

A execução orçamentária e financeira dos recursos repassados pelo poder público às organizações sociais

André Saddy

Pós-Doutor pelo Centre for Socio-Legal Studies da Faculty of Law da University of Oxford. Doutor Europeu em Problemas actuales de Derecho Administrativo pela Facultad de Derecho da Universidad Complutense de Madrid, com apoio da Becas Complutense Predoctorales en España. Mestre em Administração Pública pela Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa, com apoio do Programa AlBan, Programa de Bolsas de Alto Nível da União Europeia para América Latina. Pós-graduado em Regulação Pública e Concorrência pelo Centro de Estudos de Direito Público e Regulação (CEDIPRE) da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra. Professor do mestrado em Direito Constitucional e do doutorado em Direitos, Instituições e Negócios da Faculdade de Direito da Universidade Federal Fluminense (UFF). Professor do Departamento de Direito da Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro (PUC-Rio). Vice-Presidente do Instituto de Direito Administrativo do Rio de Janeiro (IDARJ). Membro fundador do Instituto de Direito Administrativo Sancionador (IDASAN). Diretor-Presidente do Centro de Estudos Empírico Jurídico (CEEJ). Idealizador e Coordenador do Grupo de Pesquisa, Ensino e Extensão em Direito Administrativo Contemporâneo (GDAC). Sócio fundador do escritório Saddy Advogados. Consultor e parecerista.

Paulo Corval

Doutor em Ciência Política pela Universidade Federal Fluminense (UFF). Mestre em Ciências Jurídicas pela Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro (PUC-Rio). Professor de Direito Financeiro e Tributário da Faculdade de Direito da UFF. Professor do mestrado em Direito Constitucional da UFF. Coordenador do Grupo de Estudos Interdisciplinares sobre Estado, Finanças e Tributação.

Resumo: As organizações sociais (OS), a despeito de já haver passado mais de 20 anos da sua regulamentação pela Lei nº 9.637/1998, ainda deixam em aberto dúvidas àqueles que se acham, diariamente, envolvidos com essa modalidade organizacional de ação. Hesitação maior trazem, notadamente, as questões relacionadas à natureza e execução dos recursos a elas repassados pelo poder público, altamente regulamentados e submetidos a controle e fiscalização. O avanço da atividade controladora, além de ampliar receios e incertezas no manejo lícito e regular das OSs amplifica a existência de dúvidas jurídicas. Ancorado em pesquisa bibliográfica e documental o artigo objetiva, de maneira não exauriente, apontar e indicar caminho de compreensão dogmática para mitigar dúvidas e contribuir para o aperfeiçoamento da atuação das entidades qualificadas como OS no país. A pressuposição a lastrear a pesquisa que fundamenta este artigo é que a vigente disciplina normativa aplicável às OSs possibilita, ao menos, no que toca aos recursos a elas repassados

pelo poder público para a execução de suas despesas, construir um *regramento prudencial* a ser observado pelas fundações e associações privadas que atuam no setor até que se consiga um posicionamento claro de órgãos de controladores e, principalmente, do Judiciário quanto à natureza e manejo e execução dos recursos por elas recebidos no exercício de suas interações com o Estado. Ao final, nas considerações conclusivas, apresentar-se-ão, nos moldes de uma listagem, os pontos característicos desse regramento destinado a amplificar a segurança jurídica e a legitimidade das atividades e atores do setor.

Palavras-chave: Organizações sociais (OS). Recursos repassados. Execução orçamentária e financeira.

Sumário: **1** Introdução – **2** A lógica da contratualização de resultados e sua necessária manutenção em detrimento da racionalidade ligada ao meio e ao procedimento como instrumento de preservação do modelo das organizações sociais – **3** Desorçamentação e distinção entre o momento orçamentário do recurso público e sua fase posterior de execução pela organização social – **4** Garantia da rubrica orçamentária, mobilização financeira nos termos pactuados no contrato de gestão e observância do valor global – **5** Conclusões – Referências

1 Introdução

O terceiro setor se consolidou no Brasil como decorrência mesmo da redemocratização, fortalecendo a importância de a sociedade integrar ativamente o mercado e o Estado, e do contexto internacional de recrudescimento de crenças e interesses que conferem prioridade à lógica mercantil.¹ Nesse processo de transformação institucional, a despeito da variedade de arranjos jurídicos que o segmento comporta, destacou-se a qualificação organização social (doravante OS ou OSs), criada no âmbito federal pela Lei nº 9.637/1998 com a intenção de passar à sociedade organizada em

¹ O terceiro setor é consubstanciado pelo “conjunto de organizações sociais que não são nem estatais nem mercantis, ou seja, organizações sociais que, por um lado, sendo privadas não visam fins lucrativos e, por outro lado, sendo animadas por objetivos sociais, públicos ou coletivos, não são estatais” (SANTOS, Boaventura de Souza. A reinvenção solidária e participativa do Estado. In: BRESSER-PEREIRA, L. C. (org.). *Sociedade e Estado em transformação*. São Paulo: UNESP, 2001. p. 13). É o “conjunto de organismos, organizações e instituições dotados de autonomia e administração própria que apresentam como função e objetivo principal atuar voluntariamente junto à sociedade civil visando seu aperfeiçoamento” (PAES, José Eduardo Sabo. *Fundações entidades de interesse social: aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários*. Brasília: Brasília Jurídica, 2000. p. 56). No Brasil, integram o terceiro setor entidades com distintas roupagens jurídicas: serviços sociais autônomos, organizações não governamentais (ONGs), entidades de apoio e organizações privadas qualificadas como sociais (OS), da sociedade civil (OSC) e da sociedade civil de interesse público (OSCIP).

fundações privadas ou associações civis a execução de atividades que se acham ao encargo do poder público.

As interações que as entidades privadas qualificadas OSs mantêm com o Estado, no entanto, passaram mais de 20 anos da entrada em vigor da Lei nº 9.637/1998, após a abertura, na primeira década do século XXI, de uma Comissão Parlamentar de Inquérito (CPI) para apurar condutas ilícitas praticadas com o uso abusivo de entidades que se utilizaram da modelagem das OSs² e de um recente escrutínio a respeito da constitucionalidade de sua regulação normativa pelo Supremo Tribunal Federal,³ ainda deixam em aberto dúvidas àqueles que se acham, diariamente, envolvidos com a essa modalidade organizacional de ação. Hesitação maior causam as questões relacionadas à natureza e à execução dos recursos repassados às OSs pelo poder público, altamente regulamentados e submetidos a controle e fiscalização.

Órgãos de controle como os Tribunais de Contas e as Controladorias, de modo destacado no âmbito federal, passaram a delimitar e delinear ações e propor aperfeiçoamentos nos procedimentos de operacionalização e nos mecanismos de transparência, publicidade e prestação de contas. Atuam imbuídos de um alegado desejo de elevar o nível de *accountability* da ação pública, ampliando parâmetros de governança e de controle em

² Tal CPI foi criada pelo Requerimento nº 201, de 2007-SF, para apurar “a liberação, pelo Governo Federal, de recursos públicos para Organizações Não-Governamentais – ONGs – e para Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIPs –, bem como a utilização por essas entidades, desses recursos e de outros por elas recebidos do exterior, a partir do ano de 1999 até 8 de novembro de 2007”.

³ Destaque-se que foram propostas duas Ações Diretas de Inconstitucionalidade em face da Lei nº 9.637/1998: a ADI 1.923/DF, cujo relator foi o Min. AYRES BRITTO; e a ADI 1943-1, de relatoria do Min. TEORI ZAVASCKI. Essa última foi extinta sem resolução de mérito, visto que, sobrestada a aguardar julgamento da ADI 1.923/DF, perdeu seu objeto porque, no julgamento daquela, exauriu-se a discussão sobre a matéria impugnada. O acórdão proferido na ADI 1.923/DF conferiu, às Leis nº 9.637/1998 e nº 8.666/1993, interpretação conforme a Constituição, definindo questões administrativas atinentes às relações entre as organizações sociais e o Estado e indicando que: “[...] (i) o procedimento de qualificação seja conduzido de forma pública, objetiva e impessoal, com observância dos princípios do caput do art. 37 da CF, e de acordo com parâmetros fixados em abstrato segundo o que prega o art. 20 da Lei nº 9.637/98; (ii) a celebração do contrato de gestão seja conduzida de forma pública, objetiva e impessoal, com observância dos princípios do caput do art. 37 da CF; (iii) as hipóteses de dispensa de licitação para contratações (Lei nº 8.666/93, art. 24, XXIV) e outorga de permissão de uso de bem público (Lei nº 9.637/98, art. 12, §3º) sejam conduzidas de forma pública, objetiva e impessoal, com observância dos princípios do caput do art. 37 da CF; (iv) os contratos a serem celebrados pela Organização Social com recursos públicos, sejam conduzidos de forma pública, objetiva e impessoal, com observância dos princípios do caput do art. 37 da CF, e nos termos do regulamento próprio a ser editado por cada entidade; (v) a seleção de pessoal pelas Organizações Sociais seja conduzida de forma pública, objetiva e impessoal, com observância dos princípios do caput do art. 37 da CF, e nos termos do regulamento próprio a ser editado por cada entidade; e (vi) para afastar qualquer interpretação que restrinja o controle, pelo Ministério Público e pelo TCU, da aplicação de verbas públicas”.

todo o ciclo de operacionalização das transferências dos recursos públicos.⁴ O avanço da atividade controladora, no entanto, além de ampliar receitas e incertezas no manejo lícito e regular das OSs, amplifica a existência de dúvidas jurídicas que, neste artigo, espera-se, ainda que de maneira não exauriente, apontar e indicar solução.

Nesse contexto, a pressuposição a lastrear a pesquisa bibliográfica e documental que fundamenta a redação deste artigo é que a vigente disciplina normativa aplicável às OSs possibilita, ao menos, no que toca aos recursos a elas repassados pelo poder público para a execução de suas despesas, construir um *regramento prudencial* a ser observado pelas fundações e associações privadas que atuam no setor até que se consiga um posicionamento claro de órgãos de controladores e, principalmente, do Judiciário quanto à natureza e manejo e execução dos recursos por elas recebidos no exercício de suas interações com o Estado.

Objetiva-se, no esforço de análise construtiva dessa pressuposição, além de contribuir para a consolidação da dogmática jurídica afeta às OSs e para o renovo dos estudos sobre o terceiro setor, descortinar alguns dos aspectos orçamentários e financeiros que continuam a lançar dúvidas ao se operacionalizar o desenho institucional das OSs no Brasil, lançando, ao final, os pontos nucleares do regramento prudencial cogitado.

Na próxima seção, para esse fim, discorrer-se-á sobre a lógica de resultados que estrutura a modelagem institucional da qualificação como OS. A seção 3, aprofundando a temática, volta-se ao fenômeno da desorçamentação e a distinção que, nas OSs, há de se levar a efeito entre o momento orçamentário do recurso público a elas repassado e sua fase posterior de execução pela entidade privada. Na seção 4, destacar-se-á a garantia que representa, às OSs, a rubrica orçamentária, discorrendo sobre sua mobilização financeira nos termos pactuados no contrato de gestão. As conclusões encontram-se arroladas na última seção na forma de uma lista constitutiva do regramento prudencial que, atestado pela pesquisa que fundamentou este artigo, segue, aqui, difundido para debate, aprofundamento e auxílio de tantos quantos operam com o terceiro setor.

2 A lógica da contratualização de resultados e sua necessária manutenção em detrimento da racionalidade ligada ao meio e ao procedimento como instrumento de preservação do modelo das organizações sociais

Três observações iniciais auxiliam a melhor compreender o enquadramento jurídico dos recursos de fomento repassados pelo Estado às OSs.

⁴ CARVALHO NETO, Antonio Alves de. Transferências de recursos do orçamento da União para organizações não-governamentais: eficácia dos procedimentos de concessão e controle. *Revista do Tribunal de Contas da União*, Brasília, v. 40, n. 112, p. 7-18, maio/ago. 2008. p. 8.

A primeira diz respeito à *accountability* democrática derivada dos princípios constitucionais fundamentais que modelam a convivência republicana no Estado Democrático de Direito inaugurado pela Constituição de 1988 alicerça todo o sistema de controles dos bens e atividades públicas. Nisso se fundamenta, juridicamente, de modo especial, o movimento de recrudescimento das atividades controladoras e fiscalizadoras sobre as OSs e o terceiro setor. Segunda: o influxo das exigências de *accountability* (legitimidade, controle e responsabilização) nas organizações sociais pode variar, de forma gradual, nos termos do que se achar disposto no contrato de gestão e emergir dos imperativos da realidade, tais como (i) a quantidade e qualidade da presença estatal no Conselho de Administração da entidade, (ii) o quantitativo dos recursos repassados em face dos recursos próprios da entidade privada, (iii) o tipo de atividade social realizada e do setor de política pública em que se insere e, ainda, (iv) se há ou não absorção de serviços mais finalísticos ou mais operacionais. Terceiro ponto a observar se refere à posição ocupada, nos contratos de gestão firmados com as OSs, pelos órgãos supervisores e intervenientes. Nenhum deles se qualifica como mero executor de transferências orçamentárias, mas gestores de programas governamentais cujos objetivos e metas devem zelar pelo cumprimento.

Com isso em mente, é dizer que entidades privadas qualificadas como OS só se submetem diretamente ao regime orçamentário-financeiro caso se interprete que a natureza dos recursos a elas repassados pelo poder público continua sendo pública. Nessa situação, as OSs seriam meras administradoras, atuando como se fossem gestores públicos a assumir todos os deveres e todas as obrigações de qualquer gestor público e, ainda, sujeitas, como esses, aos princípios informadores da *res publica*.

Não sendo esse o caso, como sugerem as três observações iniciais e aqui se sustenta, a vinculação ao regime público será apenas parcial ou, até mesmo, nenhuma.⁵ Os recursos repassados pelo poder público às OSs, na hipótese, serão privados com natureza pública e, assim, sujeitos a um regime jurídico híbrido, com incidência do direito público e do direito privado ou, para dizer de outro modo, com o enrijecimento do regime privado ao qual, em regra, as entidades qualificadas OSs estão originalmente submetidas. O órgão supervisor do contrato de gestão e, eventualmente, o interveniente, permanecerão submetidos ao controle em funções dos recursos que transferem. E serão controlados não só quanto ao resultado de suas atuações, mas, também, quanto ao procedimento e à forma, não

⁵ Sobre as possíveis interpretações, vide: SADDY, André. Natureza jurídica e regime jurídico aplicável aos recursos orçamentários e financeiros transferidos às organizações sociais. A&C – Revista de Direito Administrativo & Constitucional, Belo Horizonte, ano 20, n. 82, p. 129-156, out./dez. 2020.

sendo raro encontrar, por esse motivo, cláusula que em alguns contratos de gestão veda OSs contraírem obrigações superiores aos valores inicialmente previstos sem a prévia concordância dos órgãos de supervisão e intervenção.

A *accountability* democrática que, de acordo com a primeira observação, fundamenta o controle que deve existir sobre os recursos públicos, incluindo aqueles repassados pelo Estado às OSs, não corporifica um trilho no qual, encaixadas as rodas, mostra-se impossível escorregar sem que resulte algum acidente, mas, como destacado na segunda observação, na sua interconexão com os demais postulados e princípios constitucionais molda uma trilha com curvas, retornos, desvios e flexibilizações capazes de acomodar as instituições jurídicas às peculiaridades setoriais da sua aplicação, como se espera de todo sistema jurídico que se almeja resiliente. Por isso, ainda que se tenha em conta o escrutínio constitucional a que se submeteu a Lei nº 9.637/1998, com o Supremo Tribunal Federal (STF), na ADI nº 1.923/DF, impondo às OSs, no que tange às contratações de terceiros e às seleções de pessoas, a obrigatória observação dos princípios do *caput* do art. 37 da CRFB, ainda assim, a todas as luzes, não se há que esperar que o regime jurídico das OSs, em sua total extensão, assemelhe-se, sem temperamentos, ao da Administração Pública.

O próprio STF, aliás, embora premido pela linguagem, aponta nessa direção ao referir, na ementa mesmo daquele acórdão emblemático, que por “receberem recursos públicos, bens públicos e servidores públicos”, o regime jurídico das OSs “tem de ser minimamente informado pela incidência do núcleo essencial dos princípios da Administração Pública (CF, art. 37, *caput*)” (STF, ADI nº 1.923/DF). Não os princípios na completude de seus efeitos jurídicos, mas o seu núcleo essencial, impositivo de uma moralidade pública mínima na condução das relações que de alguma forma gravitam sob a Administração ou que envolvam serviço público ou atividades com finalidade pública, principalmente, aqueles que recebem recursos do Estado para tanto.

Para colocar com outras palavras, as imposições de direito público sobre as entidades privadas que obtêm do Estado a qualificação OS não resultam de uma eficácia direta e imediata da sua configuração ou sua finalidade, mas, apenas, mediatamente, por derivação, em decorrência de receberem fomento ou, ainda, por absorverem atividade que antes vinha sendo levada a efeito pela Administração.

A ideia que deve prevalecer e ser sempre preservada, portanto, mediante calibrações pontuais, é o desenho institucional das organizações sociais no modelo estabelecido na Lei nº 9.637/1998, que é direcionado por uma lógica de resultados e menos afeto à racionalidade procedimental e formal da burocracia ordinária, observando-se, é claro, as orientações ministeriais estampadas no contrato de gestão que, por sua vez, no

que toca aos recursos de fomento, de origem público-orçamentária, devem estar atreladas ao planejamento manifestado na racionalização presente no Plano Plurianual (PPA), na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei Orçamentária Anual (LOA), com destaque para a disciplina da LDO, como se terá oportunidade de analisar mais adiante.

Lógica essa, inclusive, inserida no bojo na Administração Pública com o signo da efetividade, ou seja, a atenção satisfatória dos interesses públicos. A dogmática clássica – que tinha como características jurídicas a existência, a validade, a eficácia e a eficiência dos atos do poder público – demonstrou-se insuficiente para a adequação desses atos no atual contexto de um Direito ampliado por uma juridicidade de três dimensões: legalidade, legitimidade e licitude (moralidade). Essa nova preocupação, além de se ocupar do processo de decisão, passou a preocupar-se com o resultado do decidido. Vale acrescentar que a adição da efetividade no rol dos princípios constitucionais da Administração Pública destina-se a verificar se a ordem dos fatos expressa concretamente o que foi disposto na ordem jurídica.

Trata-se da ideia de administração de ou por resultado. Essa é uma construção doutrinária muito desenvolvida na Itália, onde se passou a reconhecer uma relevância jurídica atribuída ao resultado, mas é originária do Direito anglo-saxão.⁶ Desenvolvida a partir da evolução do conceito de eficácia como critério da atividade administrativa no final da década de 1980, a administração de ou por resultado é, na atualidade, uma concepção muito similar à ideia da boa administração desenvolvida também pelos italianos.

Segundo Lucio Iannotta,⁷ a administração de ou por resultado se caracteriza pela eficiência econômica, tempestividade, qualidade, quantidade, validade técnica, transparência e subsidiariedade. E tem relação com dois fatores: o trabalho benfeito e a pessoa satisfeita. A administração de

⁶ David Osborne e Ted Gaebler (OSBORNE, David; GAEBLER, Ted. *Reinventing government: how the entrepreneurial spirit is transforming the public sector*. Reading: Addison Wesley, 1992) referem-se ao “*entrepreneurial government*”, ou seja, ao uso, pelo poder público, de técnicas de gestão do setor privado. Sustentam que, em lugar de exercer uma autoridade direta sobre as funções desempenhadas pelos agentes da linha de frente (*street-level bureaucrats*), os superiores hierárquicos deveriam identificar os resultados desejados e a forma da estrutura de incentivos para que os agentes se esforcem em obter tais resultados. Os autores recomendam que os órgãos oficiais devam ser impulsionados pelas missões que pretendem alcançar e precisam avaliar seu êxito em termos de resultados, em vez da realização das tarefas. Para fomentar essa orientação, argumentam que as recompensas e os incentivos devem ser reestruturados para centrar-se mais nos resultados que nos esforços. Ademais, afirmam que os agentes da linha de frente deveriam ter maior discricionariedade e confiança na tomada de decisões. Na opinião dos autores, as tomadas de decisões devem, sempre que possível, ser realizadas por agentes de escala hierárquica inferior para que possa haver um fomento da inovação e lealdade do pessoal com foco nos resultados.

⁷ IANNOTTA, Lucio. Merito, discrezionalità e risultato nelle decisioni amministrative (l'arte di amministrare). *Diritto processual amministrativo*, Milano, v. 23, n. 1, p. 1-51, 2005. p. 6.

ou por resultado incide sobre a centralidade dos interesses no sistema administrativo, privando-os de seu caráter de fim para lhes atribuir um caráter instrumental. O resultado está presente em todo o curso da atuação administrativa, por isso, o autor⁸ concebe que a Administração “de” resultado e também a Administração “para” resultados dizem respeito a um processo racional cognitivo que envolve a tomada de decisão, visando antecipar o impacto na realidade, utilizando-se de todas as ferramentas disponibilizadas pelo desenvolvimento científico e tecnológico para que a decisão envolva precaução, custo-efetividade, eficiência, responsabilidade e respeito por pessoas e coisas.

Pedro Gonçalves⁹ refere-se ao que chama de “legalidade do resultado”. Afirma que, mesmo existindo certo compromisso com a legalidade, há uma significativa diminuição da intensidade legislativa e a passagem para um modelo de “normatividade principialista”, propendendo a substituição de um “Direito de regras” por um “Direito de princípios”. Para esse autor, no futuro, a lei limitar-se-á a definir os objetivos públicos e os resultados a atingir, confiando à Administração Pública uma ampla liberdade de escolha das medidas que, em concreto, mostram-se adequadas, eficazes e eficientes para a produção dos efeitos desejados.

Essa concepção de resultado está presente no modelo das organizações sociais federais e deve ser preservada. A Lei nº 9.637/1998, em seu art. 7º, estabelece que o contrato de gestão deve especificar o programa de trabalho proposto pela organização social, estipular as metas a serem atingidas e os respectivos prazos de execução, bem como estabelecer previsão expressa dos critérios objetivos de avaliação de desempenho a serem utilizados, mediante indicadores de qualidade e produtividade. Não há, na lei, qualquer exigência de vincular os recursos repassados a cada atividade ou projeto previsto no contrato de gestão. O que há é o compromisso da organização social de alcançar determinados objetivos e metas, a partir de determinado padrão de qualidade acordado entre as partes, e que serão avaliados mediante indicadores previamente definidos e previstos nos termos expressos do contrato de gestão. O que importa, portanto, não é a comprovação ou vinculação às despesas realizadas, mas a eficiência de sua aplicação no tocante à consecução dos objetivos pactuados.

O Tribunal de Contas da União (TCU), ainda que não detenha toda a clareza sobre essa peculiaridade em suas manifestações a respeito das OSs, não exclui as entidades privadas assim qualificadas da análise dos

⁸ *Ibidem*. p. 30-31.

⁹ GONÇALVES, Pedro. Direito administrativo da regulação. In: MIRANDA, Jorge (coord.). *Estudos em homenagem ao Professor Doutor Marcello Caetano: no centenário do seu nascimento*. Lisboa: Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa, 2006.

procedimentos empregados para a execução contratual, que deve ser tão flexível quanto o permitido pelas circunstâncias, sem prejuízo de possibilitar a análise da observância dos princípios sob os quais foi firmado o contrato – legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, economicidade (TCU, Acórdão nº 3.129/2014). Essa Corte de Contas defende, nada obstante, que as OSs mantêm, consigo, a discricionariedade em relação à eleição dos meios adequados de alcance dos resultados acordados, dado que não se trata de defini-los à sua revelia, mas de exigir que fique explícito quais recursos se destinam a quais resultados (TCU, Acórdão nº 3.129/2014).

Evidentemente, a Corte de Contas não está impedida de verificar como se dá a aplicação dos recursos. No entanto, eventual verificação deve ter caráter excepcional, como nos casos em que existirem evidências de malversação dos recursos. Tal possibilidade ocorrerá, por exemplo, apenas quando os responsáveis pela fiscalização da execução do contrato de gestão “[...] tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade [...]” (art. 9º, da Lei nº 9.637/1998). Entende-se que esse tipo de análise, de meio e de procedimento, pode ser realizada apenas se presente esse pressuposto, afinal, o TCU não é um órgão com poderes absolutos, mas submisso, como outros, à juridicidade administrativa.

Ainda a propósito do TCU e das suas manifestações a respeito das OSs, importante destacar, também, que nos casos mais próximos à realidade das OSs voltadas à absorção de atividades e serviços, a Corte de Contas, a despeito de excessos aqui e ali no que toca aos pressupostos argumentativos que adota e às ilações sobre a aplicação das normas em vigor, tem-se orientado, principalmente, pela necessidade de garantia da *accountability* democrática. Torna-se problemático o TCU, tão somente, quando desdenha a lógica de resultados aplicável às OSs e faz postulações que, mal interpretadas, desbordando os limites da tarefa controladora, provocam um esvaziamento, ainda que indireto, do regime jurídico desenhado pela Lei nº 9.637/1998.

O TCU deve tomar cuidado para não exorbitar o modelo das OSs, instituindo, por exemplo, uma fase pré-liberatória de recursos para o desenvolvimento das atividades geradoras de produtos e serviços. A dinâmica privada é mais célere, flexível e informal, razão pela qual veio a ser privilegiada na modelagem da Lei nº 9.637/1998. Quando se solicitam documentos que evidenciem objetivamente o produto e o serviço e estimativas de custos correlacionados, das duas, uma: ou se está a requerer, pela vagueza mesmo das exigências, algo desnecessário, porquanto a entidade privada qualificada como organização social, como todas as entidades dessa ordem, no seu processo decisório natural, voltado a resultados, já

adota essas práticas; ou se está a violar a garantia do repasse orçamentário de fomento da Lei nº 9.637/1998, art. 11, §2º.

Não por outro motivo, o próprio TCU, em 2016, tendo em vista, apenas, as OSs de absorção no setor da saúde, em que o regime público é mais intenso – haja vista o fato de se estar diante de um serviço público e, por exemplo, ter de se respeitar o princípio da continuidade, além de outros inerentes ao serviço público –, vai consignar para as contratações que se observe “no mínimo, cotação prévia de preços no mercado” (TCU, Acórdão nº 2.057/2016). São sempre deveres mínimos, menos burocráticos e formais que o regime público.

Quando muito, o que se poderia exigir, sem desnaturação da modelagem legal, seria um lastro documental mínimo, como, para as OSs de absorção, o TCU já requereu:

[...] os processos de pagamento das entidades contratadas devem estar suportados por documentos que comprovem que os serviços foram efetivamente prestados – demonstrando o controle da frequência dos profissionais, os procedimentos realizados, os pacientes atendidos – e que garantam que os impostos, taxas e encargos trabalhistas aplicáveis ao caso foram devidamente recolhidos (TCU, Acórdão 2.057/2016).

Igualmente exorbitante, ainda que de modo indireto, a exigência do TCU no sentido de que

[...] na execução dos planos de ação, especifiquem cada programa, projeto, subação ou atividade por intermédio, no mínimo, das seguintes informações: identificação detalhada do produto ou serviço a ser entregue e dos prazos de conclusão; identificação precisa da origem da demanda (unidade e responsável); vinculação aos objetivos estratégicos; cronograma físico e financeiro; estimativa detalhada dos custos; estratégia de implementação, quando couber; critérios e/ou procedimentos de aceitabilidade e de avaliação da qualidade, quando couber; impactos estimados ou potenciais, incluindo possíveis beneficiários ou usuários; e forma de divulgação ou publicação dos resultados (TCU, Acórdão 3.304/2014, p. 10).

O TCU também contraria a modelagem da lei quando recomenda ao antigo Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão e à Casa Civil da Presidência da República que

[...] disciplinem as diretrizes gerais e procedimentos operacionais para a atuação dos órgãos da administração pública federal (*sic*) que pretendam qualificar entidades privadas sem fins lucrativos como organização social e com elas celebrar contrato de gestão, de modo a institucionalizar e uniformizar os procedimentos para a gestão do modelo de contratualização de resultados de que trata a Lei nº 9.637/1998 (TCU, Acórdão 3304/2014).

Ao fazer isso, o TCU não distingue as peculiaridades de cada setor de atuação nem leva em conta a diferença, na própria Lei nº 9.637/1998, entre OS de absorção e outras.

Como a calibrar possíveis excessos extraídos de suas orientações, o próprio TCU, no Acórdão nº 2.444/2016, apreciando organizações sociais que funcionam como fortes estruturas para terceirização de pessoal des-carta que, embora

[...] seja necessário fundamentar a opção pela adoção do modelo de parcerias com organizações sociais, é preciso ter presente que a autonomia do gestor e o livre exercício da opção política do governo democraticamente eleito, nos limites da lei, devem ser levados em consideração no exame pelo órgão de controle, sendo certo que a experiência de outras unidades federativas, bem como estudos e trabalhos que abordem o tema e promovam comparação entre os diversos modelos podem e devem servir de fundamento à decisão do Estado (TCU, Acórdão 2.444/2016).

Enfim, ficaria clara essa distinção, porquanto a legitimidade que orienta o controle requer maior cuidado e incidência do regime público nos casos nos quais haja, como se vem destacando, absorção de serviços públicos pela OS:

[...] processo de transferência do gerenciamento dos serviços de saúde para organizações sociais deve constar estudo detalhado que contemple a fundamentação da conclusão de que a transferência do gerenciamento para organizações sociais mostra-se a melhor opção, avaliação precisa dos custos do serviço e dos ganhos de eficiência esperados, bem assim planilha detalhada com a estimativa de custos a serem incorridos na execução dos contratos de gestão (TCU, Acórdão 2.057/2016).

Assim deve ser porque a lógica de resultados é a essência do modelo das organizações sociais, que foi desenvolvido, entre outros motivos, exatamente para superar a antiga lógica procedimental típica da administração burocrática. Como mencionado, pelo fato de o contrato de gestão apresentar essa nova dinâmica de relação entre o poder público e as OSs, a prestação de contas a ele referida não está pautada em meras formalidades, mas na consecução de resultados. Trata-se, pois, de um instrumento de contratualização de resultados, pelo qual são estabelecidos prazos, metas e indicadores de desempenho que condicionam o repasse de verbas.

Em razão disso, questão menos importante é a existência de um orçamento detalhado, pois esse tipo de controle implica mais do que a liberdade, envolve também o dever de a organização utilizar os meios e a forma mais apropriados e eficientes para a execução do contrato, assumindo tão somente o compromisso de comprovar a realização do objeto, o cumprimento de metas e, conseqüentemente, o alcance de resultados. Ou seja, envolve o controle finalístico e não o controle dos meios ou de procedimentos.

De mais a mais, é preciso ter em conta que a lógica da contratualização de resultados implica um contínuo estímulo ao aumento da eficiência da contratada: se conseguir desenvolver novas técnicas e processos que permitam uma melhor aplicação dos recursos, isso significará que as metas

serão atingidas; o eventual excedente financeiro poderá ser aplicado em adicionais atividades de interesse público. Em síntese: há um incentivo a fazer sempre mais, com menos recursos – o que é vantajoso tanto à organização social quanto ao Estado.

3 Desorçamentação e distinção entre o momento orçamentário do recurso público e sua fase posterior de execução pela organização social

A consequência advinda dessa modelagem institucional para as finanças estatais é vista, em termos gerais, na abertura de mais um caminho de promoção e financiamento de políticas públicas, flexibilizando exigências orçamentárias e financeiras de ordinários incidentes sobre a atividade administrativa sem, contudo, perderem-se o controle e a responsabilização que a convivência democrática postula.

Há, no caso, manifesta *desorçamentação* correlata à desestatização e à atuação cooperativa fixada por opção política e administrativa quando se delibera, na esfera pública, realizar atividades e serviços por meio de organizações sociais.

É o que se infere, sem deixar dúvidas, do fato de a Lei nº 9.637/1998, no seu art. 20, haver previsto que fosse criado um Programa Nacional de Publicização consistente, em síntese, na utilização da roupagem institucional das organizações sociais, reconhecidas como de interesse público e utilidade social (art. 13), para promover a “absorção de atividades desenvolvidas por entidades ou órgãos públicos da União” – programa que, já em curso desde meados de 1990, somente em 2017 veio ganhar específico regulamento por meio do Decreto nº 9.190.

A dicção do regulamento é incisiva, a propósito, quando no art. 7º, incs. IV e V, dentre outros, enuncia-se que a decisão de publicização deverá, na sua motivação, informar os recursos orçamentários que serão “desmobilizados” pela absorção da atividade por uma organização social, possibilitando, inclusive, avaliar o custo-benefício da transposição da atividade antes inserta na máquina da Administração e, agora, transposta ao setor privado.

Em termos mais específicos, contudo, o Direito das Finanças Públicas ainda se ressent de alguma confusão e dúvida quanto à calibragem e harmonização da essência privada das entidades que atuam em cooperação com o Estado e os imperativos mínimos de controle e responsabilização que exurgem, notadamente, quando são transferidos recursos para as organizações sociais. Nem sempre se dá o devido peso à distinção entre o momento orçamentário do recurso público e sua fase posterior de execução pela entidade privada, mantendo-se regras de conformidade, controle

e responsabilização que desnaturam a modelagem institucional das organizações sociais federais.

Quando se opera com recursos públicos dentro da Administração, tem-se, de ordinário, a necessidade de observância de princípios, regras de conformidade e procedimentos próprios. Não apenas por imperativo decorrente das exigências da *accountability* democrática, mas porque a atividade administrativa – e com mais intensidade a financeira, submetida à reserva de lei por exigências de Lei Complementar para fixação de praticamente todo o seu quadro normativo de ação – opera por impulso e delimitação direta da Constituição e das leis.

A Administração Pública, sob o regime Constitucional de 1988, há que planejar estrategicamente sua atuação por meio do orçamento público, que garante à representação democrática no Legislativo e a toda a sociedade mecanismos de visualização das decisões governamentais e poderes para direcionar os rumos da sociedade e do mercado.¹⁰

Essa função planejadora, manifesta-se diretamente na orçamentação, que, no Brasil, à vista do art. 165 da CRFB, compõe um ciclo de preparo, feitura, implementação e análise da legislação orçamentária triúna: plano plurianual (PPA), lei de diretrizes orçamentárias (LDO) e lei orçamentária anual (LOA).

O orçamento, contudo, não precisa exaurir o planejamento. É dele parte e, sem dúvida, a parte mais destacada. Se, por um lado, o planejamento governamental se concretiza no seu aspecto orçamentário, compondo o “planejamento orçamentário da Administração Pública”, por outro, não se deve confundir “um planejamento, no mais das vezes, nacional, do Estado, a que preferimos conceber no bojo da ideia de planejamento econômico governamental, com o planejamento expresso nas leis orçamentárias de cada ente federado”.¹¹ Disso resulta que há intensa conexão jurídica entre as leis e demais atos administrativos que estabelecem os planos e as políticas públicas gerais e setoriais com a legislação orçamentária e financeira, o que se manifestará, notadamente, na fixação da programação das ações, dos projetos e das alocações de recursos.

¹⁰ De acordo com Gilberto Bercovici (BERCOVICI, Gilberto. Planejamento e políticas públicas. In: BUCCI, Maria Paula Dallari (org.). *Políticas públicas: reflexões sobre o conceito jurídico*. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 143-161), o planejamento “coordena, racionaliza e dá uma unidade de fins à atuação do Estado, diferenciando-se de uma intervenção conjuntural ou casuística. O plano é a expressão da política geral do Estado. É mais do que um programa, é um ato de direção política, pois determina a vontade estatal por meio de um conjunto de medidas coordenadas, não podendo limitar-se à mera enumeração de reivindicações”.

¹¹ CONTI, José Maurício. *O planejamento orçamentário da administração pública no Brasil*. São Paulo: Blucher Open Access, 2020. p. 40-41.

Por meio do PPA, ordena-se plano de médio prazo (quatro anos, vigente do segundo ano do mandato de um governo até o término do primeiro ano do mandato subsequente), fixando, de forma regionalizada, “diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada” (CRFB, art. 165, §1º).

No PPA, seguindo-se a experiência que se vem consolidando no governo federal desde o final da década de 1990, com o Decreto nº 2.829/98 e a Portaria nº 42 do então Ministério do Orçamento e Gestão, são expressos a base estratégica do governo (análise econômica e social, diretrizes, objetivos e prioridades do governo e dos órgãos setoriais) e os programas racionalizadores da ação pública (programas temáticos e de gestão e manutenção, por exemplo).

A orquestração funcional-programática nele concretizada, conquanto ainda enfrente problemas de conformidade e efetividade no Brasil, molda a ação anual do setor público por meio da LDO e da LOA.

Na primeira, pela LDO, faz-se, *grosso modo*, a intermediação e o balanceamento do planejamento de médio prazo para o ano de sua implementação. A LDO, nessa direção, interagindo com as políticas públicas gerais e setoriais, traz, no governo federal, as “metas e prioridades da administração pública federal (*sic*), incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente”, orientando a elaboração da lei orçamentária anual. É a LDO que disporá “sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento” (CRFB, art. 165, §2º).

As alterações trazidas pela Emenda Constitucional nº 102/2019, incrementaram a LDO, que, agora, deverá ser acompanhada de um anexo, “para o exercício a que se refere e, pelo menos, para os 2 (dois) exercícios subsequentes”, com previsão de “agregados fiscais e a proporção dos recursos para investimentos que serão alocados na lei orçamentária anual para a continuidade daqueles em andamento” (CRFB, art. 165, §12).

Por força da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), art. 4º, ademais, a LDO disporá, ano a ano, sobre “equilíbrio entre receitas e despesas”, “critérios e forma de limitação de empenho”, “normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos” e, ainda, outras “condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas”. A LDO, também por determinação da LRF, será acompanhada de anexos de metas e riscos fiscais.

O controle de resultados de todos aqueles que recebem recursos, como as entidades privadas qualificadas como organizações sociais que recebam fomento, será diretamente influenciado pela legislação atinente à

política pública do seu setor de atuação que, na LDO, encontrará seu espelhamento para fins de direcionamento e avaliação.

Ano a ano, a LDO disporá sobre as “normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos”, assim, produzindo efeitos sobre os destinatários desses recursos. No caso das organizações sociais em nível federal, o contrato de gestão moldará e calibrará as exigências do Legislativo, conferindo a segurança jurídica indispensável às atividades desenvolvidas em parceria.

Na LOA, por sua vez, o plano materializado no PPA e traduzido, para o exercício fiscal, na LDO, será concretizado por meio de alocações e distribuições de recursos orçamentários, cabendo, ainda, por conta da introdução do §14 no art. 165 da CRFB pela Emenda Constitucional nº 102/2019, trazer a LOA “previsões de despesas para exercícios seguintes, com a especificação dos investimentos plurianuais e daqueles em andamento”.

A legalidade orçamentária, como se verifica, é complexa e requer leitura não apenas inspirada na *accountability* democrática, como também sistemática e interconectada da Constituição, da Lei de Responsabilidade Fiscal, da Lei nº 4.320/1964 (Lei Geral de Finanças) e demais Leis Complementares afetas à questão financeira pública e, notadamente, da disciplina trinitária do PPA, da LDO e da LOA. Quando se opera com recursos dentro da Administração, essa observância, submetida à reserva de lei, amplia a vinculação subjetiva dos gestores e operadores dos recursos públicos.

A aplicação desses recursos, que virá por meio de Decreto do Executivo, fixando a “programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso” (art. 8º da LRF), não é sujeita a ordinário julgamento de conveniência e oportunidade, embora, no Brasil, por muitos anos, venha assistindo-se a certo protagonismo do Executivo no controle da execução orçamentária por meio de um suposto “poder de não gastar”.¹²

Durante muito tempo, aliás, desde o final do século XIX até o final do século XX, o balanceamento político entre Executivo e Legislativo utilizava-se do orçamento como mecanismo para alargar ou afrouxar suas esferas de atuação, motivando um já caduco debate – do ponto de vista do Direito Financeiro contemporâneo – entre a natureza autorizativa ou impositiva do orçamento, bem como à sua própria natureza de lei ou ato administrativo. Como esclarece Marco Antonio Ferreira Macedo, os debates dogmáticos no Direito Financeiro ficaram centrados na questão da “natureza” da lei orçamentária (se formal ou material, se autorizativa ou impositiva) como mecanismo conceitual simplificador de um conjunto de

¹² Nessa direção, resumindo vasta doutrina, MENDONÇA, Eduardo Bastos Furtado de. *A constitucionalização das finanças públicas no Brasil: devido processo orçamentário e democracia*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010.

questões atinentes às finanças públicas (entre outras, a criação de direitos subjetivos, a extensão dos poderes presidenciais, a anualidade tributária etc.), olvidando-se que “a disputa sobre a natureza jurídica do orçamento é suficiente para abordar essa miríade de temas correlatos, mas não é necessária, ou seja, a relação entre a natureza do orçamento público e essas questões é contingente”.¹³

Para colocar de outro modo, não há orçamento e atividade de orçamentação sem direcionamento e controle público – notadamente, mas não exclusivamente – do Legislativo. Não há orçamento desprovido de força legal ou de eficácia impositiva, ainda que gradual.¹⁴

Recentemente, a propósito, com as Emendas Constitucionais nºs 100 e 102, de 2019, ganharam eficácia e força vinculante as disposições da legislação orçamentária.

Nos termos do art. 165, §10, da CRFB a “administração tem o dever de executar as programações orçamentárias, adotando os meios e as medidas necessários, com o propósito de garantir a efetiva entrega de bens e serviços à sociedade”. Essa obrigação recairá, exclusivamente, sobre os recursos discricionários do orçamento (CRFB, art. 165, §11).

À LDO cumprirá, além disso, por conta do enunciado no §11 do citado art. 165, especificar em que termos operará, para o exercício fiscal, aquele dever de execução, dispondo sobre a subordinação “ao cumprimento de dispositivos constitucionais e legais que estabeleçam metas fiscais ou limites de despesas” sem impedir “o cancelamento necessário à abertura de créditos adicionais”, bem assim sobre “os casos de impedimentos de ordem técnica” que, “devidamente justificados”, obstam aquele dever de cumprimento.

¹³ MACEDO, Marco Antonio Ferreira. A natureza jurídica do orçamento público e suas implicações para o seu processo decisório: um problema concreto da “Constituição Orçamentária” brasileira? In: AZEVEDO, Carlos Alexandre de; OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de; MACEDO, Marco Antonio Ferreira. *Direitos fundamentais e Estado fiscal: estudos em homenagem ao professor Ricardo Lobo Torres*. Salvador: Juspodivm, 2019. p. 294. No mesmo sentido, confira-se: TORRES, Heleno Taveira. *Direito constitucional financeiro: teoria da constituição financeira*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014. p. 396-397.

¹⁴ Nesse sentido, também tem-se pronunciado o STF nos seguintes precedentes: ADI nº 4.048-MC, relator: Min. Gilmar Mendes, julgamento: 21.08.2008, órgão julgador: Tribunal Pleno; ADI nº 4.049-MC, relator: Min. Ayres Britto, Pleno, julgamento em: 08.05.2009, órgão julgador: Tribunal Pleno; ADPF nº 307-MC-Ref, relator: Min. Dias Toffoli, julgamento em: 27.03.2014; ADI nº 4.270, relator: Min. Joaquim Barbosa, julgamento em: 28.09.2012; ADI nº 3.949, relator: Min. Gilmar Mendes, julgamento em: 07.08.2009, órgão julgador: Tribunal Pleno; ADI nº 4.049-MC, relator: Min. Ayres Britto, julgamento em: 07.05.2009, órgão julgador: Tribunal Pleno; ADI nº 2.903, relator: Min. Celso de Mello, julgamento em: 19.09.2008; ADI nº 5782, relator: Min. Luiz Fux, julgamento em: 12.09.2016, órgão julgador: Tribunal Pleno.

Consequência direta, em se tratando, principalmente, de recursos da Administração Pública, está na redução da subjetividade e da preponderância do Executivo no processo orçamentário, bem como na procedimentalização da execução orçamentária. Da despesa prevista no orçamento, para ser realizada, requer-se passar por um conjunto de etapas que, passível, embora, de maior detalhamento, tem sido resumido em três, após a previsão orçamentária, nos termos da Lei nº 4.320/1964: (i) o empenho (ato de reserva de recursos na rubrica orçamentária); (ii) a liquidação (ato de conferência das atividades realizadas para fins de liberação de pagamento); (iii) o pagamento (ato financeiro de movimentação e liberação dos recursos ao destinatário).

Além dessa procedimentalização disciplinada na Lei nº 4.320/1964 (arts. 58 a 70), os recursos públicos têm sua execução submetida a princípios específicos da orçamentação (unidade, universalidade, anualidade, orçamento bruto, especificação, publicidade, não afetação e outros)¹⁵ e da execução orçamentária (legalidade, planejamento, controle, segregação de funções).¹⁶

Há mesmo quem sustente que todos esses princípios (e, não raro, diversas dimensões da procedimentalização da despesa) compõem uma disciplina autônoma dentro do Direito Financeiro ao lado da tributação e da orçamentação.¹⁷ Dessa maneira, haveria um direito dos gastos públicos que lançaria efeitos não apenas sobre os recursos públicos orçamentários, mas sobre todos os recursos transferidos do poder público aos privados.

As despesas públicas são, tradicionalmente, visualizadas e concebidas como “dispêndios do Estado ou de outra pessoa de direito público”, aplicação de recursos “por parte da autoridade ou agente público competente”.¹⁸

Em sentido estrito, pode-se falar de uma perspectiva subjetiva, em que as despesas (ou gastos públicos) abrangeriam apenas aquelas efetivadas pela Administração direta, autárquica e fundacional, incluindo-se, ainda, por extensão, as estatais dependentes, integrantes, todos, do orçamento público. Ainda, em sentido restrito, porém de perspectiva material,

¹⁵ A enumeração dos princípios do orçamento varia, no Direito Financeiro, entre os doutrinadores nacionais e internacionais. Aqueles mencionados no texto são os mais comumente referidos. Por todos, veja-se: ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito financeiro brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

¹⁶ Confira, sobre o tema, FRANCO, Antônio Luciano de Souza. *Finanças públicas e direito financeiro*. 4. ed. Coimbra: Almedina, 2002. v. I.

¹⁷ Essa orientação estaria presente de modo especial, por força, inclusive, de particularidades do direito positivo daquele país, em doutrinadores espanhóis como: PEROGORDO, José Juan Bayona de. *El derecho de los gastos públicos*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1991. No Brasil, segue essa orientação: GOMES, Emerson Cesar da Silva. *O direito dos gastos públicos no Brasil*. São Paulo: Almedina, 2015.

¹⁸ BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. Rio de Janeiro: Forense, 2012. p. 83-84.

as despesas (ou gastos públicos) seriam aquelas consideradas orçamentárias, disciplinadas pela Lei nº 4.320/1964.

Em sentido amplo, porém, tanto em perspectiva subjetiva quanto em material, a despesa (ou o gasto) abrangerá entidades privadas que recebem recursos públicos e quaisquer outras entidades que, gravitando a Administração, devem obediência a alguns aspectos do regime jurídico público. Abrará, ademais, o gasto tributário, os benefícios creditícios e toda e qualquer atividade de aplicação que se venha reconhecer como *off-budget expenditures* (despesas extraorçamentárias).

É como compreende, por exemplo, Emerson Cesar da Silva Gomes, para quem há que se considerar, no Brasil, o gasto público em sentido amplo, abrangente das despesas orçamentárias e das extraorçamentárias,¹⁹ atentando-se, ainda, aos diferentes regimes que, em decorrência do direito positivado, podem emergir da complexa rede de entidades e órgãos que se relaciona *na e com* a Administração Pública.

Tudo isso, entretanto, é concebido prioritariamente a partir de um ponto de vista que considera os recursos públicos dentro da Administração ou, ao menos, aqueles repassados para fins de gestão, acompanhada, não raro, de delegação.

No universo privado, ainda que possam existir restrições éticas ou mesmo jurídicas parecidas, como a expectativa de maior eficiência, economicidade e efetividade, outros são os pressupostos e as regras disciplinadores dos gastos.

Quando as instâncias se misturam – sobrepondo-se àqueles que poderiam ser tentados, nas finanças públicas, a postular a prevalência de um ou outro regime – prepondera, ao fim e ao cabo, a via do meio, reorientando-se as normas de finanças públicas em harmonia com os princípios constitucionais e com o desenho da organização e da ação pública adotado pela normativa positivada.

Especificamente quanto às OSs, algumas questões chamam atenção em relação às finanças públicas e, nomeadamente, à dinâmica da execução orçamentária e financeira dos recursos que lhe são transferidos pela União. É dizer, ao modo como se dará a execução orçamentária e financeira dos recursos que, originariamente orçamentários, compõem o patrimônio da Administração, são repassados às organizações sociais.

Os recursos transferidos pelo Estado a título de fomento mantêm-se como recursos orçamentários enquanto se acham com a Administração. Disso ninguém tem dúvida. Transpostos à entidade privada qualificada como organização social, ter-se-á todo um debate quanto à natureza do

¹⁹ Confira, sobre o tema, GOMES, Emerson Cesar da Silva. *O direito dos gastos públicos no Brasil*. São Paulo: Almedina, 2015.

recurso. Para alguns, comentou-se linhas anteriores, serão recursos públicos. Para outros, ter-se-á a gestão privada de recursos públicos para fins públicos. Há ainda quem defenda que os recursos são privados de natureza pública. Por fim, há os que entendem que o recurso é privado.²⁰

Para aqueles que interpretam que os recursos transferidos continuam sendo recursos públicos, pode-se dizer que a procedimentalização e os princípios mencionados terão de ser integralmente respeitados.

Em relação às duas interpretações intermediárias – a que defende ser a “gestão privada de recursos públicos para fins públicos” e a que crê os “recursos privados de natureza pública” –, será possível alegar que tais procedimentos e princípios poderão ser adotados se considerada uma perspectiva material meramente gerencial na conceituação da despesa pública; não, todavia, numa perspectiva material translática ou numa perspectiva subjetiva da despesa.

Na perspectiva material, a propósito, diferenciam-se as transferências transláticas das gerenciais. A distinção é importante porque somente nesse segundo caso, conforme esclarece Carlos Hanssen Tallar,²¹ há maior incidência de controles decorrentes dos interesses públicos. Na hipótese de translação, repassados à organização social os recursos não há mais que se observar princípios e procedimentos típicos das despesas orçamentárias. Existirá transferência gerencial nos casos de “gestão privada de recursos públicos para fins públicos”. Se os recursos repassados pelo Estado a título de fomento às OSs forem considerados “recursos privados de natureza pública”, as transferências serão transláticas.

Sustenta-se, na pesquisa que lastreou este artigo, que os recursos transferidos às OSs federais são “recursos privados de natureza pública”. Logo, opera-se a translação, e não se aplicarão, por conseguinte, a procedimentalização e os princípios típicos das despesas (ou dos gastos). Não se deve observar, por exemplo, a prática do empenho ou da liquidação nos exatos termos a que refere a Lei nº 4.320/1964. Não se fará movimentação por sistemas internos do governo. Não haverá ato de autoridade orçamentária. Tampouco incidirão princípios específicos do orçamento, como o da totalidade (unidade mais universalidade).²²

²⁰ Sugere-se, novamente, a leitura de SADDY, André. Natureza jurídica e regime jurídico aplicável aos recursos orçamentários e financeiros transferidos às organizações sociais. *A&C – Revista de Direito Administrativo & Constitucional*, Belo Horizonte, ano 20, n. 82, p. 129-156, out./dez. 2020.

²¹ TALLAR, Carlos Hanssen. *La función jurisdiccional de la Controladora General de la República: el juicio de cuentas*. Santiago: LexisNexis, 2007. p. 39.

²² Não à toa, portanto, distinguir-se no texto da Lei nº 9.637/1998, aqui e ali, dentre receitas orçamentárias e “recursos de origem pública”. Os arts. 9º e 10 dispõem sobre a responsabilidade dos fiscalizadores dos “recursos de origem pública”. No art. 12, enuncia-se a possibilidade, a título de fomento, de a organização privada qualificada organização social receber “recursos orçamentários” com garantia legal que, limitando a subjetividade do Chefe do Executivo no que toca aos chamados

Nem mesmo regras específicas da disciplina das transferências de recursos da União mediante convênios e contratos de repasse, como aquelas fixadas no Decreto nº 6.170/2007 e suas Portarias Interministeriais Regulamentadoras (nº 127/2008, nº 507/2011 e, atualmente, nº 424/2016), aplicar-se-ão ao regime das entidades privadas qualificadas como OSs. Mesmo operando a translação, essa normatividade específica, por exceção expressa (positivada no texto desses diplomas) e implícita (corolário do desenho institucional das organizações sociais no governo federal), não alcança o fomento destinado às OSs da Lei nº 9.637/1998.

Isso não significa que não possa existir, como de fato existe, procedimentalização similar àquela estabelecida na Lei nº 4.320/1964, pois todas as contratações que são efetivadas no seu âmbito devem ser precedidas de reserva de recursos do respectivo centro de custos. Ou seja, nada mais que um ato equivalente ao empenho. Após, confere-se se a atividade foi realizada (liquidação) para só depois fazer o pagamento.

Tampouco implica que se deva ignorar a impenhorabilidade dos recursos recebidos por repasse do órgão supervisor e/ou interveniente. Segundo Fernando Borges Mânica:²³

A proteção contra a penhora de bens e valores públicos das OS's é essencial ao modelo por uma questão lógica. Por tratar-se de entidades sem fins lucrativos e dependentes de recursos públicos, as OS's não possuem capacidade financeira para fazer frente ao inadimplemento estatal.

Para o autor, sendo de natureza pública os bens e os recursos transferidos para as organizações sociais, esses possuem proteção constitucional de qualquer constrição judicial. Logo, eventual penhora de recursos de organizações sociais afronta diretamente preceito veiculado no art. 100 da CRFB, que protege não a saúde econômica da organização social, mas o ente federativo titular dos valores repassados.²⁴ Os motivos determinantes

decretos contingenciamentos, impõe mesmo as liberações financeiras dos créditos orçamentários nos moldes do cronograma do contrato de gestão (art. 12, §1º). O dispositivo, no §2º, ainda assegura a transposição monetária, por meio de crédito adicional, do montante necessário à compensação do desligamento do recurso humano (servidor público) cedido à entidade privada. No art. 16, §2º, por sua vez, prevê-se a “reversão” de “valores entregues à organização social” quando da desqualificação da entidade privada. No art. 22, emprega-se o termo “receitas orçamentárias” ao tratar de órgãos ou entidades da Administração Pública extintos para terem atividades absorvidas por organizações sociais.

²³ MÂNICA, Fernando Borges. Bens e recursos repassados a organizações sociais são impenhoráveis. *Consultor Jurídico [on-line]*, [s. l.], 28 dez. 2018. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2018-dez-28/fernando-manica-bens-repassados-organizacao-social-sao-impenhoraveis>. Acesso em: 15 ago. 2020.

²⁴ Vale recordar que, ao tratar dos bens impenhoráveis, o art. 833, inc. IX, do novo CPC, previu que seriam impenhoráveis “os recursos públicos recebidos por instituições privadas para aplicação compulsória em educação, saúde ou assistência social”.

da impenhorabilidade, no entanto, remanescem mesmo quando se considere, como aqui, que os recursos recebidos pelas OSs são privados de natureza pública.

Quanto ao mais, seguem-se as regras de contabilidade privada²⁵ e cumprem-se as exigências de *accountability*, como divulgação de informações em sítio eletrônico, oferta de relatório anual e submissão ao controle de resultados nos termos das metas e dos objetivos traçados no contrato de gestão que, obrigatoriamente, deverá espelhar o planejamento orçamentário.

Por fim, quanto à última interpretação que defende que os recursos são privados, neste caso, nem a procedimentalização nem os princípios terão de ser obedecidos.

4 Garantia da rubrica orçamentária, mobilização financeira nos termos pactuados no contrato de gestão e observância do valor global

Os valores pactuados por meio do contrato de gestão, no arranjo institucional de parceria e cooperação por meio de organizações sociais, são, em uma primeira fase, alinhados pela Administração, no planejamento orçamentário.

Como abordado, nessa etapa, quando os recursos e as ações que serão por eles financiados ainda estão atrelados à Administração – sem, ainda, a translação às entidades privadas a título de fomento – incide todo o regramento do Direito Financeiro (procedimentos e princípios) atinente à orçamentação e ao gasto público.

Caberá ao governo, por meio do órgão supervisor, adotar as medidas necessárias à programação e garantia da rubrica orçamentária, assegurando, ainda, sua mobilização financeira nos termos pactuados.

Os recursos estimados para compor o orçamento das organizações sociais consubstanciam o teto dos valores a título de fomento. Constituem crédito orçamentário previsto e devem ser garantidos pelo Estado às OSs com as quais entabula parcerias, assegurando-lhes, ainda, as respectivas liberações financeiras nos moldes do cronograma de desembolso previsto no contrato de gestão (Lei nº 9.637/1998, art. 12, §1º).

À receita originada do fomento, ademais, somar-se-á aquela auferida, diretamente, pela entidade privada qualificada como OS, na execução de suas atividades, compondo, tudo, o orçamento da OS a ser aprovado pelo seu Conselho de Administração (Lei nº 9.637/98, art. 4º, inc. III).

²⁵ As principais normas contábeis destinadas às organizações sociais são: ITG 2002 Resolução nº 1.409 do CFC e CPC 07 – Assistência e Subvenção Governamental e o Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor de 2015.

Esses recursos, juntos, delineiam o máximo estimado de desembolsos, podendo sofrer alterações adaptativas a maior e, excepcionalmente, a menor.

Vale mencionar que, antes da definição do valor a ser repassado, é prático que se faça uma estimativa do montante dos recursos com base, por exemplo, nos custos de trabalhos semelhantes, havendo, portanto, justificativa fundamentada para o valor solicitado. Não se faz um estudo pormenorizado da modelagem econômico-financeira como ocorre em determinados contratos administrativos. No entanto, em razão da natureza dos trabalhos e do próprio contrato de gestão, não é possível o cálculo exato, *a priori*, do montante de recursos necessários para sua execução.

Por fim, impende registrar também que o não detalhamento do orçamento não prejudica ou impede a eventual comprovação dos gastos, posto que a organização mantém o controle de todas as suas despesas. Entretanto, como já mencionado, a prestação de contas há de focar a verificação do alcance das metas e dos resultados pactuados; não a análise de notas fiscais.

Por conseguinte, os valores globais repassados, ao incorporarem um teto para a ação da entidade privada, admitem, em linha de princípio, pela lógica de resultados e da flexibilização que demarcam o núcleo essencial da modelagem das organizações sociais na Lei nº 9.637/1998, certa acomodação e calibragem. Noutras palavras, uma vez dentro da margem máxima orçamental, sem a estender ou a contrair, os recursos do orçamento da organização – tanto os de fomento como os de fonte própria – complementam-se na execução das atividades, requerendo-se, tão só, por imperativos de *accountability*, o seu registro transparente e passível de aferição.

Exigências que enrijeçam a flexibilidade de mobilização dos recursos na zona orçamentária da entidade privada, qualificada como organização social, são contrárias à *ratio legis* estabelecida pela Lei nº 9.637/1998, uma vez que o plano legislativo se deu em valorização à *expertise* dos agentes privados, especialmente nas situações atinentes a organizações sociais que não promovem absorção de atividades estatais, mas se notabilizam, ao longo dos anos, por subsidiar os processos de tomada de decisão do setor estatal em temas relacionados à pasta do órgão supervisor.

5 Conclusões

O percurso exposto deixou estabelecida uma sequência de ponderações que, contrapostas à normatividade em vigor, permite-nos, como sugerido a título de hipótese, sugerir um regramento prudencial a ser observado pelas OSs até que se consiga um posicionamento claro dos órgãos de controle e, principalmente, do Judiciário quanto à natureza do recurso recebidos a observância.

Sintetizando, na forma de listagem, as conclusões parciais expressas e implícitas no percurso deste artigo, o regramento prudencial há de ter em linha de conta, no mínimo, os seguintes pontos:

- (i) Observação do conteúdo mínimo dos princípios da impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (art. 37, *caput*, da CRFB) e economicidade.
- (ii) Na seleção e contratação de fornecedores, que os contratos a serem celebrados com terceiros, com recursos públicos, sejam conduzidos de forma pública, objetiva e impessoal, com observância dos princípios do *caput* do art. 37 da CRFB, sendo necessário, no mínimo, cotação prévia ou referência de preços no mercado e nos termos do regulamento próprio a ser editado pelo Conselho de Administração.
- (iii) A seleção de pessoal deverá ser conduzida de forma pública, objetiva e impessoal, com observância dos princípios do *caput* do art. 37 da CRFB, e nos termos do regulamento próprio a ser editado pelo Conselho de Administração.
- (iv) A *accountability* democrática implica respeito à transparência, à publicidade e ao dever de prestação de contas, por exemplo, divulgação de informações em sítio eletrônico, oferta de relatório anual e submissão ao controle de resultados nos termos das metas e dos objetivos traçados no contrato de gestão que, obrigatoriamente, devendo espelhar, ainda que de modo flexível, diretrizes do planejamento orçamentário.
- (v) A vedação ao nepotismo e ao favorecimento é de ser seguida em contratação de pessoas ou fornecedores, cujos sócios ou dirigentes, sejam parentes de empregado, da contratante que tenha algum poder de influência sobre a condução da licitação, quer por participar diretamente do procedimento, quer em razão de sua posição hierárquica sobre aqueles que participam do procedimento de contratação ou que sejam empregados da contratante, ou de membro dos Conselhos de Administração ou Fiscal e da Diretoria, inclusive, em relação a entidades de que estes participem ou pertençam.
- (vi) Deve-se observar o Estatuto, Regulamento Interno e, em especial, quanto à questão orçamentária, e supremacia do Conselho de Administração em relação ao tema.
- (vii) Regras ou limites fixados no contrato de gestão devem ser atendidos.
- (viii) Observação do núcleo essencial dos princípios e procedimentos típicos das despesas orçamentárias, aproximando-se ao

- máximo, ainda que os institutos não se confundam, da concepção de empenho, liquidação e pagamento da Lei nº 4.320/1964.
- (ix) Atender, quanto aos recursos repassados pelo Estado a título de fomento, à vinculação aos fins previstos no orçamento empenhado da função, subfunção, programa e ação, inclusive, com segregação contábil; sugere-se, adicionalmente, que os recursos sejam contabilizados de forma apartada daqueles obtidas por ação direta da OS, e, por segurança, em contas bancárias distintas.
 - (x) Seguir as normas e princípios de contabilidade privada.
 - (xi) Os excedentes financeiros auferidos na consecução do contrato de gestão devem ser aplicados no próprio contrato mediante a pactuação de novas metas e ações.
 - (xii) Observar o regime de impenhorabilidade dos recursos financeiros recebidos a título de fomento por meio do contrato de gestão, bem como dos bens adquiridos com esses recursos, além dos serviços fomentados, recebendo proteção constitucional de qualquer constrição judicial por terem natureza pública.

The budgetary and financial implementation of resources passed by the public power to social organizations

Abstract: Social associations (OS), despite having passed more than 20 years of their regularity by Law No. 9.637 / 1998, still leave open those who find themselves, daily, involved with this organizational modality of action. Greater hesitation brings, notably, issues related to the nature and execution of the resources passed on to them by the government, highly regulated and obtaining control and inspection. The advancement of the controlling activity amplifies the existence of legal doubts. Anchored in bibliographic and documentary research, the article aims to point and indicate a path of dogmatic understanding to mitigate doubts and thus contribute to the improvement of the performance of entities qualified as OS in the country. The assumption to support the research that underlies the writing of this article is that the current normative discipline applicable to the OS makes it possible, at least, with respect to the resources passed on to them by the government for the execution of their expenses, to build a rule prudential to be observed by the foundations and associations that operate in the sector until a clear positioning of the controllers' bodies and, mainly, of the Judiciary is achieved regarding the nature and management and execution of the resources received by them in the exercise of their interactions with the State. At the end, it will be presented, along the lines of a list, the characteristic points of this regulation aimed at amplifying

legal security and the legitimacy of the activities and actors of the sector.

Keywords: Social organizations (OS). Transferred resources. Budgetary and financial execution.

Referências

- ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito financeiro brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2015.
- BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. Rio de Janeiro: Forense, 2012.
- BERCOVICI, Gilberto. Planejamento e políticas públicas. In: BUCCI, Maria Paula Dallari (org.). *Políticas públicas: reflexões sobre o conceito jurídico*. São Paulo: Saraiva, 2006.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *ADI nº 1.923*. Relator: Min. Luiz Fux. Brasília, DF: STF, 2015. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur334200/false>. Acesso em: 8 nov. 2020.
- BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Acórdão nº 2.057*. Plenário. Relator: Min. Bruno Dantas. Brasília, DF: TCU, 2016. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/2057/ANOACORDAO%253A%25222016%2522/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/2/%2520?uuid=37fd1770-3981-11eb-9c5e-314f2118081d>. Acesso em: 8 nov. 2020.
- BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Acórdão nº 2.444*. Plenário. Relator: Min. Bruno Dantas. Brasília, DF: TCU, 2016. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/2444/ANOACORDAO%253A%25222016%2522/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/2/%2520?uuid=37fd1770-3981-11eb-9c5e-314f2118081d>. Acesso em: 8 nov. 2020.
- BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Acórdão nº 3.129*. Plenário. Relator: Min. Raimundo Carreiro. Brasília, DF: TCU, 2014b. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/redireciona/acordao-completo/%22ACORDAO-COMPLETO-1301831%22>. Acesso em: 8 nov. 2020.
- BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Acórdão nº 3.304*. Plenário. Relator: Min. Substituto André de Carvalho. Brasília, DF: TCU, 2014a. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/redireciona/acordao-completo/%22ACORDAO-COMPLETO-1329130%22>. Acesso em: 8 nov. 2020.
- CARVALHO NETO, Antonio Alves de. Transferências de recursos do orçamento da União para organizações não-governamentais: eficácia dos procedimentos de concessão e controle. *Revista do Tribunal de Contas da União*, Brasília, v. 40, n. 112, p. 7-18, maio/ago. 2008.
- CONTI, José Maurício. *O planejamento orçamentário da administração pública no Brasil*. São Paulo: Blucher Open Access, 2020.
- FRANCO, Antônio Luciano de Souza. *Finanças públicas e direito financeiro*. 4. ed. Coimbra: Almedina, 2002. v. I.
- GOMES, Emerson Cesar da Silva. *O direito dos gastos públicos no Brasil*. São Paulo: Almedina, 2015.

GONÇALVES, Pedro. Direito administrativo da regulação. In: MIRANDA, Jorge (coord.). *Estudos em homenagem ao Professor Doutor Marcello Caetano: no centenário do seu nascimento*. Lisboa: Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa, 2006.

IANNOTTA, Lucio. Merito, discrezionalità e risultato nelle decisioni amministrative (l'arte di amministrare). *Diritto processuale amministrativo*, Milano, v. 23, n. 1, p. 1-51, 2005.

MACEDO, Marco Antonio Ferreira. A natureza jurídica do orçamento público e suas implicações para o seu processo decisório: um problema concreto da “Constituição Orçamentária” brasileira? In: AZEVEDO, Carlos Alexandre de; OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de; MACEDO, Marco Antonio Ferreira. *Direitos fundamentais e Estado fiscal: estudos em homenagem ao professor Ricardo Lobo Torres*. Salvador: Juspodivm, 2019.

MÂNICA, Fernando Borges. Bens e recursos repassados a organizações sociais são impenhoráveis. *Consultor Jurídico [on-line]*, [s. l.], 28 dez. 2018. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2018-dez-28/fernando-manica-bens-repassados-organizacao-social-sao-impenhoraveis>. Acesso em: 15 ago. 2020.

MENDONÇA, Eduardo Bastos Furtado de. *A constitucionalização das finanças públicas no Brasil: devido processo orçamentário e democracia*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010.

OSBORNE, David; GAEBLER, Ted. *Reinventing government: how the entrepreneurial spirit is transforming the public sector*. Reading: Addison Wesley, 1992.

PEROGORDO, José Juan Bayona de. *El derecho de los gastos públicos*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1991.

SADDY, André. Natureza jurídica e regime jurídico aplicável aos recursos orçamentários e financeiros transferidos às organizações sociais. *A&C – Revista de Direito Administrativo & Constitucional*, Belo Horizonte, ano 20, n. 82, p. 129-156, out./dez. 2020.

TALLAR, Carlos Hanssen. *La función jurisdiccional de la Controladora General de la República: el juicio de cuentas*. Santiago: LexisNexis, 2007.

TORRES, Heleno Taveira. *Direito constitucional financeiro: teoria da constituição financeira*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

Recebido em: 28.09.2021

Aprovado em: 26.11.2021

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2018 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

SADDY, André; CORVAL, Paulo. A execução orçamentária e financeira dos recursos repassados pelo poder público às organizações sociais. *Interesse Público – IP*, Belo Horizonte, ano 23, n. 130, p. 29-54, nov./dez. 2021.
