não proíbe (MEIRELLES, 1999). De fato, torna-se um tanto engessada e complexa a gestão pública. Isto porque a liberdade para tomar decisões é limitada às imposições legais já que as ações decorrem do cumprimento de um emaranhado de leis, decretos-lei, resoluções, instruções normativas e práticas.

De acordo com Larroudé (2006) na administração pública, os conceitos: controle ou autoridade e sanção ou punição estão inter-relacionados, na medida em que o direito de aplicar sanções decorre justamente do exercício da autoridade.

Accountability trata-se de uma relação entre duas partes, sejam individuais ou coletivas, em que a primeira (agente) tem o dever de prestar contas de explicar, justificar ou responder por seus atos e decisões à segunda (principal), e a segunda tem o poder de controlar a primeira e aplicar-lhe as conseqüências de eventuais impropriedades ou inadequações em tais atos e decisões ou na própria prestação de contas. (LARROUDÉ, 2006, p. 20-21).

Assim, as organizações que recebem autoridade pelos Governos para prestarem serviços públicos, têm esse panorama de se orientar pela regulação, e devem ser monitoradas e avaliadas, no dever de prestar contas, como medida de alcance da eficiência nos serviços prestados (SANO e ABRUCIO, 2008). Nessa relação de autoridade Olak (1996, p.100) observou a existência da responsabilidade de prestar contas entre poderes delegados, Terceiro Setor ao Primeiro Setor (Governo) e o Terceiro Setor, conforme segue:

[...] temos aqui, de um lado, os associados, sócios, membros, contribuintes, colaboradores, doadores e subventores, responsáveis pelo fornecimento dos recursos e que, portanto, delegam poderes para gestão de tais recursos, e de outro, a administração a quem tais poderes são delegados. A este relacionamento de autoridades e responsabilidade denominamos de “*Accountability*”, ou seja, prestação de contas.

De acordo com Araújo (1997, p. 121):

Caso se trate de serviços públicos, como fugir-se ao princípio da licitação¹, às normas disciplinadoras de contratos administrativos, aos princípios da legalidade estrita, da supremacia do interesse público, da continuidade do serviço público, da mutabilidade do regime jurídico, da igualdade dos usuários, da modicidade ou gratuidade de tarifa, do serviço adequado.

Olak (2000) lembra que os elementos que compõem a tríade de gestão para as organizações do Terceiro Setor são: transparência, relatórios de avaliação e instrumentos de comunicação, em que a base da relação desses elementos é a obrigatoriedade de prestar contas por meio de relatórios de atividades e demonstrações contábeis.

¹ Ao princípio da licitação, cabe destacar a Lei nº. 8.666, de 21 de junho de 1993, Art. 3º, que diz: “A licitação destina-se a garantir a observância do princípio constitucional da isonomia e visa selecionar a proposta mais vantajosa para a Administração Pública. O procedimento administrativo mediante o qual a Administração Pública seleciona a proposta mais vantajosa para o contrato de seu interesse. Visa propiciar iguais oportunidades aos que desejam contratar com o Poder Público, dentro dos padrões previamente estabelecidos pela Administração, e atua como fator de eficiência e moralidade nos negócios administrativos (MEIRELLES, 2002, p.25).

A *Global Accountability Project (GAP)* aponta quatro dimensões centrais de *Accountability*: transparência, avaliação, participação e mecanismos de ouvidoria e resposta demonstrados na Figura 1. Nesse mecanismo encontram-se os seguintes elementos: responsabilidade, relato, explicação, justificação e prestação de contas (LARROUDÉ, 2006).

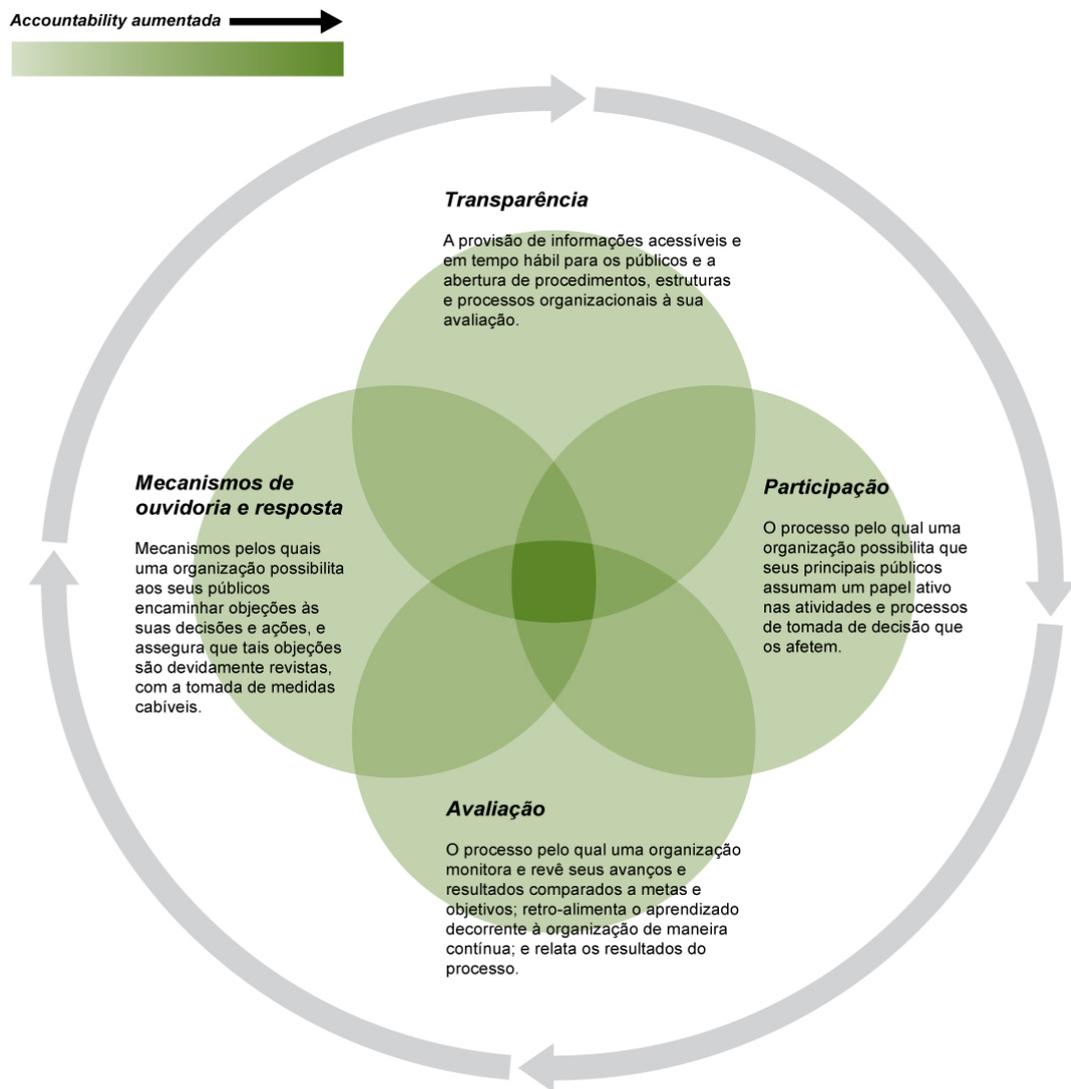


Figura 1: Modelo de *Accountability*
Fonte: *Global Accountability Project, one world trust* (2005)

A formalização dos relacionamentos é definida com base em instrumentos jurídicos que estabelecem detalhadamente normas com direitos, deveres e atribuições de todos os partícipes, que preconizam medidas para a *disclosure* e *Accountability* das ações governamentais (MACIEL *et al.* 2005). De acordo com Assis, Mello e Slomski (2006, p.7) “a prestação de contas, por parte das entidades de Terceiro Setor, à sociedade e aos doadores de recursos possibilitará um aumento da transparência de suas ações e da confiança perante a sociedade”.

A Contabilidade deve auxiliar as entidades do Terceiro Setor no processo de *Accountability*, ou seja, devem ser fornecidas as informações necessárias para que os investidores sociais possam verificar o montante de recursos recebido pelas entidades, bem como, a destinação destes recursos e, conseqüentemente, os resultados alcançados.

(ASSIS, MELLO e SLOMSKI, 2006, p. 7)

No presente estudo, o instrumento jurídico relativo ao relacionamento entre as Universidades Federais e as Fundações de Apoio é preconizado na Lei N° 8.958/94, que reporta a uma série de outras normas e dispositivos legais do Direito Financeiro, que preconizam medidas para a transparência das ações governamentais. Nos Art.(s) 2º e 3º da referida lei, verifica-se a responsabilização das Fundações de Apoio ao Ensino Superior quanto ao dever de prestar contas e à adequação às normas do Direito Financeiro.

Art. 2º—As fundações a que se refere o art. 1º deverão estar constituídas na forma de fundações de direito privado, sem fins lucrativos, regidas pelo código civil brasileiro e por estatutos cujas normas expressamente disponham sobre a observância dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, economicidade e eficiência, e sujeitas, em especial: (redação dada pela lei 12.349, de 15 de dezembro de 2010).

- A fiscalização pelo ministério público, nos termos do código civil e do código de processo civil;
- À Legislação Trabalhista;
- Ao prévio registro e credenciamento no ministério da educação e do desporto e no ministério da ciência e tecnologia, renovável bianualmente.

Art. 3º Na execução de convênios, contratos, acordos e/ou ajustes que envolvam a aplicação de recursos públicos, as fundações contratadas na forma desta lei serão obrigadas a:

- Observar a legislação federal que institui normas para licitações e contratos da administração pública, referentes à contratação de obras, compras e serviços;
- Prestar contas dos recursos aplicados aos órgãos públicos financiadores;
- Submeter-se ao controle finalístico e de gestão pelo órgão máximo da instituição federal de ensino ou similar da entidade contratante;
- Submeter-se à fiscalização da execução dos contratos de que trata esta lei pelo tribunal de contas da união e pelo órgão de controle interno competente.

(BRASIL, LEI N.º 8.958/94).

No bojo dessas normas que compõem o Direito Financeiro no Brasil, estão as Instruções Normativas da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) N° 01/1997; N° 03/1993 e Portaria Interministerial N°. 127/2008 do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG) que impõe regras rigorosas na aplicação dos recursos recebidos de convênios, do qual essas organizações são obrigadas a seguir, por exemplo, a legislação de licitações, Lei N.º 8.666/93, Art. 116, quanto ao regulamento de compras e contratações (PECI *et al.*, 2008).

Art. 116. Aplicam-se as disposições desta lei, no que couber, aos convênios, acordos, ajustes e outros instrumentos congêneres celebrados por órgãos e entidades da administração.

(BRASIL, LEI N ° 8.666/93).

Essas normas, além de decorrerem em sua totalidade sobre o assunto, ainda impõe formalidades relativas à prestação de contas, tais como:

DA PRESTAÇÃO DE CONTAS FINAL

O órgão ou entidade que receber recursos, inclusive de origem externa, na forma estabelecida nesta instrução normativa, ficará sujeito a apresentar prestação de contas final do total dos recursos recebidos, que será constituída de relatório de cumprimento do objeto, acompanhada de:

- Plano de trabalho-relatório de cumprimento do objeto;
- Cópia do termo de convênio ou termo simplificado de convênio, com indicação da data de sua publicação;

- Relatório de execução físico-financeira;
- Demonstrativo das receitas e despesas, evidenciando os recursos recebidos em transferências, a contrapartida, os rendimentos auferidos da aplicação dos recursos no mercado financeiro, quando for o caso e os saldos;
- Relação dos pagamentos;
- Relação dos bens (adquiridos, produzidos ou construídos com recursos da união);
- Extrato da conta bancária específica do período do recebimento da 1ª parcela até o último pagamento e conciliação bancária, quando for o caso;
- Cópia do termo de aceitação definitiva da obra, quando o instrumento efetivar a execução de obra ou serviço de engenharia;
- Comprovante de recolhimento do saldo de recursos, à conta indicada pelo concedente, ou DARF², quando recolhido ao tesouro nacional;
- Cópia do despacho adjudicatório e homologação das licitações realizadas ou justificativa para sua dispensa ou inexigibilidade, com o respectivo embasamento legal, quando o conveniente pertencer à administração pública.

(BRASIL, INº 01/1997 e PORTARIA INTERMINISTERIAL Nº. 127/2008)

A Portaria Interministerial Nº 127/2008, dispõe sobre normas relativas às transferências de recursos da União mediante convênios e contratos de repasse, em seu Art. 56, ressalta o seguinte em relação à prestação de contas:

O órgão ou entidade que receber recursos na forma estabelecida nesta Portaria estará sujeito a prestar contas de sua boa e regular aplicação no prazo máximo de trinta dias contados do término da vigência do convênio ou contrato ou do último pagamento efetuado, quando este ocorrer em data anterior àquela do encerramento da vigência.

§1º Quando a prestação de contas não for encaminhada no prazo estabelecido no caput, o concedente ou contratante estabelecerá o prazo máximo de trinta dias para sua apresentação, ou recolhimento dos recursos, incluídos os rendimentos da aplicação no mercado financeiro, atualizados monetariamente e acrescido de juros de mora na forma da lei.

§ 2º Se, ao término do prazo estabelecido, o conveniente ou contratado não apresentar prestação de contas nem devolver os recursos nos termos do § 1º, o concedente registrará a inadimplência no SICONV por omissão do dever de prestar contas e comunicará o fato ao órgão de contabilidade analítica a que estiver vinculado, para fins de instauração de tomada de contas sob aquele argumento de adoção de outras medidas para reparação de dano ao erário, sob pena de responsabilização solidária.

² DARF: Documento de arrecadação da Receita Federal (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2011)

No aspecto de controle da gestão da execução dos convênios, possuem o dever de prestar contas tanto ao órgão de controle interno competente quanto às auditorias do TCU que além de punir, orientam o dever do cumprimento e submissão legal dessas organizações (Art. 70 ao 75, CF/88).

A obrigação de licitar, por parte da Fundação de Apoio, decorre da Lei específica que regula as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e as respectivas fundações de apoio (Lei 8.958/94). Independentemente da natureza jurídica de direito privado das fundações de apoio, a mencionada Lei, talvez prevendo o eventual uso indevido da intermediação de tais entidades em contratações de obras, compras e serviços, sem que para isso fosse realizado o devido procedimento licitatório, determinou a observância à Lei 8.666/93.

(TRIBUNAL DE CONTAS, Acórdão N°. 371/2005- Plenário).

Na jurisprudência da maioria dos Acórdãos do TCU, o termo prestação de contas vem sendo tratado como obrigação social e pública do responsável pela guarda de recursos públicos em informar o que foi realizado na sua gestão. Afirma pertinentemente que a prestação de contas é a base da transparência e do controle social. Entre as diversas jurisprudências do TCU que se pode citar estão os Acórdãos N°. 371/2005 e N°. 2.731/2008 - Plenário, cujas determinações são céleres às Fundações de Apoio quanto à obrigatoriedade de licitar e transparência das informações e ainda a adoção de medidas de controle por parte das Universidades Federais

A obrigação de licitar, por parte da Fundação de Apoio, decorre da lei específica que regula as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e as respectivas fundações de apoio (Lei 8.958/94). Independentemente da natureza jurídica de direito privado das fundações de apoio, a mencionada lei, talvez prevendo o eventual uso indevido da intermediação de tais entidades em contratações de obras, compras e serviços, sem que para isso fosse realizado o devido procedimento licitatório, determinou a observância à Lei 8.666/93

(TRIBUNAL DE CONTAS, Acórdão N°. 371/2005- Plenário).

Propostas com foco em controle e transparência - são sugeridas, dentre outras, determinações às IFES e, no que couber, às fundações de apoio, para que adotem medidas destinadas a dar ampla publicidade, à comunidade acadêmica e à sociedade, dos fatos concernentes ao relacionamento das IFES com suas fundações e a induzir a segregação de funções nas ações de formulação, aprovação, execução, avaliação e prestação de contas de projetos.

((TRIBUNAL DE CONTAS, Acórdão N°. 2.731/2008).

Para o TCU, as Fundações de Apoio ao atuarem na gestão administrativa e financeira dos projetos das Universidades Federais, mediante ajustes assemelhados a convênios, agem como substitutos das Universidades Federais quando aplicam os recursos orçamentários dessas entidades no objeto pretendido, devendo, nesse caso, observar estritamente a legislação aplicável às licitações e à despesa pública, apresentarem prestação de contas e submeterem-se diretamente à fiscalização dos órgãos de controle, como se órgãos públicos fossem.

Na ótica da auditoria, a definição extraída do Manual de Auditoria Integrada do Escritório do Auditor-Geral do Canadá (OAG) *apud* TCU afirma que o termo *Accountability* não possui tradução precisa para o nosso idioma, e, representa a obrigação de responder por uma responsabilidade outorgada. Pressupõe a existência de pelo menos duas partes: uma que delega a responsabilidade e outra que a aceita, mediante o compromisso de prestar contas sobre como essa responsabilidade foi cumprida. O termo sintetiza a preservação dos interesses dos cidadãos por meio da transparência, responsabilização e prestação de contas pela administração pública.

A transparência, o controle e *Accountability* são aspectos preconizados por diversos órgãos fiscalizadores da Administração Pública. Em especial, as Fundações de Apoio podem sofrer fiscalização pelo Ministério Público Estadual e Federal, pela CGU e pelo TCU. O estudo se limita a observar a fiscalização do TCU

relativo aos recursos públicos administrados financeiramente por essas organizações do Terceiro Setor.

2.2 AUDITORIA GOVERNAMENTAL: *ACCOUNTABILITTY*, COMO ELEMENTO CENTRAL DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO (TCU)

De acordo com *Internacional Federation of Accountants (IFAC)*, auditoria é a verificação ou exame dos documentos apresentados na prestação de contas com o objetivo de habilitá-lo a expressar uma opinião quanto à credibilidade e fidedignidade sobre os mesmos.

Para a *Internacional Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI)*: Auditoria é o exame das operações, atividades e sistemas de determinada entidade, com vista a verificar se são executados ou funcionam em conformidade com determinados objetivos, orçamentos, regras e normas.

No contexto governamental, o controle da Administração Pública é exercido pelo TCU, cujo controle é externo e independente e seus objetivos decorrem do estabelecimento de promover e estabelecer a *Accountability* sobre aqueles que administram recursos públicos (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2011). Sua regularidade assume a relevância no momento em que se previne e detecta irregularidades, seja por corrupção de seus agentes, seja por negligência no prosseguimento e procedimentos que assegurem que o dinheiro público seja gasto de forma adequada. Corrobora ainda no sentido de contribuir por melhores práticas para que a gestão seja feita dentro dos princípios que assegurem o máximo de *Value for Money* (COSTA, PEREIRA e BLANCO, 2006).

A auditoria governamental realizada pelo TCU é um elemento primordial para assegurar e promover o cumprimento do dever de *Accountability* que os administradores públicos têm para com a sociedade e o Parlamento, dado que a Constituição lhe atribuiu à missão explícita de examinar, como instituição independente de controle, as ações governamentais, cobrar explicações, impor penalidades e limites aos agentes estatais quando exercerem atividades impróprias ou em desacordo com as leis e os princípios de administração pública.

(TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2011, p. 4).

No Manual de Auditoria do TCU é entendido que:

Auditoria é um exame ou verificação de uma dada matéria, tendente a analisar a conformidade da mesma com determinadas regras, normas ou objetivos, conduzido por uma pessoa idônea, tecnicamente preparada, realizado com observância de certos princípios, métodos e técnicas geralmente aceitas, com vista a possibilitar ao auditor formar uma opinião e emitir um parecer sobre a matéria analisada.

(TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2011, p. 13).

As prerrogativas das auditorias do TCU têm sua base no Art. 70 da Constituição Federal do Brasil (1988) por meio de auditorias e inspeções de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, conforme prevê o inciso IV do art. 71.

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da união e das entidades da administração direta e indireta será exercida pelo congresso nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada poder.

Art. 71. [...]

– Realizar, por iniciativa própria, da câmara dos deputados, do senado federal, de comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos poderes legislativo, executivo e judiciário e demais entidades referidas no inciso II.

– Julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo poder público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público.

(BRASIL, 1988).

O TCU tem um papel importante neste contexto, à medida que examina os atos da gestão pública ou de quem executa em nome dela, e se utiliza de recursos públicos originados da sociedade, já que possuem o dever de executá-los de acordo com os princípios, normas, leis, regulamentos com máxima transparência. Essa delegação de Poder recebido, imputar o dever de prestar contas para alinhar suas ações às diretrizes fixadas pelo Poder Público, com atos devidamente justificados (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2011).

Nesse sentido, as auditorias são tipicamente associadas a registros financeiros e contabilidade, ou seja, sistemas de administração financeira de rotina destinada a verificar orçamentos e garantir que as organizações respeitem normas e regulamentações administrativas (SHORE, 2009).

Em especial, as Fundações de Apoio são controladas pelo Ministério da Educação, pelo TCU e pela Instituição de Ensino Superior que apóiam. Ainda, são controladas também pelo Ministério Público, que é responsável por zelar por todas as Fundações privadas (BORBA, PEREIRA e VIEIRA, 2007), sendo o TCU um dos representantes do controle estatal exercido sobre as entidades do Terceiro Setor diretamente (GONÇALVES e QUINTANA, 2010) por meio das auditorias realizadas ao órgão integrante da Administração Pública, no caso, as Universidades Federais.

O TCU classifica suas auditorias, quanto à natureza: (a) auditorias de regularidade e (b) auditorias operacionais (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2011).

(a) Auditorias de Regularidade: possuem o objetivo de examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis de acordo com a

jurisprudência do TCU quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial.

(b) Auditorias Operacionais: possuem o objetivo de examinar a economicidade, eficiência e eficácia das organizações, programas e atividades governamentais, com finalidade de avaliar o seu desempenho e de promover o aperfeiçoamento da gestão pública.

De acordo com o TCU (2011, p. 40) os apontamentos de irregularidades e impropriedades advindos dos atos de gestão encontrada nos órgãos públicos são apontados como achados de auditoria, que é definido como:

Qualquer fato significativo, digno de relato pelo auditor, constituído de quatro atributos essenciais: situação encontrada (ou condição), critério, causa e efeito. Decorre da comparação da situação encontrada com o critério e deve ser devidamente comprovado por evidências. O achado pode ser negativo, quando revela impropriedade ou irregularidade, ou positivo, quando aponta boas práticas de gestão.

Dentre a classificação dos achados de auditoria estão as irregularidades, cujo entendimento pelo TCU (2011, p.40) é:

Irregularidade é prática de ato de gestão ilegal, ilegítimo, antieconômico, ou infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial, dano ao erário decorrente de ato de gestão ilegítimo ao antieconômico, desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos, tais como fraudes, atos ilegais, omissão no dever de prestar contas, violações aos princípios de administração pública.

O apêndice A evidencia a contextualização e as respectivas jurisprudências relativa às principais irregularidades julgadas pelo TCU. As jurisprudências se relacionam com a legislação vigente que é aplicada diretamente ao conveniente (Universidades Federais) quando este realiza contratos denominados convênios, e por analogia às entidades sem fins lucrativos (Fundações de Apoio) que recebem

esses recursos por meio de contratos administrativos, nos moldes da Lei N° 8.666/93.

As irregularidades encontradas pelo TCU são relatadas pela auditoria, denominadas por achados de auditoria. Esses relatórios do TCU geralmente contêm as seguintes informações: descrição do objeto de auditoria, com as características necessárias a sua compreensão; legislação aplicável; objetivos institucionais, quando for o caso; setores responsáveis, competências e atribuições; objetivos relacionados ao objeto de auditoria e riscos relevantes a eles associados, bem como eventuais deficiências de controle interno justificados. É, portanto, um instrumento de comunicação que evidencia as questões tratadas, o escopo, as limitações, a metodologia utilizada, os achados, as conclusões e as propostas de encaminhamento, dadas as determinações do TCU. Esses relatórios são chamados de Acórdão, tratando-se, portanto, de uma apresentação resumida, da conclusão chegada pela equipe de auditores, dos achados encontrados na fiscalização dos Órgãos públicos, abrangendo toda a extensão e discussão dos principais pontos pautada e julgada (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2011).

Assim, do ponto de vista governamental, os órgãos de controle, em especial, o TCU tenta prevalecer junto aos órgãos públicos de maneira direta ou indiretamente, quando em suas parcerias público - privadas, a preconização da eficiência dos resultados e da eficácia da lei, atendendo a princípios imperiosos de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, preceituados no Art. 37 da Constituição Federal de 1988, visam assegurar o acompanhamento dos atos praticados pelos gestores dos recursos públicos.

O estudo aqui apresentado tem seu foco no aspecto da regularidade, na legalidade dos fatos, no cumprimento das normas. Contudo, cabe destacar a relevância sobre o enfoque nos resultados. Santos (2007) diz que a auditoria tem sido aplicada como técnica contábil para garantir a maximização e qualidade dos resultados organizacionais. Nesse sentido, Juran e Gryna (1991, p. 11), dizem que a palavra qualidade tem dois significados predominantes:

- A qualidade consiste nas características do produto que vão ao encontro das necessidades dos clientes e, dessa forma, proporcionam satisfação em relação ao produto;
 - A qualidade é **a ausência de falhas.**
- (grifo nosso)

2.3 ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR E FUNDAÇÕES DE APOIO ÀS INSTITUIÇÕES DO ENSINO SUPERIOR

O Terceiro Setor representa uma junção do setor estatal e do setor privado para uma finalidade maior, tentando suprir as falhas do Estado. A participação dos cidadãos e o investimento das empresas em ações sociais configuram um novo cenário para a esfera pública não estatal e de um Terceiro Setor não-lucrativo e não governamental, cujo fortalecimento contribui para redimensionar tanto o Estado quando o Mercado (FISCHER, 2005).

Salamon e Anheier (1997) afirmam que a “definição estrutural-operacional” do Terceiro Setor é composta de cinco características:

- Organizadas: ainda que não sejam legalmente formalizadas, precisam ter um sentido de permanência em suas atividades, possuir conselhos e realizar reuniões periódicas;
- Privadas;
- Não distribuidoras de lucros: ainda que as receitas sejam maiores que as despesas, todo o “lucro” deve ser revertido para a própria organização;

- Autogovernáveis: devem existir de forma independente do Estado ou de alguma empresa;
- Voluntárias: devem apresentar algum grau de voluntariado, tanto no trabalho quanto no financiamento (doações).

O Terceiro Setor tem entre outras características, a qualidade, transparência e responsabilização dos serviços que são prestados. No que se refere à transparência e à responsabilidade, é necessária a prestação de contas perante os diversos públicos que têm interesses legítimos diante deles e a capacidade de usar de maneira eficiente os recursos, com avaliação adequada das prioridades e necessidades, e das alternativas existentes (FALCONER, 1999).

Alves e Azevedo (2007, p. 487) enfatizam que:

O grande desafio para o Estado e para a sociedade civil está em evitar o surgimento/existência/proliferação de entidades que não primam pelas corretas ações, pelo bem comum e pelo cumprimento de suas finalidades sociais e não lucrativas. Para isso **é fundamental que as entidades do Terceiro Setor atuem com transparência e permitam, realmente, a fiscalização, a auditoria e a avaliação, internas e externas.**

(grifos nossos)

Nesse contexto de Terceiro Setor, está a atividade relacionada à assistência ou apoio às Instituições do Ensino Superior, cuja finalidade é a atribuição específica das Fundações de Apoio, de maneira peculiar ao ensino, pesquisa, extensão e iniciação científica.

Assim, as Fundações de Apoio são classificadas como pessoas jurídicas de direito privado, criadas por particulares sob a forma de associação ou fundação, para a prestação de serviços a uma entidade da Administração (PAES, 2001; BORBA, PEREIRA e VIEIRA, 2007 e MAGALHÃES, 2011). Possuem o objetivo de auxiliar e administrar projetos de pesquisa, ensino e extensão das Universidades

Federais e demais instituições de ensino superior (GONÇALVES e QUINTANA, 2010; MEC, 2010).

Paes (2003, p. 175) diz que as Fundações de Apoio:

São fundações de direito privado que foram instituídas por pessoas físicas (professores universitários, por exemplo) ou pessoas jurídicas (que podem ser as próprias universidades ou instituições de ensino superior), visando auxiliar e fomentar os projetos de pesquisa, ensino e extensão das universidades federais e demais instituições de ensino superior, públicas ou privadas.

Especificamente nas Universidades Federais no Brasil, as Fundações de Apoio se tornaram comuns internamente, atuando por meio de cooperação no apoio em diversos projetos de pesquisa, ciência e tecnologia (CHRISPINO, 2005; MACIEL *et al.*, 2005, ALVES e AZEVEDO, 2007).

Segundo Guimarães (2008), as Fundações de Apoio têm suas ações fundamentadas na função primordial que é a educação em atividades voltadas para o implemento de pesquisas, cursos, eventos científicos, esportivos, concessão de bolsas, concessão de prêmios em eventos científicos, difusão de cultura por meio de comunicação em rádios, TV (s) educativas, entre outros. Esses objetivos coadunam-se na promoção de um objetivo maior que é a educação e cultura. Ou seja, foram criadas com o objetivo de atenderem às necessidades do órgão público que pretendem apoiar (MACIEL *et al.*, 2005, p. 342).

Essas instituições de direito privado são constituídas com o objetivo precípua de apoiar atividades de ensino, pesquisa e extensão de serviços à comunidade e de contribuir com o desenvolvimento institucional, caracterizando-se por apresentar autonomias administrativas e financeiras, bem como por não ter finalidade lucrativa alguma.

(MACIEL *et al.*; 2005, p. 342).

O termo “Fundações de Apoio” foi dado pelo Ministério da Educação, no sentido em que estas organizações atuem como intermediadora com o mercado,

facilitando a execução dos diversos projetos da Universidade. O termo “apoio” é característica dessas organizações por auxiliarem na intermediação entre Universidades Federais e as empresas e também por atuarem nas atividades de tecnologia e na realização dos objetivos da Instituição pública (BETTIOL, 2006; CHRISPINO, 2005; MACIEL *et al.*, 2005). Sua criação está legalmente fundamentada na Lei N° 8.958/1994, Artigo 1º:

Art. 1º As Instituições Federais de Ensino Superior - IFES, bem como as Instituições Científicas e Tecnológicas ICTs, sobre as quais dispõe a Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004, poderão realizar convênios e contratos, nos termos do inciso XIII do art. 24 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, por prazo determinado, com fundações instituídas com a finalidade de dar apoio a projetos de ensino, pesquisa e extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico, inclusive na gestão administrativa e financeira estritamente necessária à execução desses projetos. (Redação dada pela Medida Provisória nº. 495, de 2010).

(BRASIL, Lei N° 8.958/1994, Art.1º)

Para o TCU, de acordo com Acórdão N°1.502/2007 - Primeira Câmara:

As fundações de apoio foram criadas justamente para exercerem o apoio finalístico das Universidades em função das quais foram criadas, e o fazem através das atividades específicas que lhes são destinadas mediante ajustes individualizados, como definido e permitido na própria Lei nº 8.958/1994, com dispensa de licitação, conforme previsto na Lei nº 8.866/1993.

Para entender a interpretação acima explicitada, é preciso compreender que como as Fundações de apoio foram criadas para o fim específico de atuar no desenvolvimento institucional da Universidade, Universidade esta que tem como fim institucional a promoção do ensino, da pesquisa e da extensão; logo, todas as atividades de desenvolvimento institucional efetivadas pelas mencionadas fundações de apoio que tenham qualquer ligação com as atividades de ensino, pesquisa e extensão, certamente que estarão cumprindo com a finalidade de suas próprias criações, como já exhaustivamente justificado.

(TRIBUNAL DE CONTAS, Acórdão N° 1.502/2007, Primeira Câmara)

Outra característica primordial nesse relacionamento é a celebração de contratos (BITENCOURT, 2006). Assim, o fato dessas entidades executarem recursos financiados pelas entidades públicas e ou privadas no gerenciamento de projetos preconizados na Lei N° 8.958/1994, torna fundamental o controle e a

fiscalização destas entidades pelo Estado, bem como pela sociedade em geral (GONÇALVES e QUINTANA, 2010), já que acabaram assumindo funções da Instituição Pública (CHISPINO, 2005; MACIEL *et al.*, 2005).

Recentemente, o Decreto N°. 7.423, de 31 de dezembro de 2010, que regulamentou a Lei N ° 8.958/1994 dispôs sobre as relações das Fundações de Apoio com as Universidades Federais nos projetos de desenvolvimento institucional. Nessa regulamentação destacou-se a determinação do cumprimento eficiente e eficaz de sua missão, visando a melhoria da qualidade dos projetos desempenhados pelas Universidades Federais nos serviços prestados à sociedade. Assim, esse cenário explica a relevância dos serviços prestados pelas Fundações de Apoio às Universidades Federais havendo necessidade de que as Universidades busquem regras e procedimentos que assegurem o funcionamento constitucional, bem como os meios legítimos para que com autonomia e independência ambas as entidades desempenhem suas atividades de forma transparente e definida (RESENDE, 2006). De fato, as Fundações de Apoio atuam como auxiliadoras das Universidades Federais, que possuem uma missão maior, que é desempenhar um papel fundamental na vida do indivíduo uma vez que canaliza esforços na formação crítica, para o avanço tecnológico e melhoria da sociedade (ALVES e AZEVEDO, 2007).

Entretanto, a Professora Maria Sylvia Zanella di Pietro (2004) afirma que há necessidade de delimitação do âmbito de atuação das Fundações de Apoio, para que essas organizações de direito privado possam agir disciplinadamente, sem causar dano ao patrimônio público (ASSOCIAÇÃO DOS DOCENTES DA UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO, 2004). Nesse sentido é importante lembrar o

artigo publicado na Folha de São Paulo, relativo à “Crise da UnB, Fundações de Apoio’ e o MEC”³, de 18 de abril de 2008.

Uma dessas medidas estipula que pelo menos um terço dos membros dos conselhos deliberativos dessas fundações seja indicado pelo conselho universitário, principal colegiado da universidade pública. Ora, tal medida é ilegal: órgãos públicos não podem preencher cargos pertencentes a instituições privadas. E é um erro, porque é precisamente a promiscuidade entre o público e o privado que se deve evitar! Muitas fundações já contam com a participação de autoridades universitárias em diretorias e conselhos, sem que isso garanta lisura ou transparência aos atos dessas entidades. Pelo contrário: o conflito de interesses tem sido a norma nessas relações. Outra medida pretende que pelo menos dois terços dos professores da instituição pública estejam envolvidos nos projetos de pesquisa financiados por tais fundações. É uma agressão à verdadeira pesquisa acadêmica, que nunca dependeu dessas organizações privadas. Quem financia a pesquisa no Brasil são agências públicas de fomento (Capes, CNPq, FINEP, FAPESP e outras) e órgãos públicos. Fundações “de apoio”, quando muito, são intermediárias de recursos públicos. **Afinal, o que são e como agem essas organizações privadas?** (Folha de São Paulo, 2008, grifos nossos).

Ramos (2010) afirma que por meio do Programa de Reestruturação das Universidades Federais REUNI (BRASIL, 2007), essas organizações receberam repasses de verbas com valores significativos e vêm sendo incentivadas pelo Estado a celebrar contratos administrativos, fortalecendo os acordos de parceria público-privadas, via Terceiro Setor.

De acordo com o MEC (2010), atualmente no Brasil existem 50 Universidades Federais que estão distribuídas por regiões em todos os Estados Federativos. Essas Universidades Federais são apoiadas por 60 Fundações de Apoio que recebem recursos de convênios para executar diversos projetos inerentes aos programas de ensino superior do Governo Federal e às demandas de autonomia das Universidades Federais por meio de contratos administrativos. O Apêndice B demonstra o total de 50 Universidades Federais do ensino superior público com cadastro ativo junto ao MEC em todo o Brasil. De acordo com o último relatório

³ Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/fsp/opiniao/fz1804200809.htm>>

divulgado no ano de 2008 pelo MEC estão catalogadas 60 Fundações de Apoio credenciadas e vinculadas a 44 Universidades Federais dentre as 50 registradas no MEC, sendo essas demonstrados no Apêndice C.

De acordo com Chaves (2009) a política do MEC induziu as universidades públicas a buscarem recursos para a sua sobrevivência, sem depender de verbas federais. Essa política levou os gestores a buscar na prestação de serviços remunerados, a alternativa para continuarem a finalidade principal das Universidades Federais que é ampliar a visibilidade da produção acadêmica e potencializar o desenvolvimento local e regional em consonância com os movimentos sociais para solução dos problemas da sociedade local. Assim, para suprirem a manutenção de várias atividades institucionais, as Universidades Federais passaram a prestar uma série de atividades caracterizadas por prestação de serviço por intermédio das Fundações de Apoio de direito privado, visando a geração de receitas. Chaves (2009, p. 321) afirma ainda que as Fundações de Apoio vêm funcionando como um mecanismo de arrecadação e de gestão na prestação de serviço de ensino, pesquisa e extensão.

A procura de alternativas que gerem recursos capazes de arcar com as despesas de manutenção e conservação de equipamentos tornou-se fundamental para a administração superior das universidades. Com o discurso da modernização da gestão, a captação de recursos no mercado, por meio prestação de serviços, passou a ser considerada essencial nessas instituições.

(CHAVES, 2009, p. 321).

A execução administrativa e financeira dos projetos criados e intermediados pelas Universidades Federais realizada por essas organizações, normalmente ocorre por meio de convênio com Governos e entidades privadas, no qual essas organizações acabam assumindo as funções principais da Instituição Pública. Daí, o

termo apoio, que é característica dessas instituições por auxiliarem na intermediação entre as Universidades Federais e as empresas na realização de seus objetivos (CHRISPINO, 2005; MACIEL *et al.*, 2005).

As Universidades Federais passaram a transferir a gestão financeira dos diversos projetos de ensino superior às Fundações de Apoio com o advento da Lei N° 8.958/1994. Essa delegação de poder, visou à maior flexibilização e agilidade dos processos e procedimentos, além de contornar restrições orçamentárias, financeiras e de recursos humanos que permeavam o ambiente das Universidades Federais. Assim, as Fundações de Apoio representaram o reflexo de arranjos no interior do campo universitário e alavancaram mudanças na burocracia universitária, já que reduzem caminhos administrativos, e, internamente, deslocam o poder gerencial das Universidades Federais, agilizando a gestão acadêmica (ALVES e AZEVEDO, 2007). Nesse sentido, por executarem administrativamente e financeiramente esses projetos, essas organizações acabaram assumindo funções típicas da Instituição Pública (CHRISPINO, 2005; MACIEL *et al.*, 2005).

Logo, se os objetivos da administração pública são permeados por Normas, Decretos, Leis e procedimentos administrativos, essas organizações acabam por terem a obrigatoriedade de seguir as mesmas normas quando realizarem qualquer tipo de ação que envolva recursos públicos. De acordo com o TCU, citado no Acórdão N° 197/2007- Segunda Câmara, as Fundações de Apoio, embora tenha natureza jurídica privada, podem ser considerados seres híbridos em face de suas finalidades, tanto assim que possuem regulamentação, prerrogativas e requisitos próprios. Entende-se, portanto, a existência de uma relação de responsabilização entre essas entidades e as Universidades Federais, sendo esta última,

representativa do Estado (Primeiro Setor), em relação à sociedade. Constitui, sobretudo, em imposição constitucional, de acordo com o Art. 70, parágrafo único, da Constituição Federal da República do Brasil (1998) que diz:

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumia obrigações de natureza pecuniária.

2.4 UNIVERSIDADES FEDERAIS, CONVÊNIOS E O ORÇAMENTO PÚBLICO

O Financiamento do ensino público no Brasil para Freitas *et al* (2005) caracteriza-se por dependerem fundamentalmente por assistência do setor público (subsídios) para sua manutenção, já que o ensino superior possui um custo elevado e onera de forma relevante mesmo as sociedades de países desenvolvidos. Assim, as Universidades Federais tentam captar recursos de outras formas para que sua finalidade seja alcançada.

De acordo com Maciel *et al.*(2005) as entidades públicas universitárias por serem órgãos vinculados à estrutura do Estado (Primeiro Setor) e estarem inseridas no contexto de mudança da gestão pública, têm buscado constantemente alternativas de aprimoramento da qualidade dos serviços prestados à sociedade e de captação de recursos para garantir o aperfeiçoamento funcional. Uma das fontes de financiamento das Universidades Federais para execução de suas funções provém dos recursos de convênios (BARBOSA, 2000 e CHISPINO, 2005) que corresponde à segunda maior fonte recursos (FREITAS *et. al*, 2005) e representam

uma forma de parceria no qual os partícipes são atribuídos regras rigorosas, no cumprimento dos acordos pactuados com interesses comuns (PECI *et. al*, 2008).

Para Laurrodé (2006) convênio é um instrumento de que o Poder Público se utiliza para associar-se com entidades públicas ou privadas, no qual os partícipes possuem interesses comuns. Ou seja: um órgão da administração pública poderá se unir a outro órgão da administração pública ou a entidades do segundo setor. O termo convênio é definido como:

Acordo ou ajuste que discipline a transferência de recursos financeiros de dotações consignadas nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União e tenha como partícipe, de um lado, órgão ou entidade da administração pública federal, direta ou indireta, e, de outro lado, órgão ou entidade da administração pública estadual, distrital ou municipal, direta ou indireta, ou ainda, entidades privadas sem fins lucrativos, visando à execução de programa de governo, envolvendo a realização de projeto, atividade, serviço, aquisição de bens ou evento de interesse recíproco, em regime de mútua cooperação.

(CONVÊNIOS, 2010).

O Decreto N° 6.170, de 25 de julho de 2007 diz que:

Convênios são acordos, ajustes ou qualquer outro instrumento que discipline a transferência de recursos financeiros de dotações consignadas nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União e tenha como partícipe, de um lado, órgão ou entidade da administração pública federal, direta ou indireta, ou ainda, entidades privadas sem fins lucrativos, visando a execução de programa de governo, envolvendo a realização de projeto, atividade, serviço, aquisição de bens ou evento de interesse recíproco, em regime de mútua cooperação."

(BRASIL, DECRETO N° 6.170/2007)

Os convênios são acordos celebrados entre os órgãos públicos e outras instituições, públicas ou privadas, para a realização de um objetivo comum, mediante formação de parceria. Prevêem obrigações para ambos parceiros, tanto para quem recebe, quanto para quem aplica o recurso, tendo como regular a

apresentação periódica da prestação de contas (CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO, 2010).

De acordo com a Instrução Normativa N°. 01, de 15 de janeiro de 1997, da Secretaria do Tesouro Nacional, atualizada em 01/02/1999, convênio é definido como:

[...] um instrumento que disciplina a transferência de recursos públicos e tendo como partícipe órgão da administração pública federal direta, autarquia ou fundações, empresas públicas ou sociedade de economia mista que estejam gerindo recursos dos orçamentos da União, visando à execução de programas de trabalho, projetos, atividades ou eventos de interesse recíproco, em regime de mútua cooperação.

Para o TCU, convênios são parcelas de recursos repassadas pela União para os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e entidades privadas sem fins lucrativos para realizarem obras e serviços de interesse comum dos envolvidos. De acordo com Meirelles (2006) os convênios podem ser celebrados com parcerias entre entidades públicas ou com particulares, uma vez que o Estado transfere para outro ente a responsabilidade de executar determinada tarefa, ele repassa parte do papel que deveria cumprir, já que não possui capacidade para assim o fazê-lo. Meirelles (2006) diz ainda que o convênio representa um pacto de cooperação, com a disposição de uma pessoa jurídica para lhe dar execução, exercendo direitos e contraindo obrigações em nome próprio e oferecendo as garantias peculiares de uma empresa.

Na visão de Bruschi (2008), os convênios surgiram no direito administrativo, como instrumentos jurídicos que permitem a cooperação de diferentes pessoas do direito público ou entre estas e particulares. Há assim, uma conjugação de esforços na execução de tarefas diferenciadas e especializadas impostas pelo Estado, que isoladamente os entes públicos não seriam capazes de realizar. Bruschi (2008) diz

ainda que embora a cerne do convênio seja a cooperação, não há liberdade total para aquele que recebeu recursos, dado que a partir do nascimento do instrumento jurídico, convênio, nasce a obrigações entre os partícipes que uma vez assumidas para serem cumpridas. Em havendo o descumprimento, haverá responsabilização por aquele que descumpriu com sua parte do acordo de cooperação.

De acordo com o Decreto N° 6.170/2007 e pela Portaria Interministerial N° 127/2007, os agentes envolvidos nessa relação são:

- (a) Proponente: Órgão ou entidade da administração pública direta ou indireta, de qualquer esfera do governo, bem como entidade privada sem fins lucrativos, que propõe a celebração de convênios e contratos de repasse⁴ e que dispõe de condições para consecução de seu objeto.
- (b) Concedente: Órgão ou entidade da administração pública federal direta ou indireta responsável pela descentralização dos créditos orçamentários destinados a execução do objeto do convênio.
- (c) Conveniente: Órgão ou entidade da administração pública direta ou indireta, de qualquer esfera do governo, bem como entidade privada sem fins lucrativos, com a qual a administração federal pactua a execução de programa, projeto, atividade ou evento mediante a celebração de convênio.

Normalmente os convênios no âmbito das Universidades Federais são realizados com entidades do Primeiro Setor e do Segundo Setor. Tem-se então a

⁴ Os contratos de repasse representam um dos tipos de modalidade de transferências voluntárias (TCU Instituto Zerdello Corrêa. Prestação de Contas de Convênios: Dever do Gestor, Direito da Sociedade (2009); mas não serão tratados nesse estudo.

figura do convenente e do concedente respectivamente. O convenente é a Universidade Federal, ou seja, quem receberá o recurso; e o concedente é quem doa ou transfere o recurso. A Figura 2 exemplifica a relação entre os agentes na concessão de recursos de convênios, no âmbito do Governo Federal, em especial, para as Universidades Federais.

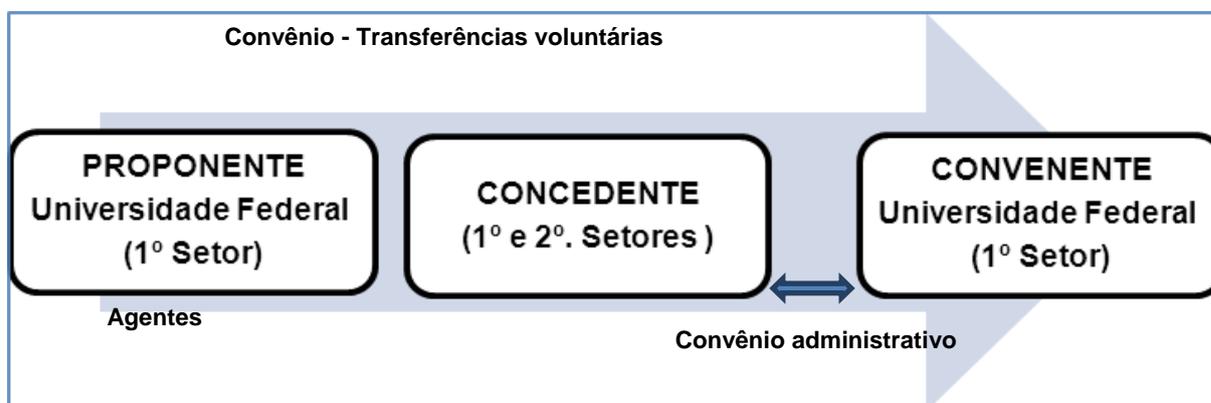


Figura 2: Agentes envolvidos na Celebração de Convênios Administrativos
 Fonte: Adaptada de TCU/ Instituto Zerdello Corrêa. Prestação de Contas de Convênios: Dever do Gestor, Direito da Sociedade (2009).

Com o ingresso desses recursos integrando o Orçamento das Universidades Federais, estas passaram a ter receitas chamadas contabilmente por transferências voluntárias⁵. As Universidades Federais, por conseguinte, efetuam contratos administrativos, nos moldes da Lei N° 8.666/1993 por dispensa de licitação⁶, preconizado na Lei N° 8.958/1994 para transferir esses recursos às Fundações de Apoio no sentido que essas executem e façam a gestão financeira dos projetos acadêmicos ligados à finalidade do convênio. Assim, o convenente, que antes era a

⁵ Transferências voluntárias são todos os recursos recebidos por meio de convênios com outros Órgãos que integram à Administração Pública e são classificados contábil e orçamentariamente no sistema de controle

⁶ Dispensa de licitação é uma das situações previstas no Art. 24 da lei 8.666/1993l.

Universidade Federal, representando o primeiro setor, na relação com a Fundação de Apoio, passa a ser a contratante, e a Fundação de Apoio, a contratada.

A Figura 3 demonstra essa nova relação jurídica envolvendo os recursos de convênio. A Universidade Federal é concomitantemente conveniente do concedente (Órgão Público Federal, Estadual ou Municipal) e contratante de uma organização pertencente ao Terceiro Setor, uma Fundação de Apoio.



Figura 3: Relação jurídica entre as Universidades Federais e Fundações de Apoio na Execução de recursos de Convênios

Fonte: Elaborada pela autora

Destaca-se nesse momento que ao efetuar contratos tem-se um novo panorama jurídico, considerando que o contrato administrativo por ser um acordo de vontades firmado livremente entre as parte (MEIRELLHES, 2001, p. 434) cria entre elas, obrigações e direitos recíprocos. O contrato pressupõe, de um lado, o interesse do poder público na aquisição do bem ou serviço e, de outro, o recebimento de uma importância (SZAZI, 2006, p. 108).

Os contratos administrativos são fundamentados com objetivos criteriosos e formalizados por meio de processo expressamente motivado. Entende-se ai, que os objetivos devam ter sua motivação na finalidade precípua da Fundação de Apoio, já

que os valores repassados às entidades privadas para execução de convênio continuam tendo a natureza de dinheiro público, devendo esta entidade particular se submeter ao regime jurídico-administrativo previsto na Lei Nº 8.666/1993, na condição de mero preposto (MAGALHÃES, 2011).

No tocante à transferência desses recursos às Fundações de Apoio, cabe inicialmente dizer que de acordo com o Art. 19 da Instrução Normativa do STN Nº01/1997, há a obrigatoriedade do registro contábil junto ao Órgão da Administração Pública, no caso as Universidades Federais, de todos os recursos recebidos oriundos de convênios. Corroboram ainda com o Art. 164 da Constituição Federal da República Federativa do Brasil (1988) e com Lei 4.320/64, Art. 56 que estabelece a obrigatoriedade do recolhimento de todas as receitas sendo feito em estrita observância ao princípio de unidade de tesouraria, vedada qualquer fragmentação para criação de caixas especiais.

Assim, fundamentados nesse aspecto financeiro, para que esses recursos sejam transferidos às organizações do Terceiro Setor, devem antes de tudo, atender aspectos formais e legais da Lei Orçamentária Anual devendo compor a título de previsão no Orçamento Público da Administração Pública (MACIEL *et al.*, 2005).

Os registros das atividades do Governo Federal são realizados por meio do sistema SIAFI⁷ que é um de sistema informatizado de contabilidade, com a finalidade de gestão dos recursos públicos e preparação de um orçamento unificado. O sistema SIAFI ao registrar os convênios, tem por finalidade a formação de um cadastro para registro e controle das transferências financeiras, que visem à execução de projetos ou atividades, ou a realização de eventos com duração certa,

⁷ SIAFI: Sistema de Administração Financeira da União. (PORTAL SIAFI, 2010). Disponível: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/siafi/index.asp>

que são formalizados mediante a assinatura de convênio. Assim, todo e qualquer programa a ser executado pelo Governo Federal que envolva o recebimento ou saídas de recursos devem ser registrado nesse sistema para que possa ter um panorama de todos os ingressos e saídas de recursos que circularam pela conta única do Governo Federal (SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL, 2010).

2.5 TEORIA DE AGÊNCIA: DELEGAÇÃO DE PODER E A BOA GOVERNANÇA

Os relacionamentos entre as organizações sempre que não alinhados tendem a serem conflitantes e geram diversos problemas na boa governança dos contratos entre elas e servem de base para contextualizar diversos aspectos estudados na Teoria de Agência. Conforme Alchian e Demsetz (1972), a Teoria de Agência é vista como um processo agregando um conjunto de recursos humanos e capital e tecnológicos com o objetivo de alcançar um produto final que ultrapasse o nível de utilidade de valor. Para Jensen e Mackling (1976), a teoria de agência trata da relação das trocas econômicas entre um ator, denominado principal e outro ator, denominado agente, onde o bem-estar do principal sofre influência do agente. Segundo Brigham, Gapenski e Ehrhardt (2001, p.39)

Uma relação de agência surge quando um ou mais indivíduos, chamados principais, (1) contratam outro indivíduo ou organização, chamado agente para realizar algum tipo de serviço e (2) estes então delegam autoridade de tomada de decisões para aquele que é agente.

Entende-se então que a Teoria da Agência busca esclarecer a relação entre dois ou mais indivíduos, no qual um é o agente do outro, chamado de principal - logo, o nome de *Theory of Agency*. Nesse sentido, o principal possui a função de delegar poder ao agente para que o mesmo gerencie os recursos da organização,

esperando que maximize resultados positivos. Ou seja, espera existir aí, uma relação de assimetria de informação entre o principal e o agente no foco do interesse do principal. Nessa relação surgem os problemas de agência, já que há o risco do agente agir de acordo com o seu interesse, sendo uma das formas para alinhar o interesse dos agentes com os seus principais a utilização de contratos (HATCH, 1997).

Nesse contexto, Heckert e Silva (2008) dizem que as organizações do Terceiro Setor não apresentam um único tipo de cliente, mas diversos *stakeholders* que assumem esse papel com diferentes expectativas em relação à instituição e diferentes critérios de avaliação dos seus serviços.

Marcovitch (1997, p. 129) afirma que:

Por desempenhar função de interesse público, espera-se que a organização do Terceiro Setor cultive a transparência quanto ao seu portfólio de projetos e, também, quanto aos resultados obtidos e os recursos alocados. O diagnóstico *ex-ante* e a avaliação *ex-post* constituem instrumentos determinantes para o êxito e o apoio a ser obtido em iniciativas futuras. Nesse sentido, a preparação de relatórios de avaliação, e a sua disseminação constituem importantes instrumentos de comunicação com a sociedade (MARCOVITCH, 1997, p.129).

Assim, é pertinente o fato que as organizações devam identificar os conflitos de interesse que possam estar ocorrendo em suas relações para que se possa estabelecer um ponto de equilíbrio, seja por uma norma única ou por contratos que não permitam que conflitos dessa natureza possam existir ou que possam reduzir os problemas de *adverse selection* e *moral hazard*. Ou seja, identificar fatos e ou fenômenos em que os agentes estejam se comportando de maneira contrária do objetivo delegado pelo principal, já que o agente possui as informações e que por algum motivo não deixa claro o que se pretende ou se pretendeu fazer. Cada agente

pode ser assim considerando como *stakeholders*⁸ com interesses diferentes na Instituição, e procurará retirar o que lhe é conveniente de acordo com o seu próprio interesse (ROCZANSKI, 2006). Há prevalência do interesse de um grupo ou de uma pessoa física ou jurídica no que a Instituição possa lhe oferecer, de acordo com sua conveniência, de maneira oportuna ou que lhe possa garantir máxima utilidade.

Nesse sentido, Magalhães (2011, p. 388) concluiu que:

É equivocada, portanto, a concepção de que o contrato pressupõe interesses e objetivos contrapostos, ao passo que no convênio as partes teriam sempre interesses e objetivos comuns. A existência de interesses contrapostos é inerente apenas aos contratos de troca (como a compra e venda), visto que há contratos, como o celebrado entre vendedores de coisa comum, em que as partes (co-proprietários) têm o mesmo objetivo final (venda da coisa).

Ou seja, ainda que a relação das Universidades Federais com as Fundações de Apoio seja estabelecida por contrato administrativo, essas entidades do Terceiro Setor devem ter objetivos comuns, já que compartilham na gestão de projetos de finalidade social.

Assim, aspectos de governança deverão ser observados como contratos alinhados à regulação dos convênios. Para Konpp e Alcofarado (2010), a governança compartilha o poder dos agentes públicos e privados em suas diferentes lógicas de atuação, métodos e expertises no: (a) exercício da intersetorialidade em que o Estado é fomentador, cooperador, coordenador e provedor; (b) exercício do controle social sobre os agentes públicos, *Accountability*, responsabilidade e eficácia da ação dos agentes públicos estatal e não-estatal.

⁸ *stakeholders*, entende-se indivíduos ou grupos que dependem da organização para alcançar interesses/objetivos próprios e dos quais a organização também depende para alcançar as suas metas (JOHNSON e SCHOLLES, 1997)

Governança é um conceito-chave para explicar o conjunto mecanismos, processos, estruturas e instituições por meio dos quais diversos grupos de interesses se articulam, negociam, exercem influência e poder (KONPP e ALCOFARADO, 2010, p. 3).

Konpp e Alcofarado (2010) contextualiza ainda que quando a governança é compartilhada entre o Primeiro Setor e o Terceiro Setor, a governança é denominada por governança social, pois é praticada em meio aos arranjos organizacionais envolvendo agentes estatais e não estatais, públicos e privados, com ou sem fins lucrativos para serem gestores da coisa pública. Envolve a participação de outros setores da economia - Segundo e Terceiro Setores na execução, implementação, monitoramento e avaliação dos programas, políticas e projetos junto ao Estado.

Fischer (1996, p. 19) diz que:

[...] *governance* (governança) é um conceito plural, que compreende não apenas a substância da gestão, mas a relação entre os agentes envolvidos, a construção de espaços de negociação e os vários papéis desempenhados pelos agentes do processo.

Contudo, Matias-Pereira (2010) diz ainda que a governança tanto no setor público quanto no setor privado apresentam similaridades, embora possuam focos específicos. Há aspectos comuns entre eles quando envolvem a separação entre propriedade e gestão, que é a responsável pela geração dos problemas de agência. Possuem em comum, princípios básicos que norteiam os rumos dos segmentos dos setores privado e público são idênticos: transparência, equidade, cumprimento das leis, prestação de contas e conduta ética.

Matias- Pereira (2010, p.111) afirma que:

A capacidade de governança passa pela interação entre a capacidade de comando e de direção do Estado, tanto interna quanto externamente; a capacidade de coordenação do Estado entre as distintas políticas e interesses em jogo, buscando integrá-los de forma a garantir a coerência e a consistência das políticas governamentais; e, a capacidade de implementação supõe a adequação entre as diversas decisões tomadas e os recursos técnicos, humanos, informacionais, institucionais, financeiros, políticos, necessários para que as decisões se materializem.

Platt Neto *et al.* (2007) afirmam que a governança corporativa representa um sistema que assegura a qualquer interessados uma gestão organizacional com equidade (*fairness*), transparência (*disclosure*), responsabilidade pelos resultados (*accountability*) e cumprimento de normas (*compliance*).

Assim, diante desse contexto, pode se constatar pelo pressuposto da existência dos diversos grupos de *stakeholders*, que atuam nessa relação de governança: (a) A Universidade Federal como o principal e a Fundação de Apoio como agente; (b) o alto escalão das Universidades Federais como principal e o alto escalão das Fundações de Apoio, como agente; (c) O financiador (doador) do recurso de convênio como principal e a Universidade Federal como agente e (d) O TCU como principal e a Universidade Federal como agente.

Capítulo 3

3 METODOLOGIA

3.3 MÉTODOS DA PESQUISA

O estudo quanto à estratégia de pesquisa tem caráter descritivo e exploratório e foi feito por meio de pesquisa qualitativa (BARDIN, 2004, p. 108-109). Quanto à técnica de coleta de dados foi utilizado levantamento documental e quanto à técnica de análise dos dados foram tratados por meio de análise de conteúdo.

A pesquisa foi realizada em duas fases: Na primeira foi feita uma revisão bibliográfica sobre o tema e na segunda fase foi feito um levantamento documental dos Acórdãos de auditoria de regularidade do TCU, das irregularidades que envolveram as prestações de contas das Universidades Federais do Brasil registradas no Ministério da Educação e Ciência (MEC) que executaram contratos com as Fundações de Apoio com recursos de convênio, no período de 2006 a 2010, por compreender a um período mais recente.

As irregularidades citadas nos referidos Acórdãos de auditorias representaram amostras dos trabalhos relativos às Tomadas de Contas Anual das Universidades Federais realizados pelo TCU.

Inicialmente foi solicitado junto ao TCU, via *e-mail*, orientações quanto aos procedimentos de busca na base de dados do TCU, Portal de Pesquisa Textual, para a realização da pesquisa, que respondidos, viabilizou a coleta de dados. Os procedimentos foram realizados da seguinte forma:

- Em princípio, os Acórdãos foram identificados atribuindo o termo “Fundação de Apoio” na pesquisa da base de dados do TCU (2010) disponível em: <http://portal2.TCU.gov.br/portal/page/portal/TCU/desenvolvimento/convert_utf8_iso88591>.
- Foi utilizada a busca em formulário por ano atribuindo o termo: “Fundação de Apoio” no campo de pesquisa textual: pesquisa em formulário/por ano que totalizaram 461 Acórdãos.
- Foi acionado o comando no campo “refinar pesquisa” para os termos: “Fundação de Apoio e convênio e Universidade Federal e irregularidade”, nesta ordem, no campo de pesquisa textual “argumentos livres”, que totalizaram 288 Acórdãos.
- Esses últimos foram analisados os seus conteúdos, dos quais foram excluídos da amostra 196 acórdãos, já que esses não se referiam à acórdãos da natureza: “prestação de contas”, “auditoria”, “auditoria simplificada”, que constituem a amostra desse estudo em 92 Acórdãos de acordo com o demonstrado na Tabela 1.

TABELA 1- NÚMERO DE ACÓRDÃOS/TERMO RELATIVOS À EXECUÇÃO DE RECURSOS DE CONVÊNIOS REALIZADOS POR FUNDAÇÕES DE APOIO/ANO EM CONTRATOS COM UNIVERSIDADES FEDERAIS

Ano	Termos: “Fundação de Apoio”	Termos: “Fundação de Apoio e convênio e Universidade Federal e irregularidade”	Acórdãos retirados da amostra Exclusões	Acórdãos válidos para a pesquisa
2006	50	32	(23)	9
2007	76	50	(35)	15
2008	97	60	(46)	14
2009	96	51	(38)	13
2010	142	95	(54)	41
Total:	461	288	(196)	92

Fonte: TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, Portal de pesquisa textual (2010)

Embora o portal de pesquisa de busca refine a pesquisa conforme orientado pelo TCU, ainda foram encontrados alguns dados no conteúdo desses Acórdãos relativos a assuntos correlatos que não foram utilizados neste estudo, pois correspondiam à Acórdãos de revisão, de reexame, de embargos de declaração, reconsideração, no qual as irregularidades neles apontadas já foram alvos de auditoria no momento oportuno da tomada das contas anual das Universidades Federais indicadas. A pesquisa foi ainda refinada com análise do conteúdo, observando dados de identificação do Acórdão tais como: natureza, assunto e entidade. Somente foram analisados aqueles Acórdãos que tinham natureza e ou assunto relativo aos termos “prestação de contas anual e ou prestação de contas e ou auditoria e ou auditoria simplificada”, cuja identificação foi relativa à Universidade Federal.

O conteúdo foi analisado com base na legislação relativa à prestação de contas discutida no referencial teórico deste estudo. Foram atribuídas palavras e ou expressões-chaves em função da irregularidade e infração legal, que foram utilizadas para identificar as irregularidades no texto dos Acórdãos. As irregularidades foram agrupadas por tipologias de irregularidade, com a criação e utilização do Apêndice D para classificar o conteúdo dos Acórdãos para identificar e apurar a frequência das irregularidades.

Os Acórdãos foram agrupados por ano e identificados em planilha eletrônica por Estado do Brasil e ano dos achados de auditoria. A identificação teve a seguinte disposição: ano do Acórdão, Universidade Federal, Fundação de Apoio, Estado Federativo e irregularidade encontrada.

É importante destacar a dificuldade de obtenção dos dados, considerando que os Acórdãos em alguns casos foram recorrentes em seus apontamentos e o ano de emissão do Acórdão por vezes não corresponde ao ano anterior ou ao ano vigente. Encontrou-se em alguns casos, por exemplo: Acórdão emitido em 2010 fazendo referência a uma prestação de contas de Universidade Federal relativa ao ano de 2001, como constatado no Acórdão N° 7.094/2010 - Primeira Câmara, cuja natureza é a prestação de contas, exercício de 2001 da Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ).

Em alguns Acórdãos foi observado que o TCU não aponta diretamente a irregularidade, mas indiretamente, ora por determinação, ora por apontamentos generalizados à Universidade Federal, no sentido que adotem providências. No Acórdão 7.094/2010 - Primeira Câmara, por exemplo, os convênios celebrados junto à Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ), de maneira geral foram considerados irregulares. Situações iguais ou semelhantes foram analisadas e consideradas na pesquisa, como irregularidades encontradas.

O Apêndice D demonstra a classificação das irregularidades por infrações legais que foram utilizadas na análise de conteúdo com a finalidade de identificar e apurar a frequência das infrações. Os conteúdos dos pareceres foram analisados atribuindo a cada irregularidade encontrada.

De acordo com Bardin (2004) a análise de conteúdo tem por objetivo utilizar o conteúdo de mensagens para evidenciar indicadores que infiram sobre outra realidade que não a da mensagem apenas. Dessa forma, a análise de conteúdo contemplou os seguintes aspectos:

- (a) Foi observada a concentração dos tipos de irregularidades por infrações legais.
- (b) Foi analisado o tipo de infração legal e frequência que aparecem, sendo medida percentualmente.
- (c) Foi observada a concentração por Estado Federativo do Brasil.
- (d) Foram observados os comentários tecidos pelo TCU relativa às maiores concentrações de irregularidades encontradas.
- (e) Foi observado que o Acórdão refere-se ao ano da emissão dos achados de auditoria e não às ocorrências do fato.
- (f) Por fim, foi mensurado a frequência das irregularidades encontradas em consonância com a legislação vigente e comentários do TCU que proporcionaram a análise dos resultados encontrados.

3.4 DADOS DA PESQUISA

Nos achados de auditoria do TCU, Portal de Pesquisa Textual, foram encontrados 574 irregularidades no período de 2006 a 2010 nos 92 Acórdãos válidos que foram dispostas da seguinte maneira:

- (a) Ano 2006: 9 Acórdãos com 41 irregularidades;
- (b) Ano 2007: 15 Acórdãos com 70 irregularidades;
- (c) Ano 2008: 14 Acórdãos com 94 irregularidades;
- (d) Ano 2009: 13 Acórdãos com 86 irregularidades;
- (e) Ano 2010: 41 Acórdãos com 283 irregularidades.

A maior concentração de irregularidades foi encontrada no ano de 2010 e a menor no ano de 2006. Evidencia, portanto, o aumento das irregularidades cometidas pelas Fundações de Apoio ao longo do período analisado nesse estudo. O Gráfico 1 demonstra a distribuição percentual do número de irregularidades apontadas pelo TCU no período analisado.

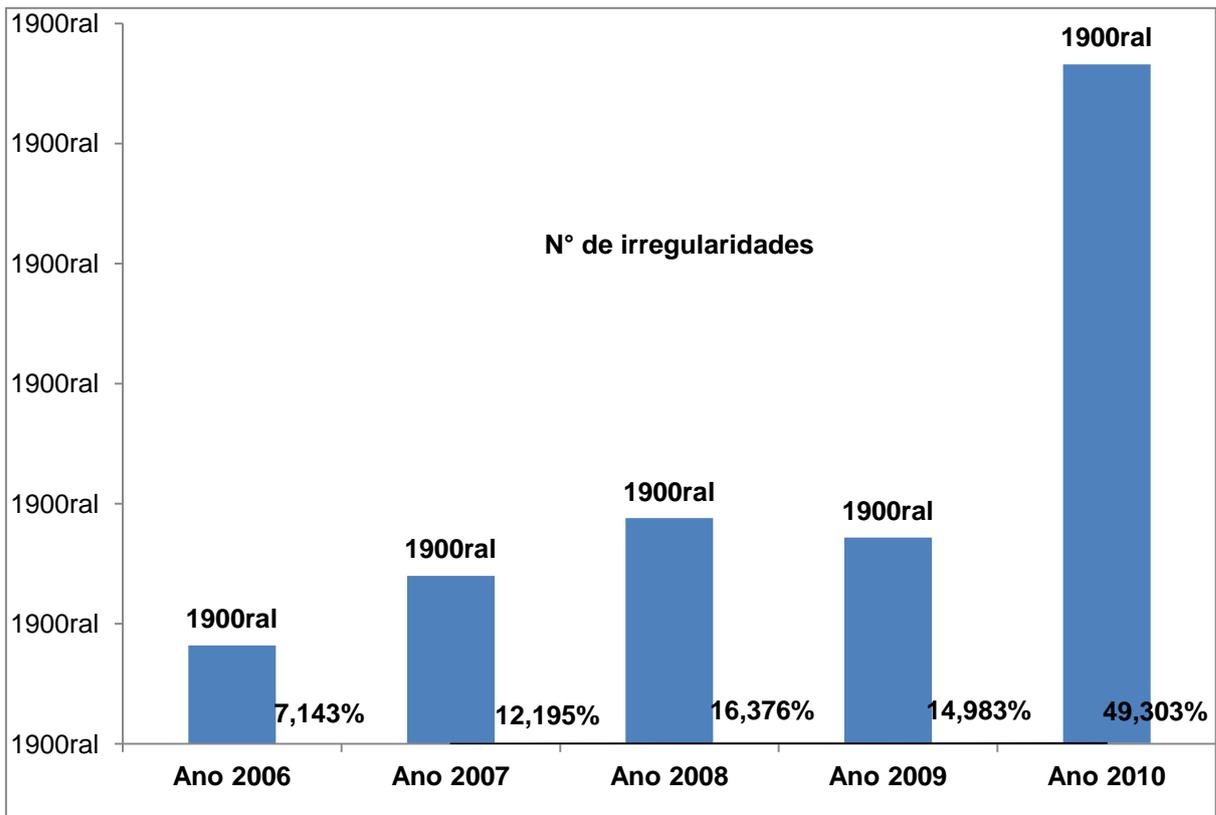


Gráfico 1: Número de Irregularidades Apontadas pelo TCU no Período de 2006 a 2010 em Contratos Administrativos entre Universidades Federais e Fundações de Apoio na Execução de Recursos de Convênio

Fonte: elaborada pela autora

Capítulo 4

4 ORGANIZAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

A maior concentração em relação à amostra de irregularidades apontadas pelo TCU foi no Estado de Pernambuco em 13,41% e a menor concentração foi no Estado do Mato Grosso em 0,35%. As irregularidades ao longo do período analisado aumentaram, havendo maior incidência no último ano. A Tabela 2 demonstra os totais de irregularidades apurados por Unidade Federativa no Brasil.

TABELA 2- APURAÇÃO DE IRREGULARIDADES APONTADAS PELO TCU POR UNIDADE FEDERATIVA DO BRASIL

UNIDADE DE FEDERAÇÃO	Quantidade de Irregularidades por Ano						%
	2006	2007	2008	2009	2010	Totais	
Pernambuco	0	10	18	5	44	77	13,41%
Acre	2	0	13	29	10	54	9,41%
Rio de Janeiro	11	15	8	5	7	46	8,01%
Sergipe	18	4	0	0	24	46	8,01%
Brasília	0	0	0	0	39	39	6,79%
Mato Grosso do Sul	9	4	22	0	3	38	6,62%
Minas Gerais	0	13	0	24	0	37	6,45%
Rondônia	0	16	0	0	21	37	6,45%
Paraíba	1	0	8	0	23	32	5,57%
Maranhão	0	4	0	0	26	30	5,23%
Alagoas	0	4	0	0	21	25	4,36%
Ceará	0	0	0	0	18	18	3,14%
Rio Grande do Sul	0	0	16	0	0	16	2,79%
São Paulo	0	0	0	9	6	15	2,61%
Pará	0	0	7	7	0	14	2,44%
Rio grande do Norte	0	0	0	0	13	13	2,26%
Amazonas	0	0	1	4	8	13	2,26%
Santa Catarina	0	0	0	0	9	9	1,57%
Espírito Santo	0	0	0	0	7	7	1,22%
Paraná	0	0	0	3	3	6	1,05%
Mato Grosso	0	0	1	0	1	2	0,35%
TOTAIS:	41	60	76	81	283	574	100,00%

Fonte: Elaborada pela autora

Os dados foram analisados e coletados apurando-se a frequência das tipologias de irregularidades, medidas percentualmente. As tipologias de irregularidades foram agrupadas por ano que compreenderam ao período de 2006 a 2010 de acordo com a Tabela 3.

No Gráfico 2 foram apresentados os tipos de irregularidades apontado pelo TCU que ao longo do período analisado alcançou percentual acima de 1%.

TABELA 3- TOTAIS DE IRREGULARIDADES CLASSIFICADAS POR TIPOLOGIAS/ ANO ENCONTRADAS PELO TCU NO PERÍODO DE 2006 A 2010

TIPOLOGIAS DE INFRAÇÃO LEGAL	TIPOLOGIAS DE IRREGUARIDADE	CLASSIFICAÇÃO	TOTAIS DE IRREGULARIDADES ENCONTRADAS/ANO					TOTAL GERAL	%
			TOTAL ANO 2006	TOTAL ANO 2007	TOTAL ANO 2008	TOTAL ANO 2009	TOTAL ANO 2010		
Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Desvio de Finalidade/ Contratação da Fundação de Apoio para execução de tarefa competente à Administração Pública	6.8	10	22	15	18	47	112	19,51%
Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Ausência de controle de prestação de contas pelas Universidades Federais (<i>Accountability</i>) e ou ausência de controle na execução e ou fiscalização do convênio	8.8	9	10	13	16	61	109	18,99%
Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Falhas formais pela Universidade Federal na realização do contrato	8.1	7	8	11	11	25	62	10,80%
Lei de Licitações Públicas - Lei 8.666/94	Falhas ou inobservância das Normas de Licitações Públicas	5.1	1	3	16	21	17	58	10,10%
Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional	Cobrança de taxa administrativa	2.2	2	9	8	3	24	46	8,01%
Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Desvio de Finalidade/pagamento de despesas não realizadas e ou não vinculadas ao projeto do convênio	6.11	3	1	3	4	18	29	5,05%
Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Desvio de Finalidade/ utilização de servidores em atividades do projeto com compatibilidade de carga horária	6.9	1	7	3	1	6	18	3,14%
Decisão Plenário 2.741/2008	Falta de clareza na composição dos custos operacionais	1.1	2	3	1	0	10	16	2,79%
Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Inobservância de boa ordem e ou inexistência de abertura de conta bancária específica para a movimentação financeira dos recursos do projeto (<i>disclosure</i>)	8.4	1	1	4	2	7	15	2,61%

Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPGO	Não apresentou e ou insubsistência nos extratos das contas bancárias apresentadas	7.11	0	1	3	2	7	13	2,26%
Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	A Fundação de Apoio não prestou contas dos recursos	8.6	1	0	4	1	5	11	1,92%
Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Apresentação da prestação de contas incompleta e insubsistente	6.1	1	0	5	0	4	10	1,74%
Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPGO	Não apresentação e ou insubsistência no demonstrativo de receitas e despesas	7.2	0	1	1	0	3	5	0,87%
Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Desobediência ao princípio da economicidade	6.6	0	1	0	2	2	5	0,87%
Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Realização de cobrança de despesas bancárias	8.9	0	1	0	0	3	4	0,70%
Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Ocorrência de débitos em conta bancária sem a contrapartida de realização dos gastos	8.7	0	1	0	0	3	4	0,70%
Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPGO	Não apresentação e ou insubsistência na execução físico-financeiro	7.1	0	0	2	0	2	4	0,70%
Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPGO	Não apresentação e ou insubsistência no comprovante de recolhimento de saldo do projeto à conta do Tesouro Nacional	7.13	0	0	2	0	2	4	0,70%
Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Apresentação de despesas que não correspondem à sua realização e ou falta de transparência nas informações dos gastos	8.5	1	0	0	0	3	4	0,70%

Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Adiantamento de pagamento a fornecedores efetuados pela Fundação de Apoio	8.12	0	0	0	0	4	4	0,70%
Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Desobediência ao princípio da impessoalidade	6.3	0	0	0	1	3	4	0,70%
Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Falta de clareza nos papéis dos partícipes	8.2	0	0	0	0	3	3	0,52%
Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Transferência de recursos às Fundações de Apoio com pretexto de fuga às normas do Direito Financeiro	8.13	0	0	0	0	3	3	0,52%
Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Desobediência ao princípio da legalidade	6.2	0	0	0	1	2	3	0,52%
Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Desobediência ao princípio da moralidade	6.4	0	0	0	1	2	3	0,52%
Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Desobediência ao princípio da publicidade	6.5	0	0	0	1	2	3	0,52%
Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008-MPGO	Não apresentação e ou insubsistência dos bens adquiridos	7.8	2	0	0	0	1	3	0,52%
Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008-MPGO	Não apresentação e ou insubsistência no termo de aceitação definitiva da obra realizada	7.12	0	1	1	0	0	2	0,35%
Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional	Não apresentou cópia do Termo de convênio	2.7	0	0	1	0	1	2	0,35%
Legislação trabalhista	Desobediência à legislação trabalhista e ou pagamento de verbas trabalhistas com utilização de recursos do convênio	4.1	0	0	0	0	2	2	0,35%

Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Desvio de finalidade/ não realizou o projeto	6.10	0	0	0	0	2	2	0,35%
Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Recebimento e ou repasse integral do contrato	8.3	0	0	0	0	2	2	0,35%
Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Apropriação dos rendimentos do projeto, vedação também pela IN °01/97 do STN	8.10	0	0	0	1	1	2	0,35%
Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional	Não transferiu os equipamentos adquiridos no Projeto para a Universidade Federal	2.1	0	0	0	0	1	1	0,17%
Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008-MPGO	Não apresentou e ou Insubsistência no relatório de cumprimento do objeto	3.1	0	0	1	0	0	1	0,17%
Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Desobediência ao princípio da eficiência	6.7	0	0	0	0	1	1	0,17%
Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008-MPGO	Não apresentação e ou insubsistência do demonstrativo de rendimentos	7.5	0	0	0	0	1	1	0,17%
Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008-MPGO	Não apresentação e ou insubsistência da aplicação financeira em mercado	7.6	0	0	0	0	1	1	0,17%
Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008-MPGO	Não apresentação e ou insubsistência do demonstrativo na relação de pagamentos	7.7	0	0	0	0	1	1	0,17%
Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Duplicidade de convênio com mesmo objeto	8.11	0	0	0	0	1	1	0,17%

Fonte: Elaborada pela autora



Gráfico 2: Frequência por Tipo de Irregularidades Apontadas pelo TCU no Período 2006 a 2010
 Fonte: elaborado pela autora

Para a representação gráfica da incidência de irregularidades, atribuiu-se relevância para o conjunto de irregularidades com valores percentuais iguais ou maiores que 3%, pois nesse grupo constavam as irregularidades relacionadas ao desvio de finalidade que foram demonstrados no Gráfico 3. Os percentuais dessa amostra se referem à proporcionalidade dos totais de irregularidades apontados pelo TCU por ano.

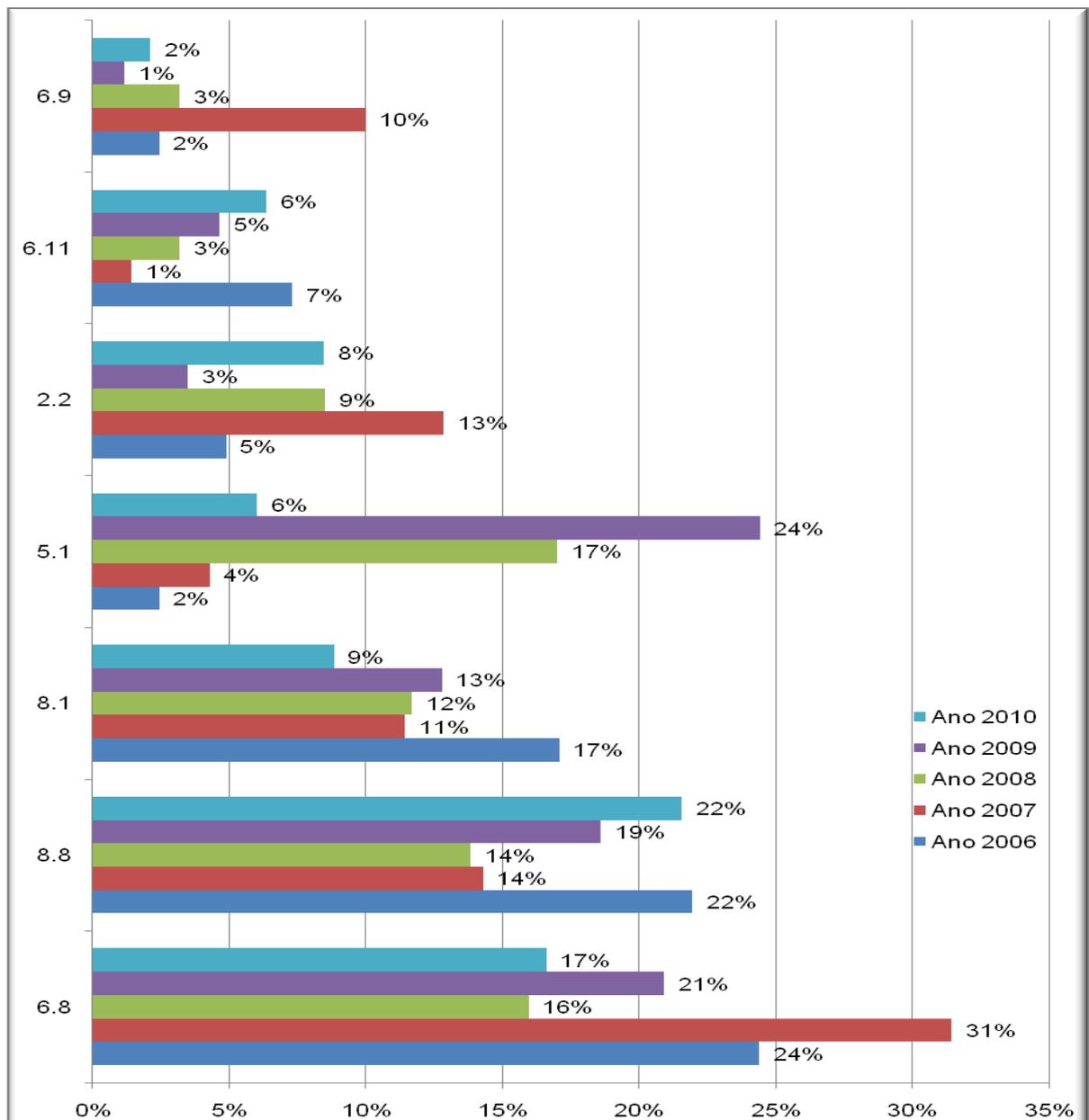


Gráfico 3: Frequência de Irregularidades com Percentual $\geq 3\%$ por Ano Apontadas pelo TCU no Período 2006 a 2010

Fonte: elaborado pela autora

Classificação	Irregularidades
6.9	Desvio de Finalidade/ utilização de servidores em atividades do projeto com compatibilidade de carga horária
6.11	Desvio de Finalidade/pagamento de despesas não realizadas e ou não vinculadas ao projeto do convênio
2.2	Cobrança de taxa administrativa
5.1	Falhas ou inobservância das Normas de Licitações Públicas
8.1	Falhas formais pela Universidade Federal na realização do contrato
8.8	Ausência de controle de prestação de contas pelas Universidades Federais (Accountability) e ou ausência de controle na execução e ou fiscalização do convênio
6.8	Desvio de Finalidade/ Contratação da Fundação de Apoio para execução de tarefa competente à Administração Pública

Quadro 1: Legenda do gráfico 3

Fonte: Elaborada pela autora

De maneira geral, observou-se no Gráfico 3 que em alguns Acórdãos a citação da mesma irregularidade já havia sido apontada em Acórdãos anteriores, caracterizando a reincidência da irregularidade, por descumprimento pela Universidade quanto às determinações anteriores. Isso se pode levar ao pressuposto de a Universidade não tomou providências relativas às determinações do TCU.

Observou-se que no ano 2006 e 2007 foram identificadas poucas irregularidades em comparação aos três últimos anos da amostra, principalmente em relação ao ano de 2010.

As irregularidades encontradas representaram ausência de *Accountability* (responsabilização), ausência de *disclosure* (transparência das informações prestadas), fragilidade nos instrumentos contratuais no relacionamento entre as Fundações de Apoio e as Universidades Federais. Os comentários descritos pelo TCU foram fundamentais para a análise final deste estudo.

Observou-se que a maior incidência de irregularidades no período analisado está relacionada à ausência de controle pelas Universidades Federais e ao desvio de finalidade, por tarefa competente à administração pública, na aquisição de bens e contratação de serviços, principalmente na execução de obras de engenharia para as Universidades Federais.

As Universidades Federais ao receberem orçamento por convênio com os Governos, efetuam contratos administrativos, pautados na Lei de Licitações, Lei 8.666/93 com as Fundações de Apoio para realização de atividade que não tem a finalidade de apoio a projetos de ensino, pesquisa ou extensão. Essas organizações por sua vez, ao receberem essa delegação pelas Universidades Federais efetuam a subcontratação, que é vedado pela instrução Normativa da Secretaria do Tesouro Nacional N°01/97 contrariando sua finalidade de criação. O TCU em situação semelhante aponta tal prática como, a criação de reserva de mercado em favor das Fundações de Apoio, uma vez que as Fundações de Apoio ao serem contratadas pelas Universidades Federais por dispensa de licitação funcionam como uma mera intermediadora de serviços. Ademais, cabe lembrar que as contratações de obras na administração pública, não ocorrem de maneira livre, mas, obedecem a um rigoroso procedimento de licitação por imposição das normas de Finanças Públicas que visam atender os princípios constitucionais preconizados no Art. 37 da Constituição da República Federativa do Brasil (1988) e no Art. 3° da própria Lei N° 8.666/93. São eles: Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência, que visam à melhor e a mais vantajosa proposta na aquisição desses serviços, com máxima oportunidade para os licitantes (CAMPITELLI, 2006).

Tendo por irregular a contratação da FCPC, com dispensa de licitação, fundamentada no inciso XIII do Art. 24 da Lei nº 8.666/93, uma vez que o objeto do contrato, contratação de serviços de apoio em coordenar e gerenciar a realização de exames/testes de DNA, não está diretamente relacionado à pesquisa, ensino, extensão ou desenvolvimento institucional (a correta interpretação ao termo "desenvolvimento institucional" é aquela restrita, uma vez que uma interpretação extensiva terminaria por desvirtuar os princípios constitucionais da licitação, da impessoalidade, da isonomia, criando uma verdadeira reserva de mercado em favor das fundações de apoio). De outro prisma, não pode a UFC transferir à Fundação de Apoio a prática de atos que se caracterizam como atividades administrativas típicas, como as licitações”

(TRIBUNAL DE CONTAS, Acórdão 730/2010- Segunda Câmara do TCU relativa ao apontamento à Universidade Federal do Ceará e Fundação Cearense de Pesquisa e Cultura FCPC).

[...] o sentido teleológico da norma dos Arts. 1.º e 6.º da Lei n.º 8.958/94 c/c o art. 24, inciso XIII, da Lei n.º 8.666/93, não abarca, certamente, atividades relacionadas a serviços de natureza continuada, tais como limpeza e vigilância. É pacífica a posição do Tribunal em relação à matéria, segundo se depreende do teor do Enunciado de Súmula n.º 250: a contratação de instituição sem fins lucrativos, com dispensa de licitação, com fulcro no art. 24, inciso XIII, da Lei n.º 8.666/93, somente é admitida nas hipóteses em que houver nexos efetivo entre o mencionado dispositivo, a natureza da instituição e o objeto contratado, além de comprovada a compatibilidade com os preços de mercado.

(TRIBUNAL DE CONTAS, Acórdão 599/2009 - Plenário do TCU relativa ao apontamento à Universidade Federal de São Carlos – FUFSCAR e Fundação de Apoio Institucional ao Desenvolvimento Científico e Tecnológico - FAI/FUFSCar).

Observou-se junto aos diversos Acórdãos que apontaram essa irregularidade, que esses recursos são repassados às Universidades Federais no final do Exercício Financeiro, e essas com a alegação da falta de tempo hábil para realizar as licitações necessárias para a execução das obras dos projetos infra-estrutural, efetuavam contratos administrativos com suas Fundações de Apoio, intencionalmente para não “perderem” o orçamento, considerando que a Lei Orçamentária Anual tem a sua execução autorizada dentro do Exercício vigente e por acharem que poderiam ferir princípio da eficiência. Em vários comentários do TCU pôde-se observar a desaprovação dessa conduta, já que essa finalidade não corresponde à apoio a projetos de ensino, pesquisa ou extensão.

Observa-se que está se tornando rotina na UFMA o repasse de recursos para fundações de apoio via celebração de convênio, irregularmente fundamentada no Art. 24, XIII, da Lei n.º 8.666/1993 c/c o Art. 1º da Lei n.º 8.958/1994 e com o Art. 1º, §§ 3º e 5º, do Decreto n.º 5.205/2004, que autoriza a contratação das fundações de apoio para realização das ações de natureza infra-estrutural, com dispensa de licitação, como uma forma de garantir recursos recebidos, especialmente no final do ano, em que não daria tempo da Universidade realizar os trâmites legais para sua utilização.

(TRIBUNAL DE CONTAS, Acórdão 887/2010- Segunda Câmara do TCU relativo ao apontamento à Fundação Universidade Federal do Maranhão – MEC e Fundação Sôsândrade de Apoio ao Desenvolvimento da UFMA).

Entendemos, portanto, que deve ser determinado aos órgãos repassadores do Ministério da Educação que planejem a transferência de recursos para os órgãos ou entidades executores, em tempo hábil, de forma que facilite a sua utilização nos exatos termos das normas que regem a execução orçamentária e financeira da Administração Pública.

A liberação tardia de recursos explica, mas não justifica a falha apontada. Como se pode ver do texto do Ministro Guilherme Palmeira, a solução para o problema da liberação tardia de recursos não é a sua transferência para as Fundações de Apoio, a fim de que seja evitada a sua devolução, mas o entendimento do Ministro é que a transferência de recursos orçamentários para órgãos ou entidades federais ocorra em tempo hábil para a adoção pelo agente executor, de todas as medidas necessárias ao regular processamento das despesas, inclusive, quando for o caso - a realização dos competentes certames licitatórios.

(TRIBUNAL DE CONTAS, Acórdãos 20/2008 e 1.474/2009- Segunda Câmara do TCU relativo à Universidade Federal Rural de Pernambuco e Fundação de Apoio FADURPE).

Compreendemos a situação pela qual passam as Universidades que estão sempre trabalhando com recursos repassados no final do exercício. Nesse caso, entendo que cabe uma determinação aos diversos órgãos repassadores do Ministério da Educação, no caso, a SESu, no sentido de que transfiram os recursos financeiros no decorrer de todo o exercício, de forma a facilitar o seu uso nos estritos termos da Lei n.º 4.320/1964, do Decreto n.º 93.872/1986 e demais normas que regem a matéria, a fim de que as despesas efetuadas aconteçam em obediência ao princípio da anualidade orçamentária.

4.3.2.12 A devolução dos recursos é uma conduta que fere o princípio da eficiência, pelo qual é regida a Administração Pública, conforme disposto no caput do art. 37 da Carta Federal. Muito embora a devolução dos recursos fira o princípio da eficiência, entendemos que a obediência a um princípio não deve ocorrer às custas do descumprimento de várias normas básicas que regem a execução orçamentária e financeira da União. As normas são elaboradas para facilitar a obediência aos princípios, portanto, ao se cumprir uma norma, o natural é que o princípio que motivou o surgimento daquela norma também seja obedecido, portanto, princípios e normas foram feitos para serem cumpridos simultaneamente e, quando várias normas não podem ser cumpridas, a despeito de não ferir um princípio, é porque algo está errado.

(TRIBUNAL DE CONTAS, Acórdão 30/2008 - Plenário do TCU relativo à Universidade Federal Rural de Pernambuco e Fundação de Apoio FADURPE).

De certo, o TCU por um lado não aprova a conduta da Universidade Federal, já que não se pode explicar um erro, cometendo outro erro. Mas, também, atribui à Administração Pública, representada pelo Órgão repassador, parte dessa culpa por não ter planejado o repasse no decorrer do Exercício Financeiro. De todo modo, a Universidade ao optar pelo cumprimento da norma, em devolver o recurso, fere o princípio da eficiência, uma vez que deixaria de realizar projetos de infra-estrutura necessários para a comunidade universitária. Por outro lado, repassando o recurso para as Fundações de Apoio em meio a este cenário, fere também às normas de criação dessas organizações e propicia um ambiente de falta de controle, ensejado pela convivência. Percebe-se a incapacidade ou desconhecimento dos gestores públicos no cumprimento das normas, já que justificam erros cometendo outros erros.

De fato, está-se diante de uma situação de falta de planejamento pela administração pública de maneira integrada, entre o órgão repassador do recurso e o receptor (Universidade Federal) e com isso a incapacidade dos agentes públicos em cumprir as normas e contribuindo para a geração de irregularidades junto às Fundações de Apoio, ensejando em situações de desvio de finalidade. Ao que parece, essa situação faz com que as Fundações de Apoio apresentem-se com um pressuposto de caráter mais empresarial do que de apoio finalístico educacional, científico e extensão junto às Universidades Federais, já que essas organizações têm natureza econômica, sem fins lucrativos.

O fato da proximidade entre o percentual de irregularidades por desvio de finalidade, nesse cenário, e o percentual da falta de controle da prestação de contas desses recursos também é pertinente, já que em diversos Acórdãos puderam-se

perceber vários atores do alto escalão das Universidades Federais, ocupavam cargos de alto escalão de suas Fundações de Apoio, por exemplo, Conselhos de Administração e Conselho de Curadores. Ao que parece há pressupostos de certa conivência por parte das Universidades Federais em não responsabilizarem suas Fundações de Apoio em alguns casos, já que há pressupostos de conflito de interesses. O relacionamento entre essas entidades não podem servir de canais para determinados grupos, elites, aristocracias e oligarquias acadêmicos se desviarem da responsabilização, considerando que a gestão compartilhada deva ser um instrumento de reforço para autonomia universitária frente à iniciativa ao Estado e a iniciativa privada (ALVES e AZEVEDO, 2007). Tal situação corrobora com o estudo de Guimarães (2008) que abordou exatamente como os conflitos de interesses nos Conselhos de Curadores de Fundações interferem no seu funcionamento e na sua missão.

Corroborando ainda sobre o desvio de finalidade estão as contratações de funcionários para atuarem nos hospitais universitários por intermédio das Fundações de Apoio. Tal irregularidade apontada pelo TCU atribui à flagrante infração a Lei N° 8.958/94 por serem funções inerentes ao hospital universitário do qual não possui ligação com a finalidade das Fundações de Apoio. Destaque-se também à burla ao concurso público com contratação das Fundações de Apoio na execução de atividades pertencentes à carreira administrativa das Universidades Federais ou atividades previstas para a terceirização. Assim, percebe-se que além da flagrante afronta à Lei de relacionamento com essas organizações, por finalidade de criação, há ainda que se pese sobre a Universidade Federal a afronta ao inciso II do Art. 37

da Constituição da República Federativa do Brasil (1988) e Decreto N° 2.271/97 citados em jurisprudência dos Acórdãos do TCU.

[...] a contratação indireta de mão-de-obra é uma afronta ao inciso II do art. 37 da Constituição Federal, bem como, nas situações enumeradas nos itens 4.2, 4.12, 4.13 e respectivos subitens, desrespeito ao Decreto n.º 2.271/97. Com relação à contratação indireta, o Decreto n.º 2.271/97 estabelece:

‘Art. 1º No âmbito da Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional poderão ser objeto de execução indireta as atividades materiais acessórias, instrumentais ou complementares aos assuntos que constituem área de competência legal do órgão ou entidade.

§ 1º As atividades de conservação, limpeza, segurança, vigilância, transportes, informática, copeiragem, recepção, reprografia, telecomunicações e manutenção de prédios, equipamentos e instalações serão, de preferência, objeto de execução indireta.

§ 2º Não poderão ser objeto de execução indireta as atividades inerentes às categorias funcionais abrangidas pelo plano de cargos do órgão ou entidade, salvo expressa disposição legal em contrário ou quando se tratar de cargo extinto, total ou parcialmente, no âmbito do quadro geral de pessoal.

(TRIBUNAL DE CONTAS, Acórdão 816/2006 – Plenário relativo à prestação de contas da Fundação Universidade Federal de Sergipe - UFS)

A Figura 4 demonstra o ciclo vicioso relativo ao fenômeno de falta de responsabilização na relação entre Universidades Federais e suas Fundações de Apoio num contexto de Teoria de Agência que vêm contribuindo para o aumento do número de irregularidades nos levantamentos de auditoria do TCU.

Irregularidades apontadas pelo TCU nas
Universidades Federais comprometendo
sua idoneidade

Figura 4: Ciclo Gerado pela Ausência de *Accountability* junto às Universidades Federais
Fonte: elaborada pela autora

Observou-se que essa situação nas Universidades Federais ainda reflete em outras irregularidades que geram consequências também no campo da legislação trabalhista, como por exemplo, no pagamento de custas e ações judiciais com a

utilização dos recursos do convênio ou transferência dessa responsabilidade às Universidades Federais, na condição de co-responsável.

Note-se que a UFAL vem, irregularmente, repassando os recursos oriundos do SUS à Fundepes, já que o objeto caracteriza terceirização de atividade típica do Estado, o que é vedado, conforme tem decidido esta Corte, além de estar efetuando pagamentos antecipados, vedados pelos Arts. 62 e 63 da Lei nº. 4.320/64, para que a Fundação execute as ações necessárias à manutenção do Hospital Universitário. Contratada a Fundação, se esta não cumprir com suas obrigações ante os fornecedores e pessoal contratado, deve arcar com as conseqüências advindas em virtude de ações judicial, não lhe sendo lícito transferirem essas obrigações para a Universidade.

(TRIBUNAL DE CONTAS, Acórdão 741/2010 – Primeira Câmara do TCU relativo ao apontamento à Universidade Federal de Alagoas e Fundação Universitária de Desenvolvimento de Extensão e Pesquisa- FUNDEPES)

Foram recorrentes também irregularidades cometidas pelas Fundações de Apoio quanto à inexistência e falhas nos procedimentos licitatórios na aquisição de bens e serviços para a execução dos projetos das Universidades Federais conforme disciplina a Lei Nº 8.958/94, de criação dessas instituições. E ainda, o desvio de finalidade quanto a não realização do objeto contratado. As infrações encontradas demonstraram a fragilidade dessas organizações, quanto aos mecanismos legais preconizados pela Administração Pública, principalmente aqueles preconizados na Lei Nº 8.666/93. Destaca-se o entendimento da Comissão Gestora do SICONV⁹, quanto a obrigatoriedade dessas organizações realizarem licitações no desenvolvimento dos projetos com as Universidades Federais. Entendimento esse dado na redação do Acórdão do TCU Nº 371/2005- Plenário:

A Comissão Gestora do SICONV entende que as fundações de apoio devem seguir os ritos de sua legislação exclusiva, Lei nº 8.958, de 1994, quando forem contratar bens e serviços com recursos federais para o desenvolvimento de seus projetos, ou seja, estão obrigadas a licitar “sempre que se relacionar com as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica para a execução de convênios e até mesmo de contratos que envolvam a aplicação direta ou indireta dos recursos públicos dessas instituições. De outra forma estar-se-ia permitindo a referida intermediação

⁹ SICONV significa Sistema de Gestão de Convênios e Contratos de Repasse desenvolvido pelo Governo Federal. (TCU/ INSTITUTO ZERDELLO CORRÊA, 2009).

e, conseqüentemente, a burla ao procedimento licitatório (TRIBUNAL DE CONTAS, Acórdão 371/2005-Plenário, CONVÊNIO, 2011).

Observou-se a ocorrência de pagamento de taxa administrativa pela consecução desses projetos, sobretudo com inexistência sobre a planilha de custos que compuseram essa taxa, cuja vedação é expressa pela Instrução Normativa Nº 01/97, uma vez que os convênios refletem cooperação de esforços mútuos para tarefa comum aos partícipes. A cobrança dessa taxa descaracteriza esse instrumento contratual, já que quando há o elemento remunerativo entre organizações, têm-se forças antagônicas, e reforça a existência de conflitos de agência e levam a outra irregularidade, que é a forma de contratação, caracterizando falhas por parte da Universidade Federal.

Por fim, observa-se que as Fundações atuam num cenário de falta de *Accountability* e falta de controle pelas Universidades Federais. O fato se agrava, uma vez que a grande maioria dessas infrações são recorrentes mesmo atribuindo responsabilização. De acordo com o TCU os instrumentos de controle no âmbito das Universidades Federais são deficitários: por vezes não se encontram registros desses convênios em sistemas de controle do Governo como o SICONV, SIASG¹⁰ e ou SIAFI e outros dessa natureza, inexistência de um setor específico de prestação de contas dos recursos recebidos por essas organizações; inexistência de auditoria interna e ou ineficiente atuação da mesma; falta de profissionais competentes, capacitados e treinados para a tomada de contas; inexistência de padronização de formulários com as informações dos gastos relativo à aplicação dos recursos

¹⁰ Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais - SIASG, é um conjunto informatizado de ferramentas para operacionalizar internamente o funcionamento sistêmico das atividades inerentes ao Sistema de Serviços Gerais - SISG, quais sejam: gestão de materiais, edificações públicas, veículos oficiais, comunicações administrativas, licitações e contratos, do qual o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão - MP é órgão central normativo. (http://www.comprasnet.gov.br/gerencial/menu_siasg.htm)

devidamente conforme o objeto do convênio. Esse descontrole dificulta ainda a atuação da ação do TCU em suas auditorias, que pode ser confirmado pelos trechos de Acórdãos descritos a seguir:

CONSTATAÇÃO: atuação precária da Auditoria Interna (...).

PARECER TÉCNICO: esta questão da precariedade da Auditoria Interna vem se arrastando no tempo, passando de gestão para gestão, sem que nenhuma providência efetiva seja tomada para a sua solução, mesmo com o Controle Interno reiterando anualmente suas recomendações.

A missão primordial de uma auditoria interna é garantir o controle e o correto funcionamento da entidade, em conformidade com as normas, informando e assessorando o gestor no desempenho de seu papel.

A UFPR carece da urgente e efetiva instalação da Auditoria Interna, a fim de melhorar a qualidade de sua gestão, tão precária, e de seus controles internos, **precários ou inexistentes de longa data.**

CONSTATAÇÃO: Inconsistência dos registros contábeis dos contratos formalizados (...).

PARECER TÉCNICO: a inconsistência dos registros contábeis dos contratos formalizados redundando em prejuízo para a Universidade, no controle dos seus próprios compromissos, e para a contabilidade central da União, além de dificultar os trabalhos de fiscalização realizados pelos Controles Interno e Externo.

É de suma importância que todos os fatos que afetam ou possam afetar o patrimônio público sejam registrados pela contabilidade oficial.

(TRIBUNAL DE CONTAS, Acórdão 3.366/2009 - Primeira Câmara relativo à prestação de contas, exercício 2001 da Universidade Federal do Paraná, grifos nossos)

A universidade não dispõe de mecanismos que assegurem o devido controle e fiscalização da atuação de suas Fundações de Apoio. Essa situação, agravada pela **inexistência de normativos internos** - ao menos até a edição da Portaria UFPEL 1.387, de 29/09/2006 - e de **sistema informatizado que centralize o gerenciamento desses projetos**, é constatada pela quase que total descentralização às fundações das informações sobre os projetos executados. Por exemplo, **grande parte das informações sobre os projetos em andamento, solicitadas pela equipe de auditoria à UFPEL, foram prestadas não pela Universidade, mas pelas Fundações de Apoio.**

(TRIBUNAL DE CONTAS, Acórdão 599/2008 - Plenário relativo à prestação de contas da Fundação Universidade Federal de Pelotas – UFPE, grifos nossos).

O TCU também reforça que os Órgãos máximos das Universidades Federais, Conselho Universitário e Conselho de Curadores, possuem a maior

responsabilidade no dever de fiscalizar as Fundações de Apoio, cuja responsabilização aos seus membros é pessoal. Isso pode ser confirmado pelo trecho de Acórdão descrito a seguir:

Por outro lado, ao falar que o **Conselho Curador não exerce sobre a FUNAPE fiscalização contábil-financeira**, o Responsável traz à tona a necessidade de a CGU e este Tribunal focarem também o Conselho Universitário - CONSUNI que é o órgão máximo da UFPB e que tem a incumbência de fiscalizar as Fundações de Apoio”

[...] membros do Conselho Universitário (órgão máximo da UFPB) a responsabilidade que cabe individualmente a cada um no sentido de fiscalizar o fiel cumprimento pela Administração da UFPB das normas legais e a jurisprudência preponderante deste Tribunal acerca do relacionamento entre Universidades Federais e suas Fundações de Apoio

(TRIBUNAL DE CONTAS, Acórdão 7.506/2010- Segunda Câmara relativo à Universidade Federal da Paraíba e Fundação de Apoio FUNAPE, grifos nossos).

Vale destacar que o convênio nas parcerias-público-privadas tanto o conveniente quanto o conveniado, no caso empresas e os governos conveniando com as Universidades Federais devem possuir um objetivo comum, conforme relembrou o TCU no Acórdão 1.502/2007- Primeira Câmara:

Segundo o Art. 48 do Decreto nº 93.872/1986, o interesse recíproco no objeto e a execução em regime de mútua cooperação são os elementos que distinguem os convênios dos contratos, pois, nestes últimos, o acordo envolve motivos diversos e opostos para cada parte; de um lado, quer-se o objeto em si, de outro, o pagamento pela execução.

(TRIBUNAL DE CONTAS, Acórdão 1.502/2007- Primeira Câmara)

Entretanto, esses recursos utilizados para a realização dos projetos realizados pelas Universidades Federais ao serem executados pelas Fundações de Apoio, intermediados por contrato administrativo, nos moldes da Lei 8.666/93, passam a ser antagônico. No entendimento do TCU há uma utilização inadequada do instrumento de contrato nos repasses efetuados à Fundação de Apoio, ensejando

falhas na contratação dessas organizações, ocasionando a figura de “contrato-convênio” (Acórdão 2396/2009- Segunda Câmara relativo à Universidade Federal do Acre (Ufac)).

Vale ressaltar que os Termos de Contrato e de Convênio possuem peculiaridades bem distintas, conforme explicitado a seguir:

Contrato:

- a) Termo celebrado entre duas partes que **possuem interesses antagônicos** (um quer o objeto contratado e o outro a remuneração), tendo como objeto a entrega de um bem, a realização de uma obra ou a prestação de um serviço, com a respectiva contrapartida;
- b) A iniciativa da celebração do contrato é da Administração, ou seja, é da parte que está necessitando do bem, da obra ou do serviço, no caso, o contratante;
- c) Para que haja a celebração do contrato, a Administração procura, dentre os fornecedores do bem, ou os prestadores do serviço, aqueles que ofereçam o melhor produto ou serviço (eficiência) pelo menor preço (economicidade), devendo, portanto, realizar o devido processo licitatório;
- d) Tendo sido escolhida a proposta mais vantajosa para a Administração, ou seja, para a contratante, o contrato é celebrado com o licitante vencedor;
- e) A celebração do contrato gera uma despesa para a Administração, no caso, a contratante, a qual deve obedecer às fases da despesa dispostas na Lei n.º 4.320/64;
- f) A despesa gerada com a celebração do contrato somente deve ser paga após a sua regular liquidação, ou seja, somente após a execução das fases do contrato;
- g) A execução do objeto do contrato independe de prévio pagamento, tendo em vista que, para que uma empresa ganhe um processo licitatório ela deve ter estabilidade financeira que garanta a execução do contrato;

Convênio:

- a) Meio sistematizado de descentralização das atividades da Administração federal para as unidades federadas, objetivando a execução de programas federais de caráter nitidamente local, por órgãos estaduais ou municipais incumbidos de serviços correspondentes, desde que as partes estejam devidamente aparelhadas;
- b) Ajuste ou acordo celebrado entre o Poder Público e entidades públicas ou privadas para a realização de objetivos de interesse comum, em regime de mútua cooperação;
- c) Na celebração do convênio, **as partes possuem objetivos institucionais comuns e visam o mesmo resultado, que será usufruído por todos os partícipes;**

d) A iniciativa da celebração do convênio é da parte a ser beneficiada com a execução do objeto, no caso, a conveniente;

e) Para que haja a celebração do convênio a parte interessada, proponente, prepara um Plano de Trabalho, o qual deve detalhar de forma precisa, o objeto a ser executado, e o apresenta ao órgão ou entidade detentora dos recursos;

f) Tendo sido aprovado o Plano de Trabalho, o órgão ou entidade repassador dos recursos celebra o convênio com o proponente;

g) Na celebração do convênio, o órgão ou entidade concedente delega competência ao proponente para que este execute seus programas de trabalho, projetos, atividades ou eventos e, para tal, assume a obrigação de repassar-lhe os recursos necessários orçados no Plano de Trabalho;

h) O repasse dos recursos sempre ocorre antes da execução do objeto do convênio, mesmo porque, sem estes, o conveniente não teria condições de executá-lo;

i) No decorrer da execução do convênio e após a sua vigência, o conveniente deve apresentar a prestação de contas das despesas efetuadas com a execução do objeto do convênio.

(Acórdão N ° 1.474/2009 - Segunda Câmara do TCU relativo à Universidade Federal Rural de Pernambuco e Fundação de Apoio FADURPE, grifos nossos).

De fato, a constatação do TCU de características de contrato e convênio reforça a existência de falhas na contratação da Fundação de Apoio. Observou-se que as análises desse órgão sempre são feitas por analogia a uma norma legal, ou seja, uma regulação por aproximação nos casos omissos na Lei N° 8.958/94. Ora, atribui-se norma legal relativa a contrato, ora norma legal relativa a convênio. Num convênio, esperam-se forças em prol de objetivos comuns. Num contrato, embora os agentes se unam com o pressuposto de realizar um objetivo, na maioria das vezes, há a existência de conflitos entre os agentes.

Observou-se então a existência de diversos interesses nessas organizações que por vezes são contrários à administração pública, embora não devessem existir, considerando que as Fundações de Apoio foram criadas para “dar apoio às Universidades Federais” e não vice-versa. Infere-se ai, conflitos de agência gerados por esses.

Destaca-se a importância da Fundação de Apoio em diversos projetos nas Universidades Federais que representaram ao longo dos anos, uma forma de auto-gestão das Universidades Federais, contribuindo para a melhoria do desempenho da comunidade universitária e a região inserida. Entretanto, nas relações jurídicas passaram a culminar interesses diversos advindos por seus atores e dessa forma o controle passa a ser a melhor forma de minimizar e ou mitigar os conflitos de interesse que os contratos administrativos produzem e tecer a responsabilização para essas organizações. Nos achados de auditoria, percebeu-se claramente a falta de controle das Universidades Federais em meio a um ambiente precário em seus controles, e em alguns casos, com inexistência de controles internos, que vêm contribuindo para o desvio da finalidade das Fundações de Apoio.

A observação sumária dos dados nessa pesquisa leva à percepção da proximidade entre o número de irregularidades relacionadas ao desvio de finalidade por tarefa que deveria ser realizada pela própria Universidade Federal e a falta de controle destas junto às Fundações de Apoio. Reforça-se aí, a necessidade de atuação dos órgãos de controle, especialmente o Tribunal de Contas da União, aqui neste estudo representado, no tocante à *Accountability* no aspecto normativo. Embora o Governo intensifique normas que regulem a execução dos recursos oriundos de convênio, não foram encontrados apontamentos do TCU quanto às formalidades dos relatórios de prestações de contas exigidos nessas regulações, fato é que envolvem muitos itens exigidos nas normas vigentes.

Capítulo 5

5 CONCLUSÃO

Com base nos resultados encontrados neste estudo, pode-se concluir que há uma relação de co-dependência (ALVES e AZEVEDO, 2007) entre as Universidades Federais e suas Fundações de Apoio, cujo contexto em que essas organizações estão inseridas vem demonstrando uma proximidade de atuação junto à esfera pública. Apesar de serem criadas entidades com personalidade jurídica privada, assumem uma característica híbrida, pois são criadas com finalidade sem fins lucrativos, mas se submetem às rígidas normas da Administração Pública.

Observou-se a existência de dois fenômenos na amostra estudada: primeiro, foi notório a transferência de responsabilidade e autorização de tarefas exclusivas da Administração Pública, como realização de concurso, aquisição de bens e serviços e terceirização, pelas Universidades Federais às Fundações e segundo, a falta de controle das Universidades Federais sobre as Fundações de Apoio. Concluiu-se que em ambos os fenômenos, as irregularidades encontradas foram recorrente e relacionam-se à ausência da utilização dos instrumentos de controle da Administração Pública, tanto pelos órgãos fiscalizadores na intensificação de responsabilização dos agentes públicos, quanto pelas Universidades Federais no controle finalístico desses recursos junto às Fundações de Apoio, que são frágeis, e na maioria das vezes inexistentes. Essa situação vem se tornando uma prática entre esses órgãos, onde as próprias Universidades Federais têm propiciado um ambiente favorável para o desvio de finalidade das Fundações de Apoio. Essas acabam se perpetuando em um ambiente de descontrole, gerado pela conivência das

Universidades Federais, em ciclo vicioso. Ou seja, a própria Administração Pública, representada pelas Universidades Federais, dá o mau exemplo.

Teoricamente, as Fundações de Apoio deveriam ter finalidade em dar apoio às Universidades Federais, entendendo assim que devam ter objetivos comuns na execução dos projetos, uma vez que foram criadas por elas. No entanto, vêm ocorrendo fenômeno contrário à sua própria existência pela falta de ausência de controle e *Accountability* não realizado pelas Universidades Federais. Há uma convivência das Universidades Federais nesse sentido, já que observou pressupostos de interesses diversos na gestão desses recursos, limitando sua atuação e até contribuindo para seu desvio de finalidade. A luz da Ciência Contábil, aspectos de *Accountability* tais como: transparência, avaliação, participação e mecanismos de ouvidoria e resposta não foram observados pelas Universidades Federais no relacionamento com suas Fundações de Apoio, havendo a necessidade de mudança na gestão nesse relacionamento. Isso traz à reflexão a importância da Ciência Contábil, já que os dados informados nas prestações de contas dessas organizações às Universidades Federais refletem informações sobre a forma de como os recursos foram aplicados, e conseqüentemente, refletirão nas prestações de contas junto ao TCU. Assim como saber o que de fato aconteceu de maneira transparente, é também importante acompanhar e controlar a gestão dos recursos demandados a estas organizações.

É possível, estabelecer a *Accountability* em três dimensões: informação, justificativas e sanção, no contexto da relação entre as Universidades Federais e suas Fundações de Apoio, como uma forma de prevenir o desvio de finalidade, que por vezes são ocasionadas pelos diversos interesses entre seus agentes. Essa

relação contratual torna-se confusa no momento em que os agentes passam a tentar maximizar a oportunidade de recursos no decorrer da execução contratual, ora o recurso sendo tratado como convênio, ora o recurso sendo tratado como contrato.

Neste sentido, a utilização de instrumentos de controle gerencial, fundamentados na *Accountability*, são ferramentas eficientes para que essas organizações não se desviem de sua finalidade e, sobretudo apliquem os recursos de maneira eficaz e eficiente, atendendo não somente aos aspectos normativos, mas também àqueles relacionados ao resultado pretendido pelas Universidades Federais. Diante disso, defende-se que essas organizações deveriam ter uma norma reguladora única no Brasil, específica para alinhar a execução dos contratos à legislação de convênios, no relacionamento entre as Universidades Federais e suas Fundações de Apoio, assim como a criação de manuais de padronização de rotinas e procedimentos para regular esse relacionamento e o acompanhamento na gestão dos recursos que lhe são repassados. Isso evitaria o ato discricionário das Fundações de Apoio já que os relacionamentos entre as Universidades Federais e Fundações de Apoio teriam uma regra única a seguir, evitando o desvio de finalidade dessas organizações do Terceiro Setor. Acredita-se que a utilização de instrumentos relativos à *disclosure* como: a divulgação nos sites das Universidades Federais relativo às Fundações de Apoio inadimplentes de prestação de contas, como forma de punição aumentaria a transparência das ações tanto das Fundações de Apoio, quanto pelas Universidades Federais e facilitaria a ação do TCU em suas auditorias, podendo aumentar a responsabilização.

O estudo teve algumas limitações já que os acórdãos em alguns momentos faziam menção da irregularidade sem citar especificamente, o convênio e o volume

de recursos envolvidos. Tentou-se buscar esses dados, inclusive com email enviado à CGU, quanto à existência de informações dos registros de convênios cadastrados para as Universidades Federais por ano. Entretanto, não se obteve sucesso, uma vez que a CGU, Portal da Transparência do Governo Federal, não têm essa informação: total de recursos liberados por convênios para as Universidades Federais no Brasil. Isso impossibilitou o aprofundamento da pesquisa no sentido de estabelecer comparações do total de irregularidades, com o total de recursos liberados. Atualmente, verificou-se junto ao sítio do Portal da Transparência a relevância do registro de 296 bilhões de reais envolvendo recursos de convênio, dos quais (R\$ 29.098.066.200,56) desses recursos foram concedidos pelo MEC no período de 01/01/1996 a 03/08/2011. Reforça-se que o Portal não disponibiliza valores dos anos anteriores e nem segrega por instituição pertencente ao MEC. Logo não se teve alcance aos valores de convênio registrado por ano para as Universidades Federais. Em alguns acórdãos as irregularidades não são citadas diretamente, mas, de maneira generalizada por meio de determinações.

Subentendeu nestes casos a existência de irregularidade, já que as mensagens do TCU ensejaram determinações por infrações legais e ou jurisprudência daquele Órgão fiscalizador.

Dessa forma, propõe a necessidade de estudos futuros associados aos conflitos de interesse gerados dessa relação com base na Teoria de Agência a fim de entender os motivos da sua ocorrência, devendo haver maior aprofundamento no estudo a fim de entender os motivos pelos quais vem ocorrendo conivência das Universidades Federais no repasse desses recursos às Fundações de Apoio que

hoje têm contribuído para o aumento de irregularidades por essas organizações praticadas.

REFERÊNCIAS

ALCHIAN, Armen A. & DEMSETZ, Harold, Production, Information Costs, and Economic Organization. **The American Economic Review**, December, 1972, p.777-795. Disponível: <http://www.aeaweb.org/aer/top20/62.5.777-795.pdf>. Acesso: mai/2011.

ALVES, Antônio Marcos do Santos. AZEVEDO, Mário Luis Neves de. **Fundação de Apoio à Universidade: uma discussão sobre o conflito entre o público e o Terceiro Setor**. Atos de Pesquisa em Educação- PPGE/ME FURB. ISSN 1809-0354 v 2, no 3, p. 486-507, set/dez 2007.

ASSIS, Márcio Sanches de; MELLO, Gilmar Ribeiro de; SLOMSKI, Valmor. Transparência nas Entidades do Terceiro Setor: A Demonstração do Resultado Econômico como Instrumento de Mensuração de Desempenho. *In: Congresso USP - Iniciação Científica em Contabilidade*, 3, 2006, São Paulo. Anais.. São Paulo.

ASSOCIAÇÃO DOS DOCENTES DA UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO PAULO- ADUSP. São Paulo. 2004. Disponível em: <<http://www.adusp.org.br>>. Acesso: Mar, 2011.

ARAÚJO, Edmir Netto de. **Administração Indireta Brasileira**. Rio de Janeiro. Forense Universitária. 1997.

BARBOSA, Maria de Nazaré Lins. Convênios e parcerias entre o setor público e o Terceiro Setor: boas práticas em matéria de regime legal. **V Congresso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública**, Santo Domingo, Rep. Dominicana. 2000.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. 3. ed. Lisboa. Portugal. 2004.

BETTIOL JUNIOR, Alcides ; VARELA, Patrícia Siqueira Varela. **Demonstrações Contábeis para Instituições do Terceiro Setor: Um Estudo do *Statement of Financial Accounting Standards* nº 117 (FAS 117)**. *In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE*, 6., 2006, São Paulo. Anais... São Paulo: FEA/USP, 2006. CD-ROM.

BITENCURT , Fernando Moutinho Ramalho. Contratações públicas e fundações de apoio. **Revista de Informação Legislativa**. Brasília a. 43 n. 171 jul./set. 2006.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988.** Casa civil, Brasília, DF, 05 out 1988. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>> Acesso: jul/2010.

_____. Decreto nº. 7.423. **Regulamenta a Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994, que dispõe sobre as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica e as fundações de apoio, e revoga o Decreto nº 5.205,** Casa Civil, Brasília (DF), 31 dez 2010. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>> Acesso: jul/2010.

_____. Decreto Nº 6.096. **Institui o Programa de Apoio a Planos de Reestruturação e Expansão das Universidades Federais - REUNI.** Casa Civil, Brasília (DF), de 24 Abr 2007. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>> Acesso: Fev/2011.

_____.Decreto Nº 6.170/2007. **Dispõe sobre as normas relativas às transferências de recursos da União mediante convênios e contratos de repasse, e dá outras providências.** Casa Civil, Brasília (DF), de 25 Jul 2007. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>> Acesso: jul/2010.

_____. INSTRUÇÃO NORMATIVA STN Nº 1, DE 15 DE JANEIRO DE 1997 _ Celebração de Convênios. **Disciplina a celebração de convênios de natureza financeira que tenham por objeto a execução de projetos ou realização de eventos e dá outras providências.** Secretaria do Tesouro Nacional Disponível: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/in1_97.pdf Acesso: set/2010.

_____. Lei n.º 4.320/1964. **Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.** Casa Civil, Brasília (DF), de 04 Mai 1964. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>> Acesso: jul/2010.

_____. Lei n.º 8.958/1994, de 20 de dezembro de 1994. **Dispõe sobre as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica e as Fundações de Apoio e dá outras providências.** Casa civil, Brasília, DF, 20 dez 1994. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>> Acesso: jul/2010.

_____. Lei n.º 8.666/1993. **Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências.** Casa civil, Brasília, DF, 21 jun 1993. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>> Acesso: jan/2011.

_____. Portaria Interministerial MP/MF/MCT nº 127, de 29 de maio de 2008. **Estabelece normas para execução do disposto no Decreto no 6.170, de 25 de julho de 2007, que dispõe sobre as normas relativas às transferências de recursos da União mediante convênios e contratos de repasse, e dá outras providências.** Brasília, DF. Disponível: <<http://www.conveniosfederais.com.br>>. Acesso: set/2010.

BRIGHAM, Eugene F.; GAPENSKI, Louis C.; EHRHARDT, Michael C. **Administração financeira: teoria e prática.** São Paulo: Atlas, 2001.

BRUSH, Kelly Lissandra. Convênios Administrativos. **Revista Discurso Jurídico.** Campo Mourão.v.4; n.2; p.91-121; ago/dez.2008.

BORBA, Alonso José; PEREIRA, Rogéria; VIEIRA, Eleonora Milano Falcão. Terceiro Setor: Aspectos relacionados à elaboração das Demonstrações Contábeis das Fundações Privadas Mantenedoras de Universidades do Estado de Santa Catarina. **ABC Custos Associação Brasileira de Custos.** ISSN 1980-4814. Vol. 2 nº. 2 Maio/Ago. 2007.

BOVENS, M. *Analyzing and assessing public accountability, paper presented at the Accountable Governance. An International Research Colloquium.* Belfast, 20-22. October. 2005.

CAMERON, Wayne. *Public Accountability. Effectiveness', equity, etchics.* **Australian Journal of Public Administration Research and Theory.** 2004. Vol. 63. Austrália. 2004. Disponível: <http://web.ebscohost.com>. Acesso: dez/2010.

CAMPITELLI, Marcos Vinícios. **Medidas para evitar o superfaturamento decorrente dos “Jogos de Planilhas” em obras públicas.** Dissertação de Mestrado em Estruturas e Construção Civil. Universidade de Brasília. 2006.

CLAD. **La responsabilización en la nueva gestión pública latinoamericana.** Buenos Aires: Eudeba, 2000.

CHAVES, Vera Lúcia Jacob. Parceria Público Privada na gestão da Universidade Pública Brasileira. **Cadernos de Educação FaE/PPGE/UFPeI.** Pelotas V.33, p. 311 - 324, maio/agosto, 2009.

CHRISPINO, Álvaro. Ensaio Público Gratuito: Flexibilidades e Desvios. **Ensaio: Avaliação e Políticas Públicas em Educação.** Rio de Janeiro, v.13, n.47, p. 217-234, abr./jun. 2005. Disponível: [www//scielo.br](http://www.scielo.br). Acesso: fev/2011.

CONVÊNIOS. 2010. Disponível: <https://www.convenios.gov.br/portal/>. Acesso: Jul/2011.

COMPRASNET. Disponível: <http://www.comprasnet.gov.br/>. Acesso: fev/2011.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social. 2ª. Ed. Brasília: CFC, 2004.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. 2010. Disponível: <www.cgu.gov.br> Acesso: julho/2010.

COSTA, Armindo Fernandes; PEREIRA, José Manuel; BLANCO, Silvia Ruíz. Auditoria do Setor Público no contexto da nova gestão pública. **Revista de Estudos Politécnicos Polytechnical Studies Review.** 2006 Vol III, n.os 5/6, 201-225.

DUBNICK, M.J. *Clarifying accountability an ethical theory framework, in Sampford C and Preston. N (Esd). Public Sector Ethics: Finding and Implementing Values. Routledge. London.* 1988.

EZZAMEL, M.; HYNDMAN, NS; JOHNSEN, A.; LAPSLEY, I. and PALLOT, J. *Has devolution increased democratic accountability. Public Money & Manangement. June,* pp- 145-52. 2004.

FALCONER, Pablo Andres. **A promessa do Terceiro Setor. Um estudo sobre a Construção do Papel das Organizações Sem fins Lucrativos e do seu Campo de Gestão.** Dissertação (Mestrado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade Federal de São Paulo. 1999.

FREITAS, Claudia Maria de. FELIX, Grasiely CACHOEIRA, Andreza; MELO, Pedro de; SAURIN, Valteir. Estudo das Fontes de recursos e despesas por categorias econômicas das Universidades Federais Brasileira. **2º Colóquio Internacional sobre Gestión Universitária em América Del Sur. 2005.**

FISCHER, Maria Rosa. Estado, Mercado e Terceiro Setor: uma análise conceitual das parcerias intersetoriais. **RAP- Revista de Administração Pública .** São Paulo. v.40, n.1, p.5-18. 2005. Disponível: [http:// ebape.fgv.br](http://ebape.fgv.br). Acesso: Jan/2011.

_____. GUIMARÃES, Luciano Sather Rosa. Governança no Terceiro Setor: Estudo Descritivo-Exploratório do Comportamento de Conselhos Curadores de

Fundações Empresariais no Brasil. **Congresso ANPAD. 2008. Disponível: <http://anpad.org.br>. Acesso: Jan/2011.**

FISCHER, Tânia. Gestão contemporânea, cidades estratégicas: aprendendo com fragmentos e reconfigurações do local. Gestão estratégica: cidades estratégicas e organizações local. Rio de Janeiro: **Fundação Getúlio Vargas**, 1996.

_____. GUIMARÃES, Luciano Sather Rosa. Governança no Terceiro Setor: Estudo Descritivo-Exploratório do Comportamento de Conselhos Curadores de Fundações Empresariais no Brasil. **Congresso ANPAD. 2008. Disponível: <http://anpad.org.br>. Acesso: Jan/2011.**

FOLHA DE SÃO PAULO. Disponível: <http://www1.folha.uol.com.br/fsp/opiniaofz1804200809.htm>. Acesso: Mar/2011.

GUIMARAES, Natália Arruda **Fundações privadas de apoio às instituições de ensino superior – breves considerações.** Disponível: <http://empreende.org.br/pdf/ONG's>. Acesso: Maio/2011.

GONÇALVES, Taiane Lemõns. QUINTANA, Alexandre Costa. A importância da transparência na gestão de recursos públicos, em fundações de apoio a pesquisa e extensão. **X Colóquio Internacional sobre Gestion Universitaria em América Del Sur.** “Balance y prospectiva de La Educación Superior em El marco de los Bicentenarios de América Del Sur”. Argentina. Dezembro. 2010.

HALE, Thomas N. Transparency, Accountability na Governance. Global Governance. Jan-Mar.2008, Vol. 14. p.73-94. **PAR. Public Administration Review.** Disponível: <http://web.ebscohost.com>. Acesso: dez/2010.

HATCH, M. J. **Organization theory: modern symbolic and postmodern perspectives.** New York: Oxford University Press, 1997

HECKERT, Cristiano Rocha. SILVA, Márcia Terra da. Qualidade de serviços nas organizações do Terceiro Setor. **Produção ABEPRO.** Versão online. vol.18, n.2, p. 319-330. 2008. Disponível: <http://www.revistaproducao.net>. Acesso: jan/20011.

IFAC- INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS- Codification of International Standards on Auditing. 2011. Disponível: <http://www.ifac.org.br>. Acesso: maio/2011.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (INTOSAI). Disponível: <http://www.intosai.org/en/portal>. Acesso: maio/2011.

JENSEN, M.; MECKLING, W. Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and capital structure. *Journal of Financial Economics*, v. 3, p. 305-360, 1976.

JOHNSON, Gerry e SCHOLLES, Kevan. *Exploring corporate strategy*. 4th ed. Prentice hall Europe, 1997

JURAN, J. M.; GRZYNA, Frank M. **Controle da Qualidade: conceitos, políticas e filosofia da qualidade**. Tradução: Maria Cláudia de Oliveira Santos. 4. ed. São Paulo: Makron, 1991.

KLUVERS, R. *Accountability for performance in local government*. *Australian Journal of Public Administration*. Vol. 62. N.01. p. 57-69. 2003.

KNOPP, Glauco e ALCOFORADO, Flávio. Governança social, intersectorialidade e territorialidade em políticas públicas. **Revista Eletrônica sobre a Reforma do Estado**, Número 22 – junho/julho/agosto 2010, Salvador – BA.

LARROUDÉ, Elisa Rodrigues. **Accountability de Organizações do espaço público não estatal: uma apreciação crítica da regulação brasileira**. Dissertação de Mestrado FGV/ EAESP Fundação Getúlio Vargas. São Paulo. 2006.

MACIEL, Carlos Benedito. WICHERT, LEAL, Maria Aparecida de. PERONI, Silvana Pischiontin. PRÓSPERO, Umbelina O. Scapim. Gestão em parceria entre uma Fundação de Apoio e um hospital público universitário: análise custo-efetividade. **Revista de Administração da Universidade de São Paulo**, São Paulo, v.40, n.4, p.342-352, out./nov./dez. 2005

MAGALHÃES, Gustavo Alexandre. **CONVÊNIOS ADMINISTRATIVOS: uma proposta de releitura do seu regime jurídico à luz de sua natureza contratual**. Tese de Doutorado da Faculdade de Direito. Universidade Federal de Minas Gerais. 2011.

MARCOVITCH, Jacques. **Da Exclusão à Coesão Social: Profissionalização do Terceiro Setor**. In: **3º Setor: Desenvolvimento Social Sustentado**. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1997.

MATIAS-PEREIRA, José. A governança corporativa aplicada no setor público brasileiro. **Revista APGS – Administração Pública e Gestão Social**, v. 2, n. 1, pp. 110-135, Viçosa, jan./mar.2010.

MEC. 2010. Disponível: <http://portal.mec.gov.br/>. Acesso: dez/2010.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 24^a Ed. São Paulo, Malheiros, 1999.

_____. _____. 26^a ed.. São Paulo: Malheiros, 2001.

_____. _____. 32^a ed. São Paulo, Malheiros, 2006.

_____. *Licitação e Contrato Administrativo* 13^a Ed, 2002.

NORTH, D.C. ***Institutions, institutional change and economic performance***. Cambridge University Press. 1990.

O'DONNELL, Guillermo. **Accountability horizontal e novas poliarquias**. In: Lua Nova – Revista de Cultura e Política (Centro de Estudos de Cultura Contemporânea – CEDEC), N. 44 – Instituições: 27-54, 1998.

OLAK, Paulo Arnaldo. **Contabilidade de entidades sem fins lucrativos não governamentais**. Dissertação (Mestrado)-Universidade de São Paulo. São Paulo: FEA/USP, 1996.

_____. **Bases para a eficácia na aplicação do contrato de gestão nas organizações sociais brasileiras**. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis). São Paulo: Universidade de São Paulo, 2000.

ONE WORLD TRUST. **Global Accountability Project** (GAP). [Londres]: One World Trust, 2003. Disponível: <<http://www.oneworldtrust.org/?display=project&pid=10>>. Acesso em: Mar/2011.

PAES, José Eduardo Sabo. **Fundações e Entidades de Interesse Social: Aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários**. 3. ed. Brasília: **Brasília Jurídica**, 2001.

_____. Fundações e entidades de interesse social: aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários. 4 ed. Brasília: **Brasília Jurídica**. 2003.

PAKERT, L.; GOUD, G. *Charging public sector accountability: critiquing new directions*. **Accounting Forum**, Vol. 23. N. 02, p. 165- 80.1999.

PECI, Alketa. FIGALE, Juliana. OLIVEIRA, Fábio de. BARRAGAT, Alexandre . SOUZA, Conceição. Oscips e Termos de Parcerias com a Sociedade Civil: um olhar sobre o modelo de gestão por resultados do Governo de Minas Gerais. **RAP- Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro. 2008. Disponível: <http://ebape.fgv.br>. Acesso: Jan/2011.

PEREIRA, Luis Carlos Bresser. O Modelo estrutural de gerência pública. **RAP- Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro. 2008. Disponível: <http://ebape.fvg.br>. Acesso: jan/2011.

PEREIRA, Helada Kelly dos Santos. OLIVEIRA, Marcelle Colares. PONTEY, Vera Maria Rodrigues. Informações para Prestação de Contas e Avaliação de Desempenho de Oscips que operam com microcrédito: um estudo multicaso. **Brazilian Business Review – BBR** . vol. 4, No. 3. Vitória-ES. Set/ Dez 2007.

PLATT NETO, Orion Augusto. CRUZ, Flávio da; ENSSLIN, Sandra Rolin; ENSSLIN, Leonardo. Publicidade e Transparência das Contas Públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira **Contabilidade. Vista & Revista**, Universidade Federal de Minas Gerais. v. 18, n. 1, p. 75-94, jan./ mar. 2007.

PERONI, Vera Maria Vidal. OLIVEIRA, Regina Tereza Cestari de. FERNANDES, Maria Dilcinéia Espíndula. Estado e Terceiro Setor: as normas regulações entre o público e o privado na gestão da educação básica brasileira. **Educação & Sociedade**. Campinas, vol. 30, n. 108, p. 761-778. 2009. Disponível: <http://www.scielo.br>. Acesso: jan/2011.

TRIBUNAL DE CONTAS. Disponível: http://portal2.TCU.gov.br/portal/page/portal/TCU/desenvolvimento/convert_utf8_iso88591> Acesso em set/2010.

_____. **Acórdão 20/2008- Segunda Câmara.** Disponível: <http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/PesquisaFormulario>. Acesso: out/2010.

_____. **Acórdão 30/2008- Plenário.** Disponível:
<http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/PesquisaFormulario>. Acesso: jan/2011.

_____. **Acórdão 371/2005- Plenário.** Disponível:
<http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/PesquisaFormulario>. Acesso: Fev/2011.

_____. **Acórdão 599/2009- Plenário.** Disponível:
<http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/PesquisaFormulario>. Acesso: nov/2010.

_____. **Acórdão 730/2010- Segunda Câmara.** Disponível:
<http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/PesquisaFormulario>. Acesso: out/2010.

_____. **Acórdão 741/2010- Primeira Câmara.** Disponível:
<http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/PesquisaFormulario>. Acesso: jan/2011.

_____. **Acórdão 816/2006- Plenário.** Disponível:
<http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/PesquisaFormulario>. Acesso: jan/2011.

_____. **Acórdão 887/2010. Segunda Câmara** Disponível:
<http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/PesquisaLivre>. Acesso: out/2010.

_____. **Acórdão 1.474/2009- Segunda Câmara.** Disponível:
<http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/PesquisaFormulario>. Acesso: dez/2010.

_____. **Acórdão 1.507/2007- Primeira Câmara.** Disponível:
<http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/PesquisaFormulario> Acesso: nov/2010.

_____. **Acórdão 2.396/2009- Segunda Câmara.** Disponível:
<http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/PesquisaFormulario> Acesso: Fev/2011.

_____. **Acórdão 2.731/2008 - Plenário.** Disponível:
<http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/PesquisaFormulario> Acesso: nov/2010.

_____. **Acórdão 3.366/2009 - Primeira Câmara.** Disponível:
<http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/PesquisaFormulario> Acesso: Fev/2011.

_____. **Acórdão 7.506/2010- Segunda Câmara.** Disponível:
<http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/PesquisaFormulario>. Acesso: out/2011.

_____. **Acórdão 7.094/2010- Primeira Câmara.** Disponível: <http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/PesquisaFormulario>. Acesso: out/2011.

_____. **Prestação de Contas de convênios: dever do gestor, direito da sociedade.** Brasília: Instituto Serzedello Corrêa. 2009.

_____. **Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União.** Revisão Junho 2010. BTCU Boletim do Tribunal de Contas Especial. Brasília, 5 de julho de 2011 - Ano XLIV - Nº 12.

RAMOS, Giovane Saionara. As Fundações de apoio privadas: notas para análise de uma realidade heteronômica. **Educação em Perspectiva.** Viscosa. V.01, n. 01, p-136-155. Jan/ Jun. 2010.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Disponível: <http://www.receita.fazenda.gov.br/>. Acesso: Jul/2011.

RESENDE, Thomas de Aquino. **Roteiro do Terceiro Setor.** Associações e Fundações: o que são, como instituir, administrar e prestar contas. 3 ed. Belo Horizonte: Prax, 2006.

SALAMON, Lester M. & ANHEIER, Helmut K. **Defining the nonprofit sector: A cross-national analysis.** Manchester and New York: Manchester University Press, 1997.

SANO, Hironobu. ABRUCIO, Fernando Luiz. Nova Gestão Pública e *Accountability*: O caso das organizações sociais paulistas. **RAE Eletrônica. Revista de Administração de Empresas.** vol. n. 3. São Paulo. 2008.

SANTOS, Marcos Igor da Costa. Auditoria interna como instrumento formador da Eficiência e eficácia dos resultados organizacionais **II Congresso de Pesquisa e Inovação da Rede Norte Nordeste de Educação Tecnológica João Pessoa - PB - 2007**

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. 2010. Disponível: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/>. Acesso: set/2010.

SIAFI. 2011. Disponível: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/siafi/index.asp>. Acesso: Fev/2011.

SHORE, Cris. Cultura de Auditoria e Governança Iliberal: Universidades e a Política da Responsabilização. **Revista Mediações**. V.14, n.1. p24-53. Jan/jun.2009.

SINCLAIR, A. *The chameleon of accountability forms and discourses*. **Accounting, Organizations and Society**. vol. 20. N. 02/03, p. 219-37. 1995.

STWART, Debra. Ethies And The Profession of Public Administration: The Moral Responsibility of Individuals in Public Sector Organizations. **Public Administration Quarterly**. Vol. 8, p.487-495. Noth Carolina State University. 1985. Disponível: <http://web.ebscohost.com>. Acesso: dez/2010.

SZAZI, Eduardo. **Terceiro Setor: Regulação no Brasil**. 4. ed. São Paulo: Peirópolis, 2006.

APÊNDICE A

IRREGULARIDADES PREVISTAS DE ACORDO COM A JURISPRUDÊNCIA DO TCU.

FONTE: ADAPTADO DE TCU/ INSTITUTO ZERDELLO CORRÊA. PRESTAÇÃO DE CONTAS DE CONVÊNIOS: DEVER DO GESTOR, DIREITO DA SOCIEDADE (2009).

Co-relação legal (IN N° 01/1997 e Portaria Interministerial N° 127/2008)	Contextualização a existência da irregularidade	Jurisprudências do TCU à IRREGULARIDADE
Plano de trabalho-relatório de cumprimento do objeto	<p>Justificativa para a celebração do Convênio (Qual problema a ser solucionado? Qual o interesse recíproco das partes na execução do objeto do convênio? Por que a sua comunidade e a União têm interesse na execução do objeto do convênio?)</p> <p>Descrição completa do objeto Quais as características do objeto do convênio? Por exemplo, imagine que o objeto do convênio é formação de professores. Nesse caso, a descrição deve conter, no mínimo: Por que treinar? Em que treinar? Quem treinar? Quantos serão treinados? Quando treinar? Como treinar? Em quanto tempo? Que recursos serão usados? Que metas serão alcançadas? Além de outras informações que completem a definição do objeto)</p> <p>Descrição das metas a serem atingidas O que será realizado? Quantidade a ser alcançada? Em que prazo?</p> <p>Definição das etapas ou fases da execução Quais são as etapas ou fases de execução do objeto? O que será realizado em cada etapa ou fase?</p> <p>Cronograma de execução do objeto Quando iniciará cada etapa ou fase de execução do objeto? Quando será concluída cada etapa ou fase de execução do objeto?</p> <p>Cronograma de desembolso Quando e quanto será pago em cada fase de execução do objeto?</p> <p>Plano de aplicação dos recursos Qual o valor necessário para a execução do objeto do convênio? Quanto será repassado pelo concedente? Em quantas parcelas? Qual valor da contrapartida¹¹? Como será aplicado o valor da contrapartida? Em quantas parcelas?</p>	<p>É considerada irregularidade grave celebrar convênios sem que o plano de trabalho tenha as metas a serem atingidas com a execução do objeto. (Decisão nº. 762/2001 Plenário, Relator Ministro Valmir Campelo).</p> <ul style="list-style-type: none"> - Plano de trabalho pouco detalhado, - Caracterização insuficiente da situação de carência dos recursos, - Orçamento subestimado ou superestimado, - Falta de comprovação da existência da Contrapartida <p>O concedente deve fazer a análise dos custos envolvidos com a execução dos convênios, ainda que sejam financiados com recursos de emenda parlamentar, conforme § 1º do art. 35 da Lei nº. 10.180/2001. (Acórdão nº. 1.389/2005 1ª Câmara, Relator Ministro Marcos Bemquerer)</p>
Formalização irregular de contratos	Quadro de descontrole e irregularidades nas contratações das Fundações de Apoio, que tem na origem a existência de instrumentos-mãe- também conhecidos como contratos “guarda-chuva”- que regulam todo o relacionamento. São instrumentos complementados, para cada projeto, por	O entendimento do TCU é que ao firmar contratos ou convênios com as Fundações de Apoio, esses sejam feitos individualizados por projetos de parceria, abstando de efetuar, para a cobertura desses

¹¹ Contrapartida consiste em valor economicamente mensurável que será arcado pelo conveniente como parte de suas obrigações no convênio.

	apostilas, aditivos ou instrumentos similares destinados a definir o objeto a ser contratado, que dificulta o enquadramento legal e normativo de cada um destes e desvincula a Lei de Licitações Públicas e Contratos, não obstante o inciso III do art. 3º da lei nº. 8.958/1994 preveja a obrigatoriedade de as fundações de apoio, na execução de convênios, contratos, acordos e ajustes que envolvam a aplicação de recursos públicos, observarem a legislação federal que institui normas para licitações e contratos da administração pública.(Acórdão TCU 2731/2008-Plenário).	projetos aditivos, apostilas ou instrumentos similares como acessórios a contratos ou convênios genéricos, promovendo o cancelamento ou adaptação dos atuais instrumentos que não se enquadrarem dessa forma.
Da Movimentação dos recursos em conta bancária específica	Obrigatoriedade do convenente de manter e movimentar os recursos do convênio em conta bancária exclusiva para esse fim.	A movimentação dos recursos em conta específica permite comprovar que os recursos foram aplicados no objeto do convênio.
Do recolhimento dos rendimentos da aplicação financeira	Obrigatoriedade do convenente de recolher, aos cofres da União, os rendimentos da aplicação dos recursos do convênio no mercado financeiro, quando não forem destinados à execução do objeto.	Os recursos do convênio deverão ser aplicados no mercado financeiro para evitar a desvalorização do dinheiro transferido.
Da restituição de eventual saldo de recursos	Obrigatoriedade do convenente de restituir eventual saldo de recursos não utilizado, incluindo os rendimentos da aplicação financeira.	O saldo de recursos deve ser restituído no prazo improrrogável de 30 dias a contar da conclusão, rescisão ou extinção do convênio.
Devolução do saldo dos recursos	Compromisso do convenente de restituir ao concedente o valor transferido, atualizado monetariamente, em caso de inadimplência. O saldo de recursos deve ser restituído no prazo improrrogável de 30 dias a contar da conclusão, rescisão ou extinção do convênio.	<ul style="list-style-type: none"> - A restituição ocorrerá, em especial, quando: - Não for executado - O objeto do convênio não for apresentado, no prazo exigido, a prestação de contas; - Os recursos forem utilizados em finalidade diversa da estabelecida no convênio.
<ul style="list-style-type: none"> - Relatório de execução físico-financeira; (a) Demonstrativo das receitas e despesas, evidenciando os recursos recebidos em transferências, a contrapartida, os rendimentos auferidos da aplicação dos recursos no mercado financeiro, quando for o caso e os saldos; 	<ul style="list-style-type: none"> - Somente são permitidos saques da conta específica para pagamento de despesas constantes do plano de trabalho ou para aplicação no mercado financeiro. - Antes de cada pagamento, o convenente deve incluir no SICONV as seguintes informações: <ul style="list-style-type: none"> (a) Destinação do recurso; (b) Nome e CNPJ ou CPF do fornecedor, quando for o caso; (c) Número do contrato a que se refere o pagamento realizado; (d) Meta, etapa ou fase do plano de trabalho relativa ao pagamento; e; (e) Notas fiscais ou documentos contábeis que comprovam o recebimento definitivo do objeto do contrato. (f) Os comprovantes de despesa (notas fiscais, faturas, recibos) devem: 	<p>Todos os lançamentos a débito na conta corrente específica devem corresponder a um comprovante de sua regular liquidação. Ou seja, cada débito em conta deverá ter o comprovante da execução efetiva da despesa (empenho, nota fiscal, recibo, cópia de cheque) no mesmo valor. (Acórdão nº. 164/2004 - 2ª Câmara, Relator Ministro Benjamin Zymler).</p> <p>Decisão nº 176: Compete ao gestor comprovar a boa e regular aplicação dos recursos públicos, cabendo-lhe o ônus da prova (Acórdão 625/2005-1ª Câmara)</p>

(b) Relação dos pagamentos;	<ul style="list-style-type: none"> (g) Estar dentro do prazo de validade para sua emissão; (h) Ser em original e sem rasuras; (i) Ser emitidos em nome do convenente; (j) Estar devidamente identificados com o número do convênio; (k) Conter especificação detalhada dos materiais adquiridos e/ou dos serviços prestados; (l) Conter a atestação do recebimento definitivo do bem ou serviço. (m) Os recursos da contrapartida devem ser movimentados na conta bancária específica do convênio. (n) O pagamento do fornecedor ou prestador de serviço não pode ser feito em dinheiro. (o) Os pagamentos devem ser feitos mediante crédito na conta bancária do fornecedor ou prestador de serviço. 	
Obrigatoriedade exarada em contrato para o livre acesso às informações aos órgãos fiscalizadores pelo Governo Federal.	O convenente deve incluir cláusula que obrigue o contratado a dar livre acesso aos documentos e registros contábeis referentes ao objeto do contrato para o concedente e os órgãos de controle.	Portaria Interministerial nº 127/2008 e Art. 3º inciso IV da Lei 8.958/94, apud Acórdão TCU 2731/2008, Plenário)
Obrigatoriedade de registro do convênio no SICONV	Devem ser registradas no SICONV, as atas, as informações sobre os participantes e as respectivas propostas das licitações e dados referentes às dispensas e inexigibilidades.	Portaria Interministerial nº 127/2008
Vedação de pagamento de taxa de administração	Realizar despesas a título de taxa de administração, de gerência ou similar.	<p>O convênio tem como pressuposto fundamental a mútua colaboração dos participantes para a execução de objeto de interesse comum. Portanto, se o interesse é comum, não cabe a cobrança de taxa pela administração ou gestão dos recursos transferidos.</p> <p>Caso ocorra essa cobrança, as despesas serão rejeitadas e o gestor terá de restituir os valores, devidamente atualizados, ao concedente.</p> <p>O TCU entende ainda que as planilhas de custos operacionais devam ter critérios claramente definidos de acordo com aqueles preconizados na ciência contábil.</p> <p>As Fundações de Apoio devem ser remuneradas somente por seus custos oriundos da execução dos contratos. As referidas provisões do superávit</p>

		desejado não guardam nenhuma relação com os custos oriundos da execução dos contratos, para a realização das atividades contratadas, e, portanto, estão sendo pagas irregularmente. (Ministro Guilherme Palmeira, Acórdão 483/2005-Plenário do TCU)
Desvio de Finalidade	Vedação de pagar servidor ou empregado público por serviços de consultoria ou assistência técnica, com exceção das hipóteses previstas em leis específicas e na Lei de Diretrizes Orçamentárias.	Como parte de suas obrigações, o conveniente deve disponibilizar seu quadro de pessoal para o cumprimento do objeto do convênio. Desse modo, não é possível usar os recursos transferidos para pagamento de remuneração extra a esses servidores. O desrespeito a essa proibição pode implicar a obrigação de o gestor restituir os valores pagos, devidamente atualizados.
Desvio de finalidade	Vedação em utilizar os recursos em desacordo com o plano de trabalho ou em finalidade diferente da estabelecida no termo de convênio, ainda que em situação de emergência.	Aplicação dos recursos em finalidade diferente contraria um dos aspectos fundamentais dos convênios, que é o interesse comum dos participantes no atendimento de uma necessidade específica da comunidade, definida como prioritária. O TCU considera o desvio de finalidade uma infração grave, que pode levar à irregularidade das contas dos responsáveis, com o pagamento de multa e, em alguns casos, à condenação do gestor a restituir os valores aplicados indevidamente.
Desvio de finalidade	Vedação em transferir recursos para clubes, associações de servidores ou quaisquer entidades congêneres.	Essa vedação destina-se a evitar que recursos públicos sejam destinados a associações, cooperativas e clubes formados por servidores públicos, com a finalidade de lazer. A transferência de recursos apenas é permitida para atendimento pré-escolar.
Desvio de finalidade	Vedação em realizar despesas com publicidade que visem à promoção pessoal do gestor	Somente é permitida a publicidade de caráter educativo informativo ou de orientação social, desde que: – Esteja prevista no plano de trabalho; – Não contenha nomes, símbolos ou imagens que caracterizem promoção pessoal do gestor.

		O desrespeito a essa proibição pode levar à aplicação de multa pelo TCU, mesmo que o gestor proceda à restituição das quantias impugnadas.
Proibido realizar despesa em data anterior à vigência do Contrato	Proibição em realizar despesa em data anterior à vigência do convênio.	O desrespeito a essa vedação pode caracterizar má-fé do gestor, porque tinha condições de executar o objeto do convênio com recursos próprios e recorreu à União, ou porque propôs a execução de um objeto já concretizado. Além disso, a realização de despesas fora do prazo de vigência do convênio impede a comprovação de que o objeto foi executado com os recursos transferidos. Portanto, as despesas com recursos de convênio sempre devem ocorrer no período de sua vigência.
Proibido efetuar pagamento em data posterior à vigência do convênio.	Proibição em efetuar pagamento em data posterior à vigência do convênio.	As despesas realizadas com recursos de convênio devem ocorrer durante o período de sua vigência. No entanto, poderão ser efetuados pagamentos em data posterior à vigência do convênio, desde que autorizados pelo concedente e o fato gerador da despesa tenha ocorrido durante a vigência do instrumento pactuado.
Proibido alterar o termo de convênio sem aprovação do concedente.	Proibição em alterar o termo de convênio sem aprovação do concedente.	Se houver necessidade de alterar as ações relacionadas à <ul style="list-style-type: none"> – Execução do convênio, o conveniente deve: – formalizar proposta de alteração do convênio ou do plano de trabalho; – Elaborar as justificativas devidas; – Encaminhar a proposta com as justificativas ao concedente no prazo máximo estabelecido no termo de convênio. – O simples envio da proposta de alteração para o concedente não autoriza a implementação das modificações solicitadas.
Proibição em realizar despesas com taxas bancárias, multas, juros ou correção monetária,	Proibição em realizar despesas com taxas bancárias, multas, juros ou correção monetária, inclusive às referentes a pagamentos ou recolhimentos fora dos prazos.	A norma visa a impedir encargo financeiro indevido sobre os recursos do convênio, para melhor atender às necessidades da comunidade. Se houver o pagamento dessas despesas, os valores deverão ser

inclusive às referentes a pagamentos ou recolhimentos fora dos prazos.		restituídos à conta bancária específica do convênio. O pagamento de multas só é possível se: – o concedente não transferir os recursos na data prevista; – os prazos para pagamento e os percentuais aplicados forem os mesmos praticados pelo mercado. Nesse caso, o conveniente deve informar essa ocorrência em sua prestação de contas.
Proibição em atrasar sem justificativa o cumprimento de etapas ou fases programadas.	Proibição em atrasar sem justificativa o cumprimento de etapas ou fases programadas.	O conveniente deve observar os prazos para cumprimento das etapas ou fases de execução do objeto previstos no plano de trabalho. Caso os prazos inicialmente estabelecidos não possam ser cumpridos, o conveniente deve solicitar o ajuste no cronograma e, se necessária, a prorrogação da vigência do convênio. Essa solicitação deve ser encaminhada ao concedente, acompanhada das devidas justificativas, no prazo máximo estabelecido no termo de convênio.
Co-relação legal (Lei 8.958/1994- Lei de relacionamento entre Instituições do Ensino Superior e Fundações de Apoio)	Contextualização a existência da irregularidade	Jurisprudências do TCU à IRREGULARIDADE
Proibição em praticar atos que contrariem os princípios fundamentais da Administração Pública.	Proibição em praticar atos que contrariem os princípios fundamentais da Administração Pública.	São exemplos de atos que contrariam os princípios fundamentais da Administração Pública: licitação, nas hipóteses em que esta é devida; pagamento antecipado (art. 62 da Lei nº 4.320/1964); Lei 8.958/1994
Obrigatoriedade de realização de licitação pública (Lei de Licitações (Lei nº 8.666/1993)	É obrigatória a licitação para aquisição de bens e/ou exceções previstas em lei.	As Fundações de Apoio deverão observar a legislação federal que institui normas para licitações e contratos da administração pública federal referente à contratação de obras, compras e serviços, na execução de convênios, contratos, acordos, ajustes que envolvam a aplicação de recursos públicos (Art. 3º Inciso I da Lei 8.958/94,

		apud Acórdão TCU 2731/2008, Plenário)
	Obrigatoriedade de realização de pregão eletrônico na aquisição de bens e serviços comuns	Decreto nº 5.504/2005; Lei nº 10.520/2002 e Lei 8.958/1994
	Obrigatoriedade de justificativa para realização de dispensas de licitações O pregão eletrônico deve ser utilizado preferencialmente. A inviabilidade de seu uso deve ser justificada pela autoridade competente.	Decreto nº 5.504/2005, Portaria Interministerial nº 127/2008; Decreto nº 5.450/2005 (pregão eletrônico). E Lei 8.958/1994
Obrigatoriedade de prestação de contas	É obrigatória a prestação de contas dos recursos públicos administrados pelas Fundações de Apoio oriundos dos órgãos públicos financiadores.	As Fundações de Apoio deverão prestar contas dos recursos aplicados aos órgãos públicos financiadores (Art. 3º Inciso II da Lei 8.958/94, apud Acórdão TCU 2731/2008, Plenário)
Controle pela entidade apoiada	---	As Fundações de Apoio submetem-se ao controle finalístico e de gestão pelo órgão máximo da Instituição Federal de Ensino ou similar da entidade contratante (Art. 3º, inciso III, da Lei 8.958/94, apud Acórdão TCU 2731/2008, Plenário)

**APÊNDICE B- UNIVERSIDADES FEDERAIS CADASTRADAS NO MEC
(atualização junho/2011)**

Ordem	NOME DA UNIVERSIDADE FEDERAL	Cidade/Estado no Brasil
1	Fundação Universidade Federal do Vale do São Francisco	Petrolina – PE (Pernambuco)
2	Universidade Federal de Alagoas	Maceió – AL (Alagoas)
3	Universidade Federal da Bahia	Salvador – BA (Bahia)
4	Universidade Federal do Ceará	Fortaleza – CE (Ceará)
5	Universidade Federal do Espírito Santo	Vitória – ES (Espírito Santo)
6	Universidade Federal de Goiás	Goiânia – GO (Goiás)
7	Universidade Federal Fluminense	Niterói – RJ (Rio de Janeiro)
8	Universidade Federal de Juiz De Fora	Juiz de Fora – MG (Minas Gerais)
9	Universidade Federal de Minas Gerais	Belo Horizonte – MG (Minas Gerais)
10	Universidade Federal do Pará	Belém – PA (Pará)
11	Universidade Federal da Paraíba	João Pessoa – PB (Pernambuco)
12	Universidade Federal do Paraná	Curitiba – PR (Paraná)
13	Universidade Federal de Pernambuco	Recife – PE (Pernambuco)
14	Universidade Federal do Rio Grande do Norte	Natal – RN (Rio Grande do Norte)
15	Universidade Federal do Rio Grande do Sul	Porto Alegre – RS (Rio Grande do Sul)
16	Universidade Federal do Rio de Janeiro	Rio de Janeiro – RJ (Rio de Janeiro)
17	Universidade Federal de Santa Catarina	Florianópolis – SC (Santa Catarina)
18	Universidade Federal de Santa Maria	Santa Maria – RS (Rio Grande do Sul)
19	Universidade Federal Rural de Pernambuco	Recife – PE (Pernambuco)
20	Universidade Federal Rural do Rio De Janeiro	Seropédica – RJ (Rio de Janeiro)
21	Fundação Universidade Federal de Roraima	Boa Vista – RR (Roraima)
22	Fundação Universidade Federal do Tocantins	Palmas – TO (Tocantins)
23	Universidade Federal de Campina Grande	Campina Grande – PB (Paraíba)
24	Universidade Federal Rural da Amazônia	Belém – PA (Pará)
25	Universidade Federal do Triângulo Mineiro	Uberaba – MG (Minas Gerais)
26	Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha E Mucuri	Diamantina – MG (Minas Gerais)
27	Universidade Tecnológica Federal do Paraná	Curitiba – PR

		(Paraná)
28	Universidade Federal de Alfenas	Alfenas – MG (Minas Gerais)
29	Universidade Federal de Itajubá	Itajubá – MG (Minas Gerais)
30	Universidade Federal de São Paulo	São Paulo – SP (São Paulo)
31	Universidade Federal de Lavras	Lavras – MG (Minas Gerais)
32	Universidade Federal Rural do Semi-Árido	Mossoró – RN (Rio Grande do Norte)
33	Fundação Universidade Federal do Pampa - UNIPAMAPA	Bagé – RS (Rio Grande do Sul)
34	Universidade Federal da Integração Latino Americana	Foz do Iguaçu – PR (Paraná)
35	Fundação Universidade Federal de Rondônia	Porto Velho – RO (Rondônia)
36	Universidade Federal do Estado do Rio De Janeiro	Rio de Janeiro – RJ (Rio de Janeiro)
37	Fundação Universidade do Amazonas	Manaus – AM (Amazônia)
38	Fundação Universidade de Brasília	Brasília – DF (Distrito Federal)
39	Fundação Universidade Federal do Maranhão	São Luís – MA (Maranhão)
40	Fundação Universidade Federal do Rio Grande do Sul	Rio Grande – RS (Rio Grande do Sul)
41	Universidade Federal de Uberlândia	Uberlândia – MG (Minas Gerais)
42	Fundação Universidade Federal do Acre	Rio Branco – AC (Acre)
43	Fundação Universidade Federal de Mato Grosso	Cuiabá – MT (Mato Grosso)
44	Fundação Universidade Federal de Ouro Preto	Ouro Preto – MG (Minas Gerais)
45	Fundação Universidade Federal de Pelotas	Pelotas – RS (Rio Grande do Sul)
46	Fundação Universidade Federal do Piauí	Bom Jesus – PI (Piauí)
47	Fundação Universidade Federal do Piauí	Teresina – PI (Piauí)
48	Fundação Universidade Federal de São Carlos	São Carlos – SP (São Paulo)
49	Fundação Universidade Federal de Sergipe	São Cristóvão – SE (Sergipe)
50	Fundação Universidade Federal de Viçosa	Viçosa – MG (Minas Gerais)

Fonte: <http://painel.mec.gov.br/>

**APÊNDICE C- FUNDAÇÕES DE APOIO VINCULADAS ÀS SUAS UNIVERSIDADES FEDERAIS
CADASTRADAS NO MEC**

Estado Federativo	Instituição de Ensino Superior		Fundação de Apoio vinculada	SIGLA	
	Universidade Federal	SIGLA			
Nordeste	Alagoas	Universidade Federal de Alagoas	UFAL	Fundação Universitária de Desenvolvimento de Extensão e Pesquisa	FUNDEPES
	Bahia	Universidade Federal da Bahia	UFBA	Fundação de Apoio à Pesquisa e a Extensão	FAPEX
	Ceará	Universidade Federal do Ceará	UFC	Fundação Cearense de Pesquisa e Cultura	PCPC
				Fundação de Apoio a Serviços Técnicos, Ensino e Fomento à Pesquisa.	ASTEFL
	Maranhão	Universidade Federal do Maranhão	UFMA	Fundação Sôsândrade de apoio ao Desenvolvimento da Universidade federal do Maranhão	FSADU
	Paraíba	Universidade Federal da Paraíba	UFPB	Fundação José Américo	FJA
		Universidade Federal de Campina Grande	UFCG	Fundação Parque Tecnológico da Paraíba	PAQTC/PB
		Universidade Federal da Paraíba	UFPB	Fundação de Apoio à Pesquisa e à Extensão	UFPB
	Pernambuco	Universidade Federal Rural de Pernambuco	UFRPE	Fundação Apolônio Salles de Desenvolvimento Educacional	FADURPE
				Fundação de Apoio ao Desenvolvimento da Universidade Federal de Pernambuco	FADE-UFRPE
	Piauí	Universidade Federal do Piauí	UFPI	Fundação Cultural e de Fomento à Pesquisa, Ensino e Extensão.	FADEX
	Rio Grande do Norte	Universidade Federal do Semi-Árido	UFERSA	Fundação Guimarães Duque	UFERSA
		Universidade Federal do rio Grande do Norte	UFRN	Fundação Norte- Rio Grandense de Pesquisa e Cultura	FUNPEC
	Sergipe	Universidade Federal de Sergipe	UFS	Fundação de Apoio à Pesquisa e Extensão de Sergipe	FAPESE
Norte	Pará	Universidade Federal do Pará	UFPR	Fundação de Amparo e Desenvolvimento da Pesquisa	FADESP
	Tocantins	Universidade Federal do Tocantins	UFT	Fundação de Apoio Científico e Tecnológico do Tocantins	FAPTO
	Amazonas	Universidade Federal do Amazonas	UFAM	Fundação de Apoio Institucional Solimões	UNI-SOL

	Acre	Universidade Federal do Acre	UFAC	Fundação de Apoio e Desenvolvimento ao Ensino, Pesquisa e Extensão Universitária do Acre	FUNDAPE
Centro - Oeste	Brasília	Universidade Federal de Brasília	UNB	Fundação de Empreendimentos Científicos e Tecnológicos	FINATEC
				Fundação Universitária de Brasília	FUBRA
	Goiânia	Universidade Federal da Grande Dourados	UFGD	Fundação de Apoio ao Hospital das Clínicas da Universidade Federal de Goiás	FUNDAHC
	Goiás	Universidade Federal de Goiás	UFG	Fundação de Apoio à Pesquisa	FUNAPE
				Fundação de Apoio ao Hospital das Clínicas da Universidade Federal de Goiás	FUNDAHC
	Mato Grosso	Universidade Federal do Mato Grosso	UFMT-	Fundação de Apoio e desenvolvimento da Universidade Federal de Mato Grosso	UNISELVA
	Mato Grosso do Sul	Universidade Federal de Mato Grosso do Sul	UFMS-	Fundação de Apoio ao Desenvolvimento das Ciências Sociais aplicadas da Universidade Federal de Mato Grosso do Sul - Fundação Cândido Rondon	NGET
				Fundação de Apoio ao Desenvolvimento da Educação de Mato Grosso do Sul	FADEMS
				Fundação de Apoio à Pesquisa, ao Ensino e à Cultura.	FAPEC
	Paraná		Universidade Federal do Paraná	UFPR-	Fundação da Universidade Federal do Paraná para o desenvolvimento da Ciência, da Tecnologia e da Cultura.
Universidade Tecnológica Federal do Paraná			UTFPR	Fundação de Apoio à Educação, pesquisa e Desenvolvimento Científico da UTFPR.	FUNTEP-PR
Rio Grande do Sul		Universidade Federal de Santa Catarina	UFSC	Fundação de Estudos e Pesquisas Sócio-Econômicos	FEPESE
				Fundação de Ensino e Engenharia de Santa Catarina	FEESC
		Universidade Federal de Santa Maria	UFSM	Fundação de Apoio à Tecnologia e Ciência	FATEC
		Universidade Federal do Pelotas	UFPEL	Fundação Simon Bolívar	-
				Fundação de Apoio Universitário	FAU
		Universidade Federal do Rio Grande	FURG-	Fundação de Apoio à Universidade Federal do Rio Grande	FAURG
Universidade Federal do Rio Grande do Sul		UFRGS	Fundação Médica do Rio Grande do Sul	-	
			Fundação de Apoio da Universidade Federal do Rio grande do Sul	FAURGS	

Sudeste	Espírito Santo	Universidade Federal do Espírito Santo	UFES	Fundação Espírito Santense de Tecnologia	FEST
				Fundação Ceciliano Abel de Almeida	FCAA
	Minas Gerais	Universidade Federal de Alfenas	UNIFAL	Fundação de Apoio à Cultura, ensino, Pesquisa e Extensão de Alfenas.	FACEPE
				Fundação de Apoio ao Ensino, Pesquisa e Extensão	FAPEPE
		Universidade Federal de Itajubá	UNIFEI	Fundação Theodomiro Santiago	FTS
				Fundação de Pesquisa e Assessoramento à Indústria	FUPAI
		Universidade Federal de Juiz de Fora	UFJF	Fundação de apoio e Desenvolvimento ao Ensino, Pesquisa e Extensão.	FADEPE/JF
		Universidade Federal de Lavras	UFLA	Fundação de Apoio, Ensino, Pesquisa e Extensão.	FAEPE
				Fundação de Desenvolvimento Científico e Cultural	FUNDECC
		Universidade Federal de Minas Gerais	UFMG	Fundação Christiano Ottoni	FCO
				Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas, Administrativas e Contábeis de Minas Gerais.	IPEAD/MG
				Fundação de Estudo e Pesquisa em Medicina Veterinária e Zootecnia	FPEPMVZ
				Fundação de Desenvolvimento da Pesquisa	FUNDEP
		Universidade Federal de Ouro Preto	UFOP	Fundação Gorceix	FG-
		Universidade Federal de Viscosa	UFV	Fundação Arthur Bernardes	FUNARBE
	Universidade Federal do Triângulo Mineiro	UFTM	Fundação de Ensino, Pesquisa de Uberaba.	FUNEPU	
	Universidade Federal São João Del Rei	UFSJ-	Fundação de Apoio à Universidade São João Del Rei	FAUP	
	Rio de Janeiro	Universidade Federal do Rio de Janeiro	UFRJ	Fundação de Apoio a Pesquisa, ensino e Assistência à Escola de Medicina e Cirurgia do Rio de Janeiro e ao Hospital Universitário Gaffrée e Guinle, da Universidade Federal do Rio de Janeiro.	FUNRIO
				Fundação Coordenação de Projetos, Pesquisas e Estudos Tecnológicos.	COPPETEC
				Fundação Universitária José Bonifácio	FUJB
Universidade Federal Fluminense		UFF	Fundação Euclides Cunha de Apoio Institucional à Universidade Federal Fluminense	FEC	

		Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro	UFRRJ	Fundação de apoio à Pesquisa Científica e tecnológica da Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro	FAPUR
		Universidade Federal de São Carlos	- UFSCAR	Fundação de apoio Institucional ao Desenvolvimento Científico e Tecnológico	UFSCAR
	São Paulo	Universidade Federal de São Paulo	UNIFESP	Fundação de Apoio à Universidade Federal de São Paulo	FAP-UNIFEST

Fonte: MEC (2011) Acesso: <http://portal.mec.gov.br>

APÊNDICE D
CLASSIFICAÇÃO DE IRREGULARIDADES POR INFRAÇÕES LEGAIS

CLASS.	TIPOLOGIAS DE INFRAÇÃO LEGAL	TIPOLOGIAS DE IRREGUARIDADE	CLASS	Irregularidades/Palavras Chaves
1	Decisão Plenário 2.741/2008	Falta de clareza na composição dos custos operacionais	1.1	Comprovação Custos Operacionais
2	Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional	Não transferiu os equipamentos adquiridos no Projeto para a Universidade Federal	2.1	Incorporação Patrimonial Universidade
	Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional	Cobrança de taxa administrativa	2.2	Cobrança Taxa Administrativa
	Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional	Não apresentação e ou Insubstância na declaração de treinados e ou capacitados	2.3	Declaração Treinada Capacitados
	Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional	Não apresentou e ou Insubstância na relação do serviço prestado	2.4	Relação Serviço Prestado
	Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional	Não apresentou e ou Insubstância no Termo de compromisso do conveniente	2.5	Termo Compromisso Conveniente Documentos 10 Anos
	Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional	Não apresentou e ou Insubstância no Termo de compromisso do contratado	2.6	Termo Compromisso Contratado Documentos 10 Anos
	Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional	Não apresentou cópia do Termo de convênio	2.7	Cópia Termo Convênio
3	Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPMO	Não apresentou e ou Insubstância no relatório de cumprimento do objeto	3.1	Relatório Cumprimento Objeto
4	Legislação trabalhista	Desobediência à legislação trabalhista e ou pagamento de verbas trabalhistas com utilização de recursos do convênio	4.1	Legislação Trabalhista
5	Lei de Licitações Públicas - Lei 8.666/94	Falhas ou inobservância das Normas de Licitações Públicas	5.1	Normas Licitação
6	Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Apresentação da prestação de contas incompleta e insubsistente	6.1	Falta Apresentação Notas Fiscal Comprovante Despesa

	Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Desobediência ao princípio da legalidade	6.2	Princípio Legalidade
	Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Desobediência ao princípio da impessoalidade	6.3	Princípio Impessoalidade
	Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Desobediência ao princípio da moralidade	6.4	Princípio Moralidade
	6Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Desobediência ao princípio da publicidade	6.5	Princípio Publicidade
	Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Desobediência ao princípio da economicidade	6.6	Princípio Economicidade
	Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Desobediência ao princípio da eficiência	6.7	Princípio Eficiência
	Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Desvio de Finalidade/ Contratação da Fundação de Apoio para execução de tarefa competente à Administração Pública	6.8	Desvio De Finalidade/ Contratação Para Fins Alheios À Finalidade De Criação Das Fundações De Apoio/ Tarefa Competente À Administração Pública
	Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Desvio de Finalidade/ utilização de servidores em atividades do projeto com compatibilidade de carga horária	6.9	Utilização De Servidores Em Atividades Do Projeto
	Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Desvio de finalidade/ não realizou o projeto	6.10	Não Realização Objeto
	Lei de Relacionamento IF e Fundações de Apoio- Lei 8.958/94	Desvio de Finalidade/pagamento de despesas não realizadas e ou não vinculadas ao projeto do convênio	6.11	Pagamento Despesas Não Realizados Ao Objeto/ E Ou Não Vinculadas Ao Projeto
7	Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPMO	Não apresentação e ou insubsistência na execução físico financeiro	7.1	Relatório Execução Físico Financeiro
	Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPMO	Não apresentação e ou insubsistência no demonstrativo de receitas e despesas	7.2	Demonstrativo Receitas Despesas

Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPGO	Não apresentação e ou insubsistência no demonstrativo dos recursos recebidos	7.3	Demonstrativo Recursos Recebidos
Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPGO	Não apresentação e ou insubsistência dos recursos de contrapartida	7.4	Demonstrativo Contrapartida
Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPGO	Não apresentação e ou insubsistência do demonstrativo de rendimentos	7.5	Demonstrativo Rendimentos
Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPGO	Não apresentação e ou insubsistência da aplicação financeira em mercado	7.6	Demonstrativo Aplicação Mercado Financeiro
Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPGO	Não apresentação e ou insubsistência do demonstrativo na relação de pagamentos	7.7	Relação Pagamentos
Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPGO	Não apresentação e ou insubsistência dos bens adquiridos	7.8	Relação Bens Adquiridos
Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPGO	Não apresentação e ou insubsistência nos demonstrativos dos bens produzidos	7.9	Relação Bens Produzidos
Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPGO	Não apresentou e ou insubsistência nos demonstrativos dos bens construídos	7.10	Relação Bens Construídos
Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPGO	Não apresentou e ou insubsistência nos extratos das contas bancárias apresentadas	7.11	Extrato Conta Bancária Específica

	Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPOG	Não apresentação e ou insubsistência no termo de aceitação definitiva da obra realizada	7.12	Cópia Termo Aceitação Definitiva Obra
	Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPOG	Não apresentação e ou insubsistência no comprovante de recolhimento de saldo do projeto à conta do Tesouro Nacional	7.13	Comprovante Recolhimento Saldo
	Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPOG	Não apresentação e ou insubsistência nas cópias de despacho adjudicatório nas licitações realizadas	7.14	Cópia Despacho Adjudicatório Licitação
	Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPOG	Não apresentação e ou insubsistência nas cópias de despacho de homologação nas licitações realizadas	7.15	Cópia Despacho Homologação Licitação
	Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPOG	Não apresentação e ou insubsistência nas justificativas para a realização de dispensa de licitações públicas	7.16	Justificativa Dispensa
	Instrução Normativa N°01/97- Secretaria do Tesouro Nacional e PORTARIA INTERMINISTERIAL 127/2008- MPOG	Não apresentou e ou insubsistência nas justificativas de inexigibilidade para realização de licitações públicas	7.17	Justificativa Inexigibilidade
8	Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Falhas formais pela Universidade Federal na realização do contrato	8.1	Falhas Formais Contrato Administrativo
	Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Falta de clareza nos papéis dos partícipes	8.2	Clareza Papéis Partícipes
	Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Recebimento e ou repasse integral do contrato	8.3	Recebimento repasse integral contrato
	Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Inobservância de boa ordem e ou inexistência de abertura de conta bancária específica para a movimentação financeira dos recursos do projeto (<i>disclosure</i>)	8.4	Boa ordem inexistência abertura conta bancária específica recursos

Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Apresentação de despesas que não correspondem à sua realização e ou falta de transparência nas informações dos gastos	8.5	Despesas realização transparência informações gastos
Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	A Fundação de Apoio não prestou contas dos recursos	8.6	Não prestou contas
Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Ocorrência de débitos em conta bancária sem a contra-partida de realização dos gastos	8.7	Débitos conta bancária realização gastos
Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Ausência de controle de prestação de contas pelas universidades Federais (Accountability) e ou ausência de controle na execução e ou fiscalização do convênio	8.8	Ausência controle prestação contas controle execução fiscalização convênio
Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Realização de cobrança de despesas bancárias	8.9	Cobrança despesa bancária
Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Apropriação dos rendimentos do projeto, vedação também pela IN °01/97 do STN	8.10	Apropriação rendimentos projeto vedação IN °01/97 do STN
Jurisprudência do TCU/irregularidades diversas	Duplicidade de convênio com mesmo objeto	8.11	Duplicidade convênio objeto