

**FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO
FECAP**

**CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO
PROGRAMA DE MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

DENIS LEANDRO COSTA DE CARVALHO

**OS FANTASMAS DO THEATRO MUNICIPAL: UM ESTUDO
SOBRE CONTROLES INTERNOS E SUA RELAÇÃO COM
OS CONTRATOS DE GESTÃO DA FUNDAÇÃO THEATRO
MUNICIPAL DE SÃO PAULO**

São Paulo

2023

DENIS LEANDRO COSTA DE CARVALHO

**OS FANTASMAS DO THEATRO MUNICIPAL: UM ESTUDO
SOBRE CONTROLES INTERNOS E SUA RELAÇÃO COM
OS CONTRATOS DE GESTÃO DA FUNDAÇÃO THEATRO
MUNICIPAL DE SÃO PAULO**

Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado em Ciências Contábeis do Centro Universitário Álvares Penteado, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Ahmed Sameer El Khatib

São Paulo

2023

FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO – FECAP

CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO

Prof. Dr. Edison Simoni da Silva
Reitor

Prof. Dr. Ronaldo Fróes de Carvalho
Pró-reitor de Graduação

Prof. Dr. Alexandre Sanches Garcia
Pró-reitor de Pós-Graduação

FICHA CATALOGRÁFICA

C331f	<p>Carvalho, Denis Leandro Costa de</p> <p>Os fantasmas do Theatro Municipal: um estudo sobre controles internos e sua relação com os contratos de gestão da Fundação Theatro Municipal de São Paulo / Denis Leandro Costa de Carvalho. - São Paulo, 2023.</p> <p>108 f.</p> <p>Orientador: Prof. Dr. Ahmed Sameer El Khatib</p> <p>Dissertação (mestrado) – Fundação de Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP – Centro Universitário Álvares Penteado – Programa de Mestrado em Ciências Contábeis.</p> <p>1. Auditoria interna. 2. Administração Pública – Contabilidade. 3. Teatro Municipal de São Paulo – Contabilidade.</p> <p style="text-align: right;">CDD: 657.458</p>
-------	---

DENIS LEANDRO COSTA DE CARVALHO

**OS FANTASMAS DO THEATRO MUNICIPAL: UM ESTUDO SOBRE
CONTROLES INTERNOS E SUA RELAÇÃO COM OS CONTRATOS DE GESTÃO
DA FUNDAÇÃO THEATRO MUNICIPAL DE SÃO PAULO**

Dissertação de mestrado apresentada ao Centro Universitário Álvares
Penteado, como requisito para a obtenção do título de mestre em ciências contábeis.

COMISSÃO JULGADORA:

Prof. Dr. Manoel Raimundo Santana Farias
Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras - FIPECAFI

Prof. Dr. Tiago Nascimento Borges Slavov
Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP

Prof. Dr. Ahmed Sameer El Khatib
Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP
Professor Orientador – Presidente da Banca Examinadora

São Paulo, 23 de agosto de 2023.

Dedico essa dissertação aos meus pais (in memoriam), Milton Leandro de Carvalho e Civonete Barros Costa de Carvalho, por me ensinarem o valor da educação na vida.

Agradecimentos

Agradeço, aos meus pais (*in memoriam*), Milton Leandro de Carvalho e Civonete Barros Costa de Carvalho, que, embora tenham partido prematuramente deste mundo, dedicaram suas vidas para que eu tivesse o privilégio de estudar, um direito que lhes foi injustamente tirado. Tenho plena convicção de que, neste momento, eles se orgulham do esforço que empreendi para seguir o caminho do conhecimento e da educação. Sua memória continua a ser minha inspiração e seu legado permanecerá vivo em meu coração para sempre.

Ao meu irmão, Douglas Leandro Costa de Carvalho, que durante toda minha vida esteve ao meu lado, desempenhando muitas vezes o papel de Pai, Mãe, Irmão e Amigo. Agradeço o apoio emocional que foi peça fundamental para que eu me mantivesse firme e chegasse aonde estou hoje.

Ao meu orientador, Professor Dr. Ahmed Sameer El Khatib, que tenho o imenso orgulho de ter sido seu aluno desde a graduação, e ainda mais por ser seu orientando. Agradeço a compreensão, atenção, disposição e incentivo durante todo este processo.

Ao Professor Dr. Edison Simoni da Silva e ao Professor Dr. Taiguara de Freitas Langrafe, que reconheceram minha competência e paixão pela FECAP, concedendo-me a oportunidade financeira para realizar este curso de mestrado. Sua generosidade e confiança são inestimáveis, e sou profundamente grato por essa oportunidade única que me foi proporcionada.

As minhas melhores amigas Aline de Oliveira Chaves, Isabela Lima da Silva Vilella e ao meu melhor amigo Maicom Soares do Nascimento, por estarem juntos comigo por mais de dez anos, me apoiando de forma incondicional em todos os momentos.

A minha querida amiga que fiz durante o programa de mestrado Nathalia Souza Resende, que partilhou comigo estes últimos três anos de árdua luta em busca da titulação. Cultivamos uma amizade no mestrado que espero levar por toda minha vida.

Aos demais membros da minha família, Cintia Barros Costa, Bruno Costa Lopes, Jobes Jerônimo Lopes, Renan Costa Lopes, Victoria Vaughn Cardoso, Marizete Freitas, que mesmo não estando sempre fisicamente próximos demonstravam grande preocupação e felicidade ao acompanhar meu desempenho acadêmico.

Agradeço também aos demais membros da minha banca avaliadora, o professor Dr. Manoel Raimundo Santana Farias e o professor Prof. Dr. Tiago Nascimento Borges Slavov, que tiveram um papel fundamental no desenvolvimento deste trabalho durante a banca de qualificação.

As minhas queridas amigas e professoras, Gabriela Ribeiro Zanardo e Natasha Borali, fontes inestimáveis de apoio e orientação desde os primeiros semestres da minha graduação, especialmente durante o processo de iniciação à docência. Seu incentivo e acolhimento foram fundamentais para o meu crescimento acadêmico e pessoal.

Aos funcionários da Fundação Theatro Municipal de São Paulo, Samantha Valencio, Henrique Pereira Lima, Leonardo Camargo Oliveira, Andressa Cyrillo, Priscila Melo Silva, Eduardo Tavares de Moura, Luiz Bonfim e Gustavo Meputi dos quais tive o prazer de conviver durante dois anos e meio aprendendo e tomando gosto pela administração pública.

Aos queridos colegas do Ministério das Relações Exteriores, que me acompanharam durante a fase de finalização do processo da dissertação e tiveram paciência e compaixão comigo.

Agradeço imensamente a minha base de amigos, que sempre estiveram comigo, Mikaely Freitas, Marília Mattos, Katheryn Elizabeth Hudson, Cassia Nogueira, Fernanda Brino, Leonardo Passero, Giselle Christina, Lidiane Furlan, Mauricio Flores, Eduarda Araújo, Matheus Campos, Angelica Miyuki Farias Giovanna Rossini, Aline Gorzoni, Dalila Ferrer, Vanessa Nascimento e Giovana Christofano.

***“The only way to deal with an unfree world is to become so absolutely free that
your very existence is an act of rebellion”***

(Albert Camus)

Resumo

Carvalho, Denis Leandro Costa de. (2023). *Os Fantasmas do Theatro Municipal: Um Estudo Sobre Controles Internos e Sua Relação Com os Contratos de Gestão da Fundação Theatro Municipal de São Paulo* (Dissertação de Mestrado). Centro Universitário Álvares Penteado, Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP, São Paulo, SP, Brasil.

Os contratos de gestão surgiram como parte da adoção do conceito de estado mínimo, por meio do projeto de reforma do aparelho do estado, que introduziu a ideia de gestão por objetivos na administração pública. Com essa abordagem, tornou-se possível que equipamentos públicos fossem administrados por organizações do terceiro setor. A Prefeitura do Município de São Paulo decidiu fazer uso deste modelo de gestão em seu maior equipamento cultural, o Theatro Municipal de São Paulo, criando assim a Fundação Theatro Municipal de São Paulo (FTMSP), que seria responsável pelo acompanhamento da execução destes contratos. Entretanto, ao longo dos dez anos de existência da FTMSP, a gestão do complexo passou por cinco contratos de gestão distintos, sendo dois contratos emergenciais e tendo dois contratos encerrados de maneira prematura devido a extensas investigações criminais. Desta forma, buscou este estudo responder a seguinte pergunta de pesquisa: Quais são os elementos de fragilidade dos Contratos de Gestão estabelecidos pela Fundação Theatro Municipal de São Paulo, considerando a abordagem do modelo de controles internos proposta pelo *Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission - COSO* (2013). Para tanto, a pesquisa utilizou-se de uma abordagem de pesquisa qualitativa, adotando como sua metodologia de pesquisa a análise de conteúdo, fazendo uso da técnica de análise categorial. Os achados desta pesquisa indicam que, os contratos analisados apresentaram fragilidades, quando submetidos a análise com base nos elementos de controles internos propostos pelo COSO, onde, muitas vezes o contrato foi omissivo ou abordou razoavelmente componentes pertinentes ao controle ao acompanhamento do referido termo.

Palavras-chave: Contrato de Gestão. Controles Internos. Administração Pública. Theatro Municipal de São Paulo.

Abstract

Carvalho, Denis Leandro Costa de (2023). *The Ghosts of the Theatro Municipal: A Study on Internal Controls and Their Relationship With the Management Contracts of Fundação Theatro Municipal de São Paulo* (Dissertação de Mestrado). Centro Universitário Álvares Penteado, Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP, São Paulo, SP, Brasil.

Management contracts emerged as part of the adoption of the concept of a minimal state through the state apparatus reform project, which introduced the idea of management by objectives in public administration. With this approach, it became possible for public facilities to be managed by third-sector organizations. The Municipality of São Paulo decided to use this management model for its largest cultural facility, the Theatro Municipal de São Paulo, thus creating the Fundação Theatro Municipal de São Paulo (FTMSP), which would be responsible for monitoring the execution of these contracts. However, over the ten years of FTMSP's existence, the complex's management has gone through five different management contracts, two of which are emergency contracts and two of which have been terminated prematurely due to extensive criminal investigations. Therefore, this study sought to answer the following research question: What are the elements of fragility in the Management Contracts established by the Fundação Theatro Municipal de São Paulo, considering the approach of the internal controls model proposed by the Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission - COSO (2013)? To address this, the research adopted a qualitative research approach, using content analysis as its research methodology and employing the categorical analysis technique. The findings of this research indicate that the analyzed contracts showed weaknesses when subjected to analysis based on the internal control elements proposed by COSO. Many times, the contract was either incomplete or only moderately addressed components relevant to control and monitoring of the respective agreement.

Key-words: Management Contracts. Internal Control. Public Management. Theatro Municipal de São Paulo.

Lista de Figuras

Figura 1. Setores do Estado, Formas de Propriedade e de Administração.....	29
Figura 2. Modelo Correlação dos Componentes do COSO.....	39
Figura 3. Relação Sistemática da Análise de Conteúdos.....	55
Figura 4. Estrutura repassada à Fundação Theatro Municipal de São Paulo	67
Figura 5. Estrutura Organizacional da FTMSM	71
Figura 6. Organizações Sociais Gestoras do Complexo Theatro Municipal (2013 até 2023).	74

Lista de Tabelas

Tabela 1 - Elementos Inerentes aos Contratos de Gestão.....	32
Tabela 2 - Componentes dos Controles Internos	37
Tabela 3 - Levantamento de Artigos que Abordam a Temática de Contratos de Gestão	41
Tabela 4 - Levantamento de Artigos Relacionados as Áreas da Educação, Cultura e Demais	49
Tabela 5 - Componentes de Controles Internos: Resumido.....	57
Tabela 6 - Aditivos Contratuais ao Contrato de Gestão 01/2013	76
Tabela 7 - IBGC - Componentes de Controles Internos Identificados.....	78
Tabela 8 - Primeiros Resultados ao Relacionar “IBGC” com “Theatro Municipal” Em Buscadores de Pesquisa.....	85
Tabela 9 - Termos Aditivos ao Contrato de Gestão 01/2017	87
Tabela 10 - Instituto Odeon: Componentes de Controles Internos Identificados.....	89

Lista de Abreviaturas e Siglas

- BCSP – Balé da Cidade de São Paulo
- CGM – Controladoria Geral do Município
- CPI – Comissão Parlamentar de Inquérito
- CTM – Complexo Theatro Municipal
- FTMSP – Fundação Theatro Municipal de São Paulo
- GEDEC - Grupo Especial de Repressão aos Delitos Econômicos
- IBGC – Instituto Brasileiro de Gestão Cultural
- IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
- PSMP – Prefeitura do Município de São Paulo
- SUS – Sistema Único de Saúde
- TCM – Tribunal de Contas do Município
- LAI – Lei de Acesso à Informação
- OSM – Orquestra Sinfônica Municipal

Sumário

1	Introdução.....	15
1.1	Contexto.....	15
1.2	Problema Da Pesquisa.....	20
1.3	Objetivo Geral.....	21
1.3.1	<i>Objetivos Específicos</i>	21
1.4	Relevância E Implicações Práticas E Teóricas.....	21
1.5	Limitações.....	24
1.6	Estrutura Do Trabalho.....	25
2	Referencial Teórico	27
2.1	Administração Pública E Contratos De Gestão.....	27
2.2	Controles Internos E Coso	33
2.3	Literatura Precedente.....	40
2.3.1	<i>Contratos De Gestão: Adoção Do Modelo</i>	40
2.3.2	<i>Contratos De Gestão: Pesquisas Aplicadas A Área Da Saúde</i>	45
2.3.3	<i>Contratos De Gestão: Educação, Cultura E Outras Áreas</i>	48
3	Metodologia	52
3.1	Classificação Da Pesquisa	52
3.2	População E Amostra	58
3.3	Levantamento Documental E Tratamento De Dados	59
4	Análise De Conteúdo	63
4.1	Theatro Municipal De São Paulo: História E Legado	63
4.1.1	<i>Fundação Teatro Municipal De São Paulo</i>	66
4.1.1.1	<i>Estrutura Organizacional Da Fundação Teatro Municipal</i>	68
4.1.2	<i>Descentralização Da Administração Do Teatro Municipal</i>	73
4.1.2	<i>Fundação Teatro Municipal E Os Contratos De Gestão</i>	74
4.2	Contrato De Gestão: Instituto Brasileiro De Gestão Cultural (Ibgc)	75
4.3	Contrato De Gestão: Instituto Odeon	86
5	Considerações Finais	94
	Referências	98

Apêndice 1 – Tabela De Processos Do Tribunal De Contas Do Município De São Paulo Relacionados À Ftmisp.	103
Apêndice 2 – Documentos Relacionados A Prestação De Contas Do Instituto Odeon – Contrato De Gestão 01/Ftmisp/2017	108

1 Introdução

Este trabalho visa compreender a interação entre dois fatores de extrema relevância para a administração pública no século XXI: a utilização de termos contratuais de gestão paraestatal, isto é, a adoção de contratos de gestão que transferem atividades governamentais ao terceiro setor, e a implementação e eficácia dos controles internos na administração pública. Para isso, analisou-se a relação entre esses dois fatores a partir das experiências de contratos de gestão vivenciadas pela Fundação Theatro Municipal de São Paulo (FTMSP).

O título deste trabalho é uma alusão clara à obra de Gaston Leroux (1910), intitulada "Le Fantôme de l'Opéra", conhecida no Brasil como "O Fantasma da Ópera". Nesse romance, Leroux retrata a presença sobrenatural de um ser misterioso que assombra a famosa Ópera Garnier em Paris, uma das inspirações para a construção do Theatro Municipal de São Paulo. Devido ao amor obsessivo de um fantasma por uma cantora lírica, o destino do teatro é frequentemente afetado de várias maneiras, tudo em prol do sucesso e ascensão da carreira de sua amada e em detrimento do teatro. De forma análoga, o passado do Theatro Municipal de São Paulo também é marcado por notórios escândalos, que envolvem desvio de recursos públicos, corrupção e diversos crimes administrativos, amplamente divulgados pela imprensa. Os problemas enfrentados nas experiências de contratos de gestão do TMSp serão explorados por este trabalho a partir da visão dos controles internos aplicáveis a estes termos contratuais.

1.1 Contexto

Contrato de Gestão pode ser definido como um instrumento de compromisso, pactuado entre um ente público e o terceiro setor, com a finalidade de mitigar os controles burocráticos do estado, objetivando uma maior fluidez, agilidade e efetividade na prestação de serviços à população em geral (André, 1999). Silva (1995), define esta modalidade contratual como uma forma inovadora, que visa a flexibilização da administração pública, a partir da transferência das ocupações governamentais à entes do terceiro setor, ou organizações sociais, justificada pela lógica do *trade-off* microeconômico entre a eficácia empresarial e a burocracia que historicamente é atribuída à gestão pública.

Os Contratos de Gestão surgem, no cenário brasileiro, no âmbito da adoção do estado mínimo, com o projeto de reforma do aparelho do estado, que trouxe à

administração pública a ideia de gestão por objetivos, o que dá início ao processo de contratualização. A contratualização no poder público se traduz como a priorização das áreas de atuação, exclusivamente a área governamental, e fomenta a atuação de entidades paraestatais, também conhecidas como o terceiro setor, com o intuito de cumprir com as obrigações e necessidades públicas, seja da administração direta ou indireta, de maneira descentralizada ao poder executivo (André, 1999; Moreira & Costa, 2010).

Historicamente, os Contratos de Gestão no Brasil adotaram o modelo originado no direito francês, em que estes contratos eram utilizados como ferramenta administrativa de controle das empresas governamentais, e também como forma de vincular a realização de políticas públicas por empresas não-estatais, que recebem contrapartidas financeiras em prol da realização destas políticas (Moreira & Costa, 2010). Resumidamente, os contratos de gestão atuam como uma ferramenta de auxílio na execução de políticas públicas delimitando o Estado a suas atividades precípuas.

A título de exemplo, no ano de 2021, a Fundação Theatro Municipal de São Paulo (FTMSP), classificada como uma pessoa jurídica de direito público, com autonomia administrativa, financeira, patrimonial, artística e didática, sendo um órgão vinculado à Secretaria Municipal de Cultura, portanto ligada a Prefeitura do Município de São Paulo, pactuou um contrato de gestão com a Sustenidos, uma organização social de cultura responsável pela gestão de políticas públicas na área de educação e música. Tal contrato tem prazo de sessenta meses, valor global aproximado de 565 milhões de reais e tem por objetivo a transferência da gestão do Complexo Theatro Municipal à Organização Social.

O valor previsto a ser investido anualmente no contrato se mostra relevante, pois quando comparado ao orçamento da Secretaria de Municipal de Cultura (SMC) do Município de São Paulo, ele representa um percentual próximo de 16,47% de todo o orçamento da Secretaria para o ano de 2023 (Lei n. 17.876, 2022), e ainda tal relevância se sustenta quando compreende-se que o TMSP é o único equipamento público que possui um orçamento acima da casa dos 100 milhões de reais por ano e possui um orçamento que supera pastas inteiras da prefeitura, como por exemplo a Secretaria Municipal de Relações Internacionais e a Secretaria Municipal da Pessoa com Deficiência, com orçamentos previstos de R\$ 40,3 milhões e R\$ 23,4 milhões respectivamente. Ou seja, a Prefeitura de São Paulo optou pela descentralização da

gestão deste aparato público, de significativa representatividade orçamentária, por meio da adoção de um contrato de gestão.

A literatura precedente mostra que a adoção deste modelo de gestão, em diversas áreas de prestação de serviço público, apresenta diversos problemas. Oliveira (2016), que observou a área da saúde, constatou que diversos hospitais da cidade de São Paulo, submetidos a estes contratos, não alcançam as metas de qualidade no atendimento, metas estas já pré-estabelecidas pelos termos contratuais e, ainda, a autora evidencia que as metas quantitativas, que se referem aos números de atendimento, também estipulados dentro dos contratos, são comumente extrapoladas pelos hospitais, o que demonstra uma clara falta de adequação destes contratos às demandas locais, o que, segundo o estudo, prejudica a prestação de serviço de saúde de qualidade na região estudada.

Nazareth (2020), que estudou contratos na área educacional, apresenta grandes preocupações com a forma em que as metas pactuadas nos contratos de gestão são tratadas. De acordo com o autor, a maneira que organizações sociais gerenciam as escolas pode gerar riscos ao princípio da gestão democrática da escola pública, criando um ambiente nocivo para o currículo do ensino básico, ferindo a autonomia e desvalorizando o trabalho docente. Tal risco se daria pela compreensão equivocada, transmitida pelas metas dos contratos, de que a melhora no processo educativo tenha como consequência de forma única e exclusiva o aumento no desempenho dos alunos em provas padronizadas, sendo que tais avaliações não tem como objetivo, e nem capacidade de medirem conhecimentos, mas sim apenas a de medir desempenhos, ou seja, a melhora nos resultados em provas padronizadas não é necessariamente uma melhora no âmbito educacional.

Costa, Costa e Resende (2020), apontam diversos problemas relacionados à transparência das Organizações Sociais. Dentre as organizações estudadas pelos autores, aproximadamente 45% delas não cumprem nenhum dos requisitos de regulamentação de transparência passiva, ferindo, assim, os itens obrigatórios solicitados pela LAI – Lei de Acesso à Informação (Lei n. 12.527, 2011) e, ainda, o artigo apresentado por Costa, Costa e Resende (2020), infere que existem diversos pontos onde há limitação de acesso à diversas informações financeiras e administrativas das organizações sociais.

Tendo-se exposto acima alguns exemplos apresentados pela literatura, dos diversos problemas enfrentados na adoção do modelo de contratos de gestão, bem

como será apresentado no tópico de Literatura Precedente a existência de forte concentração dos estudos de contratos de gestão na área da saúde, emerge assim a necessidade de se observar a aplicação deste modelo em demais segmentos da administração pública, devido ao aumento exponencial observado nos últimos anos, tanto na quantidade desses contratos quanto na diversidade de áreas em que estão sendo empregados (Hortale & Duprat, 1999).

Portanto, as experiências de contratos de gestão, exemplificadas neste trabalho pelas vivências da Fundação Theatro Municipal de São Paulo, têm se revelado como campos férteis para a realização de pesquisas com o objetivo de aprofundar o conhecimento, a compreensão e aprimorar tais termos contratuais. O crescimento exponencial dessas práticas em diferentes áreas e a insistência na adoção deste modelo de gestão pelo município da cidade de São Paulo e outros em todo país, torna essas investigações ainda mais relevantes e necessárias para melhorar sua eficácia e aplicação.

Desde sua fundação, a FTMSP foi submetida a cinco contratos de gestão diferentes em onze anos de existência. O primeiro contrato, foi pactuado em julho de 2013 com o IBGC – Instituto Brasileiro de Gestão Cultural. Tal contrato inicialmente previa a gestão e execução das atividades de natureza artística e posteriormente, em dezembro do mesmo ano, incluiu-se a execução das atividades operacionais. Este contrato teve sua vigência interrompida prematuramente pelo decreto n. 56.835, de 25 de fevereiro de 2016, em vista dos fatos apresentados pela sindicância nº 2016-0.001.843-9, conduzida pela CGM - Controladoria Geral do Município e o Inquérito Civil Público n. 34/15 - GEDEC - Grupo Especial de Repressão aos Delitos Econômicos do Ministério Público do Estado de São Paulo, que indicou a existência de falhas generalizadas na administração do Complexo.

De forma resumida, as avaliações conduzidas pela Controladoria Geral do Município, posteriormente confirmadas e reforçadas pela Comissão Parlamentar de Inquérito (CPI) do Theatro Municipal, revelaram que durante a gestão da Organização Social em questão, o Município foi onerado e lesado em virtude de diversas práticas ilícitas. Entre elas, destacam-se o pagamento de notas fiscais “frias”, sem que houvesse efetiva entrega ou prestação de serviço, o desvio de finalidade em contratos, contratos superfaturados e a lavagem de valores, resultando em um prejuízo aproximado de R\$ 21,3 milhões aos cofres públicos.

O segundo contrato, que sucedeu o realizado com o IBGC, foi assinado com o Instituto Odeon, em setembro de 2017. Tal contrato tinha vigência estipulada até 31 de dezembro do ano de 2021, entretanto, após a reprovação das prestações de contas relativas ao ano de 2017 da organização social, houve a abertura de processo administrativo para que o referido contrato fosse encerrado, entretanto, mesmo com a constatação da reprovação de contas no ano de 2017, trâmites políticos prolongaram a manutenção deste contrato até que ele fosse encerrado apenas em outubro do ano de 2020. Tais contas foram reprovadas fundamentadas pelas incongruências apresentadas por parte da organização social no desembolso de seus recursos.

A assinatura do terceiro contrato emerge da necessidade de manter o funcionamento do Complexo Theatro Municipal na ausência do Instituto Odeon, desta forma, um contrato de gestão emergencial, com vigência de seis meses, entre novembro de 2020 até abril de 2021, fora instaurado com a Organização Social de Cultura Santa Marcelina. Tal contrato tinha a finalidade de manter as atividades e a estrutura do complexo enquanto o chamamento público 01/FTMSP/2020 era realizado para a escolha da nova organização social que viria a gerir o Complexo.

Ao encerramento dos seis meses de contrato com a Organização Social de Cultura Santa Marcelina, o chamamento público 01/FTMSP/2020 estava em vias de finalização, porém para suprir o lapso temporal entre o encerramento dos prazos legais para finalização do chamamento, houve a necessidade de se realizar um outro contrato emergencial, também com vigência de até seis meses. Este segundo contrato emergencial, fora pactuado com a ganhadora, ainda provisória naquele momento, do chamamento público, a Sustenidos Organização Social de Cultura, porém, tal contrato de natureza emergencial fora encerrado com apenas um mês de existência, a partir da finalização e publicação do resultado oficial do chamamento público 01/FTMSP/2020 dando lugar ao efetivo contrato de gestão com a mesma Organização Social.

O instrumento acima referido que se iniciou em junho de 2021, tem vigência de cinco anos e valor global igual a R\$ 565.383.002,34. Apesar dos esforços empregados para a realização de um novo processo de seleção após os encerramentos prematuros dos contratos anteriores, o resultado do chamamento público 01/FTMSP/2020 foi alvo de representações por parte de participantes do certame que e tiveram suas solicitações julgadas como parcialmente procedentes pelo relator

Eduardo Tuma, conselheiro do Tribunal de Contas do Município (TCM), o que torna imperativa a criação de um novo processo pela Fundação Theatro Municipal de São Paulo.

Tendo o contexto acima apresentado, é notável que mesmo após as diversas experiências de contratos que encerrados de maneira prematura, inclusive com constatação de crimes administrativos e mau uso de recursos públicos, a Prefeitura do Município de São Paulo, por meio da FTMSp, insiste em adotar este modelo de gestão paraestatal em seu principal Complexo Cultural. Estes encerramentos contratuais tornam tais experiências locais de colheita científica para o futuro acompanhamento e desenvolvimento de contratos similares, visando o aperfeiçoamento dos controles internos com base naquilo que foi prejudicial e também naquilo que fora positivo ao desenvolvimento daquelas parcerias.

1.2 Problema da Pesquisa

Dado ao contexto exposto, elucida-se a relevância em compreender, minuciosamente, o que levou o encerramento prematuro dos contratos de gestão pactuados pela Fundação Theatro Municipal de São Paulo, tendo em vista a insistência na adoção desta forma de gestão do complexo, e, ainda, a compreensão de como se situavam os controles internos da Fundação Theatro Municipal, uma vez que a indicação de falhas generalizadas na administração do Complexo, incongruências nos desembolsos financeiros da organização social, entre outros problemas que serão discutidos ao longo deste trabalho, deveriam ser objetos de atenção aos controles internos da FTMSp.

Desta forma, surge a seguinte pergunta de pesquisa para este trabalho:

Quais são os elementos de fragilidade dos Contratos de Gestão estabelecidos pela Fundação Theatro Municipal de São Paulo, considerando a abordagem do modelo de controles internos proposta pelo *Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission - COSO (2013)*?

Neste ponto, é relevante enfatizar que este estudo se diferencia do papel desempenhado pelos órgãos de fiscalização, como o TCM e a Controladoria Geral do Município, uma vez que, embora esses órgãos apresentem apontamentos de suma relevância e pertinência, sua análise se concentra na constatação da inexistência de

controles ou na falta de acompanhamento dos contratos, avaliando os possíveis efeitos e repercussões dessa ausência sobre os recursos públicos.

Por outro lado, nesta pesquisa, o foco está na análise das razões subjacentes à falta de controle, ou seja, em que momento os contratos de gestão falham e quais são os elementos que podem resultar em fragilidades nos controles internos. Dessa forma, busca-se fundamentar as razões por trás dessa ausência de controle, a fim de compreender em quais situações futuras esses problemas podem ser mitigados ou eliminados.

1.3 Objetivo Geral

Tendo sido apresentada a problemática que envolve esta pesquisa, tem-se como objetivo geral deste trabalho identificar quais são os elementos de fragilidade dos Contratos de Gestão estabelecidos pela Fundação Theatro Municipal de São Paulo, embasados pelos modelos de controles internos propostos pelo COSO.

1.3.1 Objetivos Específicos

Visando o alcance do objetivo geral deste trabalho, definiu-se os seguintes objetivos específicos:

- a) Identificar as principais lacunas contratuais, no que tange a temática dos controles internos, nos contratos de gestão firmados pela Fundação Theatro Municipal;
- b) Analisar os apontamentos realizados pelos órgãos de controles governamentais, entre eles o TCM e a CGM, sobre a execução dos controles internos inerentes aos referidos contratos de gestão;
- c) Relacionar o histórico dos contratos e da Fundação, com os apontamentos realizados pelos órgãos de controle governamental, com as lacunas contratuais identificadas, bem como correlacionar com a literatura que precede a realização deste trabalho.

1.4 Relevância e implicações práticas e teóricas

Desde sua fundação em 2011, a FTMSP foi submetida a cinco diferentes contratos de gestão. Dos cinco contratos pactuados, três foram contratos efetivos, realizados por meio de chamamento público, e foram encerrados de maneira prematura e dois foram contratos de cunho emergencial. Os contratos de natureza

emergencial tiveram como objetivo a manutenção das atividades artísticas e administrativas do Complexo do Theatro até que um novo chamamento público pudesse ser realizado ou encerrado e uma nova Organização Social fosse selecionada para gerir o Complexo.

Historicamente, os contratos de gestão efetivados pela Fundação foram encerrados de forma extemporânea. O primeiro deles, pactuado com o IBGC – Instituto Brasileiro de Gestão Cultural, foi objeto de investigação pelos órgãos reguladores do município, fundamentado inicialmente pela avaliação do Tribunal de Contas do Município de São Paulo - TCMSP, em seu Processo TC nº 72.002.407/15-40, onde as contas do ano de 2014 da FTMSP foram julgadas como irregulares por unanimidade, como mostra:

Dessa forma, é de se ressaltar, uma vez mais (e por derradeiro) a absoluta ausência de controle, acompanhamento e fiscalização, tanto por parte da “Comissão de Avaliação” quanto da “Comissão de Acompanhamento e Fiscalização”, ambas, instituídas pela Fundação Theatro (Diretor Geral José Luiz Herencia), com relação aos recursos repassados para o IBGC [Diretor Executivo William Nacked] por conta do contrato de gestão com ele firmado, o que levou a diversas contratações, no mínimo, questionáveis, em que não foram justificados os contratos a escolha das empresas ou pessoas contratadas, ou os preços pactuados e, nem tampouco foram examinados o efetivo cumprimento dos serviços, o que certamente levou ao caos noticiado pela imprensa, que gerou, inclusive, a instauração de Comissão Parlamentar de Inquérito e processos de sindicância na Controladoria do Município.” (Processo TC n. 72.002.407/15-40).

É importante mencionar que o contrato de gestão em questão foi objeto de quinze aditamentos durante sua vigência, antes de ser alvo de intervenção administrativa. Além disso, tanto o contrato principal quanto seus aditivos foram considerados irregulares pelo Tribunal de Contas do Município de São Paulo (TCMSP), conforme fora destacado no processo TC 3.073/13-60. Como consequência das avaliações realizadas pelos órgãos reguladores que serão avaliadas de forma minuciosa neste trabalho, fora instaurada a CPI do Theatro Municipal, para investigar todos os contratos, sejam eles firmados pela Fundação, ou correlatos ao Contrato de Gestão 01/FTMSP/2013. O documento final da CPI encaminhado ao ministério público concluiu que o município foi onerado em mais de R\$ 21,3 milhões.

O segundo contrato de gestão passou por problemas de natureza semelhante de impacto reduzido. Após o encerramento do termo contratual com o IBGC, o

chamamento público que apresentou apenas uma organização social interessada teve como vencedora o Instituto ODEON, empresa que, na época era responsável pela gestão de outros órgãos culturais como o MAR – Museu de Arte do Rio. Este contrato fora encerrado prematuramente devido a três inconsistências apontadas pelas comissões de avaliação do contrato, sendo elas: A utilização de recursos do contrato de gestão para benefício da instituição gestora; O dispêndio de recursos de maneira irregular em dissonância com o plano de trabalho e a utilização de recursos de forma adversa ao contrato. Desta forma, a Organização Social teve suas contas rejeitadas pela FTMSF e, assim, teve seu contrato encerrado.

O terceiro contrato efetivo fora pactuado com a Sustentados Organização Social de Cultura, com início em junho de 2021. Historicamente, este foi o único dentre os três contratos de gestão que teve uma prestação de contas anual aprovada pela FTMSF e está vigente até a data final de elaboração deste trabalho.

Tendo posto tamanho histórico de mais de dez anos de experiências interrompidas de contratos de gestão na Fundação Theatro, mostra-se tamanha a imprescindibilidade e a relevância em se compreender as dinâmicas em que tais experiências estavam inseridas. Bem como a singularidade deste trabalho, uma vez que a literatura que precede este trabalho se concentra majoritariamente nas experiências de contratos de gestão na área da saúde, não abordando de forma aprofundada a área cultural e demais áreas, como pode ser observado no capítulo 2.3 – Literatura Precedente, desta pesquisa.

Este estudo tem como objetivo contribuir para o avanço da literatura na área de contratos de gestão, aplicados ao campo da cultura. Busca-se ao identificar os principais elementos frágeis de controles internos nos Contratos de Gestão, especificamente no contexto cultural, com base na experiência mais abrangente desse modelo contratual na área, que os resultados desta pesquisa promovam impactos positivos nas relações contratuais entre entidades públicas e o terceiro setor, além de beneficiar a entrega do produto à sociedade como um todo.

Assim, esta pesquisa terá implicações significativas, uma vez que irá apresentar um levantamento bibliográfico inédito sobre o histórico desses contratos, que ainda não foi explorado na literatura brasileira. Além disso, abordará o papel dos controles internos na gestão eficiente dos contratos de gestão e discutirá a avaliação dessas experiências pelos órgãos reguladores, como a Controladoria Geral do Município, o Tribunal de Contas do Município e o Ministério Público, algo ainda não

abordado na literatura. Academicamente, este trabalho poderá impactar de maneira positiva as áreas de administração pública, contabilidade, administração do terceiro setor e direito.

1.5 Limitações

Esta seção tem por objetivo apresentar os principais fatores que limitam a realização desta pesquisa, porém, que em nenhum momento invalidam as possíveis considerações deste trabalho, mas que deverão ser levadas em consideração para a interpretação da análise de conteúdo.

Este trabalho limita-se a seleção de estudar as experiências dos dois contratos de gestão realizados e finalizados prematuramente pela Fundação Theatro Municipal de São Paulo, não abordando outras experiências em órgãos culturais como museus e centros de cultura. Dentre os cinco contratos de gestão pactuados pela FTMSP, três foram os contratos firmados após um processo de seleção por chamamento público para escolha da organização social responsável pela gestão do complexo. No entanto, os dois outros contratos foram acordos emergenciais.

Os contratos emergenciais de gestão possuem algumas diferenças em relação aos demais. Embora tenham a mesma finalidade, que é a gestão do Complexo TMSP, as organizações são selecionadas diretamente pela Secretaria de Cultura do Município de São Paulo, sem passar por uma avaliação adequada de propostas artísticas e orçamentárias. Além disso, esses contratos emergenciais têm duração máxima de seis meses e não podem ser renovados com a mesma organização social, o que inviabiliza a devida análise destes termos contratuais.

Desta forma, a experiência fica limitada aos três contratos citados inicialmente, porém, o último contrato, pactuado em 2021, encontra-se em terreno propenso a vieses de análise. Entre os anos de 2020 e 2022 o autor deste trabalho fora um dos responsáveis pelo acompanhamento do processo de desmobilização e encerramento do contrato de gestão firmado anteriormente, bem como participou da realização do chamamento público que culminou na escolha da organização social que viria a assumir o novo contrato de gestão.

Ainda, naquele mesmo período, o autor fora Conselheiro Fiscal da FTMSP, bem como supervisor da área técnica de monitoramento e acompanhamento do contrato de gestão. A experiência acima citada é fonte motivadora para o desejo de se obter maior conhecimento do objeto de estudo deste trabalho, porém, também é

responsável por inviabilizar que o autor, por sua relação com o referido contrato e com os controles internos inerentes a ele opte pela não avaliação dele, a fim de evitar que vieses de análise aflijam a pesquisa.

1.6 Estrutura do trabalho

Este trabalho está dividido em cinco capítulos. O primeiro capítulo trata-se da introdução, onde são apresentados o contexto em que a pesquisa está inserida, o problema de pesquisa, os objetivos gerais e específicos, a relevância da pesquisa e suas implicações teóricas e práticas, as limitações encontradas na realização deste trabalho, bem como a estrutura dele.

O segundo capítulo aborda a fundamentação teórica que embasa toda a pesquisa. Inicialmente trazendo a evolução da administração pública em um cenário internacional abordando a chegada do NPM – *New Public Management* ao cenário brasileiro junto do desenvolvimento de contratos de gestão, onde apresenta-se a fundamentação destes contratos e a adoção deles no país. A seguir, a temática de controles internos é abordada por meio da apresentação do modelo do *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, o COSO. E nesta linha de raciocínio é introduzido o levantamento das pesquisas que precedem o assunto de Contratos de Gestão em diversas áreas, demonstrando sua concentração na área da saúde.

O terceiro capítulo apresenta a metodologia que será utilizada por este trabalho, e tem por objetivo expor os procedimentos metodológicos a serem adotados no desenvolvimento deste projeto. A apresentação da metodologia de pesquisa está dividida em três tópicos, onde a classificação da pesquisa versa sobre a filosofia, o método e o ferramental explorados neste trabalho, em seguida tem-se a apresentação e justificativa da escolha da população e da amostra selecionadas, e, por fim, apresenta-se como fora realizado o levantamento documental e o tratamento de dados desta pesquisa.

O quarto capítulo apresenta a análise de conteúdo propriamente dita, abordando inicialmente o objeto de estudo, o Theatro Municipal, sua história, legado, formação administrativa até a criação da Fundação Theatro Municipal de São Paulo e seu histórico. Em seguida, apresenta as discussões pertinentes às análises dos documentos a luz da experiência do contrato de gestão realizado com o Instituto Brasileiro de Gestão Cultural, e posteriormente do Instituto Odeon.

E por fim, o quinto e último capítulo aborda as considerações finais deste trabalho, apoiadas nas análises realizadas, na literatura que precede este trabalho, apresentando um breve relato de todo o decorrer do trabalho culminando na apresentação das sugestões de pesquisas futuras que fruíram durante a execução deste trabalho.

2 Referencial Teórico

Nesta seção são abordados e aprofundados os principais conceitos, contextos e princípios que fundamentam à presente pesquisa, dentre eles se pode citar: A evolução da teoria da administração pública; O processo de contratualização na administração pública; Os contratos de gestão; Os principais assuntos correlatos aos controles internos e gestão de risco baseado no *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)* e por fim, a literatura que precede o assunto desta pesquisa, conforme segue.

2.1 Administração pública e contratos de gestão

A administração pública passou por um grande processo de transformação até a adoção do modelo teórico do gerencialismo, modelo este que prioriza a entrega de resultados a sociedade e não apenas o cumprimento dos procedimentos e produtos previstos por lei. Historicamente, o processo constitutivo europeu era baseado em princípios monárquicos e carregava a herança do feudalismo, resultando na adoção de um modelo patrimonialista de gestão pública, onde, o gestor público utilizava de seu poder para atender seus próprios interesses sendo o poder público entendido como uma amplificação de suas faculdades. Tal modelo se mostrou fraco e danoso à vontade pública (Salione, 2013).

Com o advento da democracia, da ampliação do processo de industrialização, do capitalismo e também de grandes eventos sociais como a primeira revolução industrial, o modelo administrativo patrimonialista, focado em atender aos interesses de uma pequena parcela populacional, perde forças e dá lugar ao modelo burocrático proposto por Max Weber. Tal modelo é construído em um cenário de descrença popular ao administrador público e dado a este retrato, ele foca em processos acostados a legitimação, com base em um sistema legal de controle, que ratifique as ações governamentais (Salione, 2013).

O modelo burocrático, pautado pelos princípios da impessoalidade e da fundamentação legal para ação pública, durante muitos anos se mostrou como uma ferramenta eficaz, porém, com o decorrer do tempo, compreendeu-se que o cenário em que tal modelo fora desenvolvido fazia com que as ações governamentais fossem focadas em ilidir ações corruptivas e não no verdadeiro fundamento da administração pública que, em suma, é de atender aos anseios e necessidades de toda a sociedade (Cavalcante, 2018; Salione, 2013).

Desta forma, as limitações apresentadas pelo sistema burocrático levaram ao desenvolvimento de um novo modelo, o gerencial. Em um aparato histórico onde se intensificava a globalização econômica, o crescimento populacional, diretamente relacionado a ampliação do Estado e o descasamento entre as necessidades públicas e as ações governamentais, o modelo gerencial é criado tendo como foco a entrega de forma eficiente e de excelência dos serviços públicos, que culminaram com a criação e desenvolvimento do NPM - *New Public Management* (Rkein & Andrew, 2012; Salione, 2013).

O *New Public Management*, criado em meados da década de 80, trata-se de uma série de novas técnicas de gestão pública, fortemente inspiradas e baseadas na administração privada, que tem por foco a eficiência e fluência dos processos administrativos no âmbito governamental. Tais técnicas foram adotadas internacionalmente, com a justificativa de que promoveriam melhorias significativas no desempenho governamental, impulsionando a prestação de serviços públicos e o fornecimento de produtos de alta qualidade para toda a sociedade (Rkein & Andrew, 2012).

O NPM, é uma teoria administrativa derivada, inicialmente, do artigo de Hood (1991), que traz consigo a ideia dos novos e revolucionários métodos de organização para a gestão pública. O foco da gestão na eficiência das organizações públicas decorreu de grandes tendências mundiais para o fim do século XX, como a desestatização, a privatização, a terceirização e a modernização dos estados, derivados de uma sociedade com uma maior participação política ativa (Oliveira, Leone, & Souza, 2020).

No referido período, com o advento da Constituição Federal de 1988, o cenário brasileiro abria oportunidades para que o governo pudesse realizar mais parcerias e acordos com o setor privado, sem fins lucrativos. No âmbito da adoção do estado mínimo, com o projeto de reforma do gerencial do estado, que trouxe à administração pública brasileira a ideia de gestão por objetivos, em 1995, durante o governo federal de Fernando Henrique Cardoso, que por meio do Ministério da Administração e Reforma do Estado, desenvolveram-se diretrizes de descentralização das atribuições administrativas públicas não estatais, dando assim, ao gestor público uma maior autonomia e responsabilidade com as atividades exclusivamente governamentais (Campos, 2018).

Com este enfoque, o governo, em todos seus níveis, poderia debruçar-se sobre suas atividades exclusivas, como o policiamento, regulamentação, seguridade social, entre outros, abrindo assim a oportunidade de publicização de demais serviços não exclusivos, como áreas relacionadas a saúde, educação, e cultura, enquanto as empresas estatais poderiam ser privatizadas, conforme explicitado na figura abaixo:



Figura 1. Setores do Estado, Formas de Propriedade e de Administração

Nota. Fonte: “A reforma do aparelho do Estado e a Constituição brasileira”, L. C. Bresser Pereira. Brasília: ENAP, 1995, p. 74 (Texto para discussão, 1). Recuperado de <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/384/1/1texto.pdf>.

A partir desta movimentação tem-se o início do processo de contratualização baseada em desempenho. A contratualização baseada em desempenho, pode ser definida como a transferência da gestão de uma propriedade ou de um equipamento público por meio de um acordo formal, no qual, o ente governamental se comprometa a realizar repasses de cunho financeiro periodicamente ao ente do terceiro setor, atual

responsável pela gestão, tendo em vista o alcance dos objetivos pré-determinados (Oliveira, 2016).

A nível nacional, a Lei Federal n. 9.637 de 1998, a nível estadual, a Lei Complementar n. 846 (1998), e a nível municipal, 14.132 (2006) junto do Decreto Municipal n. 52.858 (2011), dispõem aquilo que se entende e como se qualificam as organizações do setor privado sem finalidade lucrativa que poderiam realizar parcerias com o setor público, introduzindo assim, as organizações sociais ou terceiro setor, onde, nas palavras da legislação:

Art. 1º - O Poder Executivo poderá qualificar como organizações sociais pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujas atividades sejam dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde, atendidos aos requisitos previstos nesta Lei. (Lei Municipal n. 14.132, 2006).

A partir desta normativa, que permite o poder executivo em todos seus níveis a qualificar empresas do terceiro setor enquanto organizações sociais, abre-se a prerrogativa para a pactuação de contratos de gestão.

O Contrato de Gestão pode ser definido como um instrumento de compromisso, pactuado entre um ente público e o terceiro setor, com a finalidade de mitigar os controles burocráticos do estado, objetivando uma maior fluidez, agilidade e efetividade na prestação de serviços à população em geral (André, 1999).

Na visão de Oliveira (2016), o Contrato de Gestão pode ser entendido também como um instrumento celebrado entre um ente público e uma organização sem fins lucrativos, que busca por meio desta parceria, prover e desempenhar atividades de maneira a descentralizar as atribuições do setor público, sendo assim a principal ferramenta de controle da gestão por resultados e que permite a avaliação do desempenho obtido pela organização social que faz parte do acordo.

Já Hortale e Duprat (1999), enxergam os Contratos de Gestão por duas diferentes vias. Uma delas que se apropria da ideia de que o contrato tem por fundamentação um processo administrativo estratégico de descentralização econômica e de alcance da eficiência da política pública do setor, em uma visão microeconômica e, por outro lado, os mesmos autores evidenciam que os contratos de gestão podem ser uma maneira de sanar as insuficiências a nível local, onde o poder público não age com eficiência.

Ainda, sob a ótica legal, a Lei Complementar n. 846 (1998), do Estado de São Paulo, versa sobre os contratos de gestão da seguinte maneira: “Artigo 6º - Para os

efeitos desta lei complementar, entende-se por **contrato de gestão o instrumento firmado entre o Poder Público e a entidade qualificada como organização social, com vistas à formação de parceria entre as partes para fomento e execução de atividades** relativas às áreas a que se refere o “caput” do artigo 1º desta lei complementar.” (Lei Complementar n. 846, 1998, grifo do autor).

Os primeiros contratos de gestão, antes nomeados de “contratos de plano”, tiveram origem no direito francês no final da década de 60, (André, 1999). Ainda na França, em meados da década de 1970, surge a crise de financiamento do setor público, tendo como reflexo a criação das agências de regulamentação multissetoriais da área financeira, responsáveis pela tutela das empresas governamentais. Tal movimento, fez com que as empresas tivessem sua liberdade suprimida pelas políticas governamentais impostas, dando ênfase a um conflito de interesses entre as áreas governamentais. Este conflito sustentou a criação de uma política pública de reforma do estado francês, que assim como na reforma no aparelho do estado brasileiro, promoveu a minimização das ações governamentais nas empresas estatais, abrindo caminho para o terceiro setor e para os contratos de gestão (Silva, 1995).

Nesta toada, internacionalmente, começa um movimento de popularização dos Contratos de Gestão, inicialmente pelo continente europeu em países como a Espanha e posteriormente por países africanos e do sudeste asiático (Silva, 1995 & André, 1999). Fora nesta época em que o desenho das premissas de um contrato de gestão começou a tomar robustez. Silva (1995), aponta que o desenvolvimento de um contrato de gestão não segue nenhum molde preestabelecido, pelo contrário, em geral, os contratos variam dos mais simplórios contendo pouquíssimas cláusulas, a contratos de extrema complexidade, entretanto, é fundamental que um contrato de gestão siga os seguintes pontos:

Tabela 1
Elementos Inerentes aos Contratos de Gestão

Componente Obrigatório	Descritivo
Carta de Missão	<p>É o nome originado do francês, dado ao preâmbulo estratégico dos contratos de gestão. É um documento político, no qual o governo, como detentor de um mandato legítimo para seu programa de atendimento das necessidades da população, estabelece a missão institucional e a estratégia global que deverão nortear as ações do órgão. É um documento solene, assinado pelo chefe do Executivo, que estabelece a ligação entre o plano estratégico organizacional e o programa de governo, que o legitima politicamente. Todo o resto do texto do contrato de gestão refere-se ao cumprimento da carta de missão, da qual extrai a sua lógica ordenadora.</p>
Contrato	<p>É uma série de compromissos das partes, ligando metas e meios, estabelecendo sistemas de incentivos e sanções, e definindo periodicidade e as formas de sua revisão. Da parte do agente, os compromissos estão relacionados a objetivos e metas e à utilização de meios para atingi-las. No contrato deve estar especificado todo o encadeamento entre estes elementos, a saber: os objetivos, as metas a eles associadas, as ações necessárias para atingi-las e os recursos a serem utilizados na execução dessas ações. Do lado do governo, estabelecem-se os compromissos de tornar disponíveis os referidos meios.</p>
Sistema de Acompanhamento	<p>O governo como acionista das empresas públicas, em regime de contrato de gestão, deve fazer dois tipos de acompanhamento dessas empresas. O primeiro tipo de acompanhamento é mais corriqueiro, envolvendo a montagem de um “painel de bordo” no qual são acompanhados, com uma certa periodicidade, os dados críticos de cada contrato de gestão. O segundo tipo de acompanhamento, que deve ter uma periodicidade mais espaçada, é feito através de uma análise e avaliação da eficácia da política governamental em questão e de sua estratégia de implementação, levada adiante pelas empresas. Essa avaliação permitirá a correção de rumos e dará base à negociação do próximo contrato.</p>

Nota. Fonte: Adaptado de “Contratos de gestão nas empresas estatais: Estrutura, problemas e acompanhamento.”, C. E. de S. e Silva, 1995. *Revista de Administração Pública*, 29(4), 60-73. Recuperado de <https://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/8262>.

Desta forma, depreende-se que para que um contrato de gestão cumpra com seus objetivos, ele deverá inicialmente apresentar em sua carta de missão a estratégia geral do órgão que será submetido a gestão paraestatal, bem como elucidar o objetivo da parceria a fim de dar norte as ações do novo gestor do órgão. Entretanto, é no contrato que serão apresentados e descritos de maneira específica como funcionará a relação da parceria, como ela deverá ser financiada, como e quais fins deverão ser atingidos e como eles serão avaliados pela administração pública.

Fora com base neste conceito de contratualização que a descentralização da administração do Theatro Municipal de São Paulo foi estimulada. Visando a atuação em grande escala do Complexo TMSP, a Prefeitura do Município de São Paulo (PMSP), por meio da Lei n. 15.380 de 27 de maio de 2011 instituiu a Fundação Theatro Municipal de São Paulo no cerne da Administração Pública Indireta. A instituída Fundação teria a permissão de celebrar contratos de gestão na forma prevista na Lei das Organizações Sociais n. 14.132, de 24 de janeiro de 2006, onde a Prefeitura, por intermédio da FTMSP realizaria tais repasses periódicos a organização social responsável a fim de atingir seus objetivos.

Tendo posta a evolução da teoria da administração pública, seu processo de contratualização e os contratos de gestão, e ainda conforme posto por Silva (1995), partindo do entendimento que o governo configura-se como um acionista dos órgãos públicos cedidos aos contratos de gestão, é dever do governo acompanhar tanto o cumprimento deste contrato, como também as entregas do órgão contratualizado, ou seja, é fundamental que o governo desenvolva controles internos, sistemas de acompanhamento, para a boa execução e avaliação destes contratos.

2.2 Controles internos e COSO

A Constituição Federal Brasileira de 1988, Carta Magna do país, atribuiu grande relevância à temática de controles internos, dedicando um espaço específico a ela em seu artigo 74. Neste artigo, a Constituição estabelece a obrigatoriedade da instituição e manutenção de controles internos em todos os três poderes do Estado brasileiro, ou seja, no Executivo, no Legislativo e no Judiciário. A criação desses controles internos tem como finalidades fundamentais:

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

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

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

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

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

§ 2º Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União. (Constituição Federal do Brasil, 1988).

Tal legislação supracitada esclarece que, diferente da gestão privada, onde os controles internos, apesar de sua importância, não representam elemento de obrigatoriedade, na gestão pública, a adoção de controles internos é regulamentada e item de atendimento compulsório para todos os órgãos da administração, seja ele vinculado a administração direta ou indireta, medida esta que busca garantir uma administração governamental mais responsável, transparente e eficiente. (Voes & Inácio, 2016).

Porém, ainda anterior a promulgação da Constituição Federal de 1988, a lei federal de n. 4.320 de 1964, que compreende as normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, já havia introduzido em seu título VIII a temática de controles internos no ordenamento jurídico brasileiro, onde se institui que:

Art. 76. O Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o artigo 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

Art. 77. A verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subsequente.

Art. 78. Além da prestação ou tomada de contas anual, quando instituída em lei, ou por fim de gestão, poderá haver, a qualquer tempo, levantamento, prestação ou tomada de contas de todos os responsáveis por bens ou valores públicos.

Art. 79. Ao órgão incumbido da elaboração da proposta orçamentária ou a outro indicado na legislação, caberá o controle estabelecido no inciso III do artigo 75. Parágrafo único. Esse controle far-se-á, quando for o caso, em termos de unidades de medida, previamente estabelecidos para cada atividade.

Art. 80. Compete aos serviços de contabilidade ou órgãos equivalentes verificar a exata observância dos limites das cotas trimestrais atribuídas a cada unidade orçamentária, dentro do sistema que for instituído para esse fim.
(Lei n. 4.320, 1964).

Apesar da obrigatoriedade de instauração de controles internos estar regulamentada no ordenamento jurídico brasileiro desde 1964, e ainda ter sido corroborada e chancelada pela Constituição em 1988, a adoção destas práticas apenas fora potencializada por meio da adoção do *New Public Management*, movimento que originou a chamada reforma dos controles internos na administração pública (Voes & Inácio, 2016). A referida reforma tinha como princípio a adoção de uma série de novas técnicas de gestão pública, baseadas na administração privada, que tem por foco a eficiência e fluência dos processos, desta forma, a reforma do sistema de controles internos fez com que este sistema se tornasse um artefato de garantia a licitude das ações dos gestores públicos (Rkein & Andrew, 2012).

A estrutura de controles internos adotada pela referida reforma, impulsionada pelo NPM, se aproxima do modelo internacional apresentado pelo *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, o COSO (Voes & Inácio, 2016), ou seja, pode-se partir do modelo COSO, desenvolvido para a gestão privada, o entendimento de controles internos aplicado à administração pública. O COSO surgiu em 1992 a partir da publicação da obra *Internal Control – Integrated Framework*, obra esta que é internacionalmente reconhecida por apresentar uma estrutura que embasa a elaboração, aplicação, e acompanhamento da efetividade dos controles internos.

As ferramentas e a estrutura de controles internos apresentadas pelo COSO foram objeto de atualizações contínuas ao longo dos anos, impulsionadas pelas constantes mudanças nos ambientes organizacionais. Com o processo de globalização e revolução tecnológica, emerge a necessidade de adaptar as diretrizes de controles internos, a fim de acompanhar os desafios emergentes. Esses fatores, em conjunto culminaram no desenvolvimento da última versão da estrutura de controle interno publicada pelo comitê no ano de 2013. Essa versão aprimorada proporcionou às organizações um conjunto mais abrangente de orientações para enfrentar os desafios e riscos associados ao ambiente empresarial em constante mudança. (COSO, 2013).

O *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, define controles internos como: **“Controle interno é um processo conduzido pela estrutura de governança, administração e outros profissionais da entidade, e desenvolvido para proporcionar segurança razoável com respeito à realização dos objetivos relacionados a operações, divulgação e conformidade.”** (COSO, 2013, p. 6, grifo nosso) este trabalho adotará tal definição de controles internos.

Ainda, o modelo COSO, apresenta três objetivos de concentração das ações relacionadas à controles internos, operacional, divulgação e conformidade, onde respectivamente representam a efetividade das operações da empresa, da publicização de informações financeiras e não financeiras e do cumprimento da legislação vigente da qual à organização se submete.

Os órgãos responsáveis pela elaboração e financiamento do COSO foram a *American Accounting Association (AAA)* – Associação Americana de Contabilidade; O *American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)*, Instituto Americano de Certificação de Contadores Públicos; O *Financial Executives International (FEI)* – Executivos Financeiros Internacionais; O *Institute of Internal Auditors (IIA)*, - Instituto dos Auditores Internos, e o *Institute of Management Accountants (IMA)* – Instituto de Contadores Gerenciais, ou seja, apesar de sua aplicabilidade no setor público, a elaboração e destinação inicial do COSO parte de uma iniciativa de organizações do setor privado, para organizações do setor privado.

Inerente aos objetivos supracitados, existem cinco componentes correlacionados aos controles internos, são eles: Ambiente de Controle, Atividades de Controle, Avaliação de Riscos; Informação e Comunicação e Atividades de Monitoramento. A tabela abaixo define os referidos componentes que serão de extrema importância para a continuidade deste trabalho.

Tabela 2
Componentes dos Controles Internos

Componentes	Descrição
Ambiente de controle	<p>O ambiente de controle é um conjunto de normas, processos e estruturas que fornece a base para a condução do controle interno por toda a organização. A estrutura de governança e a alta administração estabelecem uma diretriz sobre a importância do controle interno, inclusive das normas de conduta esperadas. A administração reforça as expectativas nos vários níveis da organização. O ambiente de controle abrange a integridade e os valores éticos da organização; os parâmetros que permitem à estrutura de governança cumprir com suas responsabilidades de supervisionar a governança; a estrutura organizacional e a delegação de autoridade e responsabilidade; O processo de atrair, desenvolver e reter talentos competentes; e o rigor em torno de medidas, incentivos e recompensas por performance. O ambiente de controle resultante tem impacto pervasivo sobre todo o sistema de controle interno.</p>
Avaliação de riscos	<p>Toda entidade enfrenta vários riscos de origem tanto interna quanto externa. Define-se risco como a possibilidade de que um evento ocorra e afete adversamente a realização dos objetivos. A avaliação de riscos envolve um processo dinâmico e iterativo para identificar e avaliar os riscos à realização dos objetivos. Esses riscos de não atingir os objetivos em toda a entidade são considerados em relação às tolerâncias aos riscos estabelecidos. Dessa forma, a avaliação de riscos estabelece a base para determinar a maneira como os riscos serão gerenciados. Uma condição prévia à avaliação de riscos é o estabelecimento de objetivos, ligados aos diferentes níveis da entidade. A administração especifica os objetivos dentro das categorias: operacional, divulgação e conformidade, com clareza suficiente para identificar e analisar os riscos à realização desses objetivos. A administração também considera a adequação dos objetivos à entidade. A avaliação de riscos requer ainda que a administração considere o impacto de possíveis mudanças no ambiente externo e dentro de seu próprio modelo de negócio que podem tornar o controle interno ineficaz.</p>
Atividades de controle	<p>Atividades de controle são ações estabelecidas por meio de políticas e procedimentos que ajudam a garantir o cumprimento das diretrizes determinadas pela administração para mitigar os riscos à realização dos objetivos. As atividades de controle são desempenhadas em todos os níveis da entidade, em vários estágios dentro dos processos corporativos e no ambiente tecnológico. Podem ter natureza preventiva ou de detecção e abranger uma série de atividades manuais e automáticas, como autorizações e aprovações, verificações, reconciliações e revisões de desempenho do negócio. A segregação de funções é geralmente inserida na seleção e no desenvolvimento das atividades de controle. Nos casos em que a segregação de funções seja impraticável, a administração deverá selecionar e desenvolver atividades alternativas de controle.</p>

Continua

Conclusão

Componentes	Descrição
<p data-bbox="232 491 427 560">Informação e comunicação</p>	<p data-bbox="510 376 1995 675">A informação é necessária para que a entidade cumpra responsabilidades de controle interno, a fim de apoiar a realização de seus objetivos. A administração obtém ou gera e utiliza informações importantes e de qualidade, originadas tanto de fontes internas quanto externas, a fim de apoiar o funcionamento de outros componentes do controle interno. A comunicação é o processo contínuo e iterativo de proporcionar, compartilhar e obter as informações necessárias. A comunicação interna é o meio pelo qual as informações são transmitidas para a organização, fluindo em todas as direções da entidade. Ela permite que os funcionários recebam uma mensagem clara da alta administração de que as responsabilidades pelo controle devem ser levadas a sério. A comunicação externa apresenta duas vertentes: permite o recebimento pela organização de informações externas significativas, e proporciona informações às partes externas em resposta a requisitos e expectativas.</p>
<p data-bbox="226 810 434 879">Atividades de monitoramento</p>	<p data-bbox="510 695 1995 994">Uma organização utiliza avaliações contínuas, independentes, ou uma combinação das duas, para se certificar da presença e do funcionamento de cada um dos cinco componentes de controle interno, inclusive a eficácia dos controles nos princípios relativos a cada componente. As avaliações contínuas, inseridas nos processos corporativos nos diferentes níveis da entidade, proporcionam informações oportunas. As avaliações independentes, conduzidas periodicamente, terão escopos e frequências diferentes, dependendo da avaliação de riscos, da eficácia das avaliações contínuas e de outras considerações da administração. Os resultados são avaliados em relação a critérios estabelecidos pelas autoridades normativas, órgãos normatizadores reconhecidos ou pela administração e a estrutura de governança, sendo que as deficiências são comunicadas à estrutura de governança e administração, conforme aplicável.</p>

Nota. Fonte: Adaptado de “Framework for Internal Control - Integrated Framework”, Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission - COSO. 2013. Recuperado de chromeextension://efaidnbnmnnibpcajpcglclefindmkaj/https://auditoria.mpu.mp.br/pgmq/COSOIIICIF_2013_Sumario_Executivo.pdf.

A escolha pela apresentação da definição dos componentes de controles internos desta maneira se dá pela adoção da metodologia de análise de conteúdo por meio da técnica de análise categorial, onde os referidos componentes farão jus aos grupos classificatórios desta pesquisa, desta forma, torna-se imprescindível a apresentação da definição dos componentes de maneira fidedigna aquilo apresentado pelo *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*. Tal item será aprofundado e justificado no Capítulo 3: Metodologia, deste Trabalho.

Para compreender o modelo COSO em sua totalidade, deve-se assimilar que há uma relação direta entre os objetivos propostos pelo modelo, que de forma resumida podem ser entendidos como os objetivos a serem alcançados pela entidade, e seus componentes que ditam aquilo que é necessário para atingir seus objetivos (COSO, 2013). Usualmente, a forma de representação desta relação se dá pela imagem de um cubo, onde pode-se observar que os três níveis de objetivos (operacional, divulgação e conformidade) encontram-se na face superior do cubo, os componentes (ambiente de controle, avaliação de riscos, atividades de controle, informações e comunicação e atividades de monitoramento) encontram-se na face frontal do cubo e, por fim, a estrutura organizacional da entidade encontra-se na face lateral do cubo. A figura abaixo ilustra o modelo COSO:

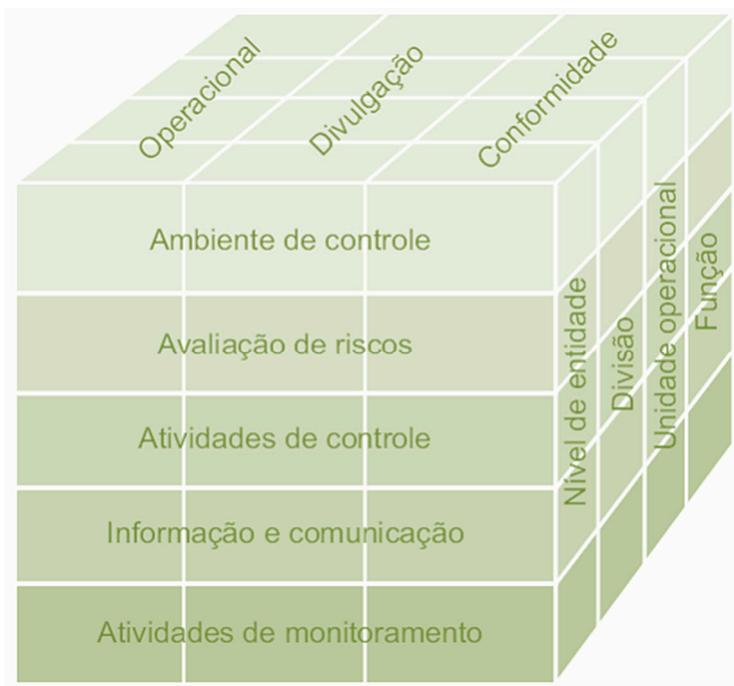


Figura 2. Modelo Correlação dos Componentes do COSO

Nota. Fonte: Adaptado de “Framework for Internal Control - Integrated Framework”, Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission - COSO. 2013. Recuperado de chromeextension://efaidnbmninnibpcjajpcglclefindmkaj/https://auditoria.mpu.mp.br/pgmq/COSOIIICIF_2013_Sumario_Executivo.pdf.

Portanto, ao entender o modelo COSO e sua relevância para a iniciativa pública, podemos concluir que esse modelo atua como referência para avaliar os controles internos, que também se aplicam aos contratos de gestão. Ele desempenha um papel fundamental no sistema de acompanhamento desses contratos, alinhado com as ideias apresentadas por Silva (1995). E, ainda, o COSO terá um papel fundamental neste trabalho de pesquisa, como classificador da análise de conteúdo, o qual será discutido no Capítulo 3: Metodologia.

Tendo sido apresentado o modelo de controles internos aplicável ao setor público que afeta diretamente os contratos de gestão, é relevante agora examinar como a literatura aborda a temática dos contratos de gestão.

2.3 Literatura Precedente

Este título tem o propósito de sintetizar a pesquisa realizada no âmbito da área de interesse deste projeto, que é a descentralização da administração pública e a execução, avaliação e desenvolvimento de Contratos de Gestão, para isso serão abordados os artigos que envolvem a pactuação destes termos em diversas áreas. O objetivo é reunir os principais achados relacionados a essa temática.

2.3.1 *Contratos de Gestão: adoção do modelo*

A seguir, é apresentado a tabela com os principais artigos que abordam o assunto dos contratos de gestão, com foco em aspectos históricos e no processo de adoção desse modelo tanto no Brasil como internacionalmente.

Tabela 3
Levantamento de Artigos que Abordam a Temática de Contratos de Gestão

Autores	Ano	Objetivo	Principais Resultados e Contribuições
Silva	1995	Relacionar os principais pontos de atenção pertinentes aos contratos de gestão no que tange a adaptação e implementação desta metodologia.	O autor apresenta, com base na experiência francesa, os principais elementos que devem fundamentar a constituição de um contrato de gestão para que ele seja bem-sucedido.
Ramos	1997	Desenvolver a discussão relacionada ao movimento da contratualização e dos contratos de gestão.	O artigo recomenda a adoção das medidas propostas pela teoria do agente-principal para enfrentar os desafios relacionados à adequação da estrutura de incentivos e ao acompanhamento dos contratos de gestão. Adicionalmente, o autor destaca a importância em considerar à negociação dos instrumentos contratuais e à gestão do conhecimento e dos sistemas de aprendizado no setor público, com foco na capacitação do núcleo estratégico, tendo em vista uma melhora na eficiência e na eficácia da administração pública, fortalecendo suas capacidades e promovendo uma gestão mais transparente e responsável.
I. S. C. Lima	1998	Apresentar o contrato de gestão enquanto uma opção de eficácia de gestão empresarial.	O autor, contribui com diversos apontamentos relacionados a adoção dos contratos de gestão no cenário brasileiro, além de apontar que apesar da existência do sistema de controle interno e de outras estruturas de controle, há um excesso de controles sobre os órgãos, entidades e empresas do setor público, ao mesmo tempo em que o governo tem pouco controle sobre eles.
André	1999	Analisar o modelo de contrato de gestão, apresentado pela reforma do aparelho do estado e sua implementação pelo governo brasileiro.	Apresenta uma série de fatores decisivos que são fundamentais para a adoção dos contratos de gestão no sistema administrativo público brasileiro, que perpassam desde o compromisso com o modelo, políticas de financiamento, qualificação dos executores dos contratos, revisão normativa para o processo de desburocratização entre outras contribuições.

Continua

Conclusão

Autores	Ano	Objetivo	Principais Resultados e Contribuições
Saravia	2005	Ampliar a discussão sobre contratos de gestão, introduzindo as primeiras experiências brasileiras.	O artigo apresenta um panorama dos contratos de gestão no Brasil para o período, perpassando a realidade destes contratos segregados em cinco diferentes grupos que abrangem: Empresas estatais; Agências executivas; Organizações Sociais; Agências Reguladoras, e as OSCIP.
Yang, Hsieh & Li	2009	Correlacionar, a partir da visão de gestores de Taiwan, o desempenho da contratualização no país.	O artigo, apesar de apresentar diversas limitações pela adoção de uma metodologia de pesquisa quantitativa para uma série de dados enviesada, sugere que existem diversos benefícios no processo de contratualização.
Rkein & Andrew	2012	O estudo tem por objetivo analisar o funcionamento da orientação comercial, com foco na contratualização, em um ambiente caracterizado por limitada competição entre os setores público e privado e alto nível de responsabilidade social do governo.	O estudo demonstra que o sistema de gestão de desempenho baseado no mercado não alcançou seus objetivos planejados devido à sua implementação em um contexto socioeconômico que não é favorável às práticas de gestão de mercado. Os resultados mostram que a prestação de serviços ao público continuou a ser impulsionada por imperativos sociais, em vez de econômicos.
Moura, Nobre & Nogueira	2018	O objetivo deste estudo é examinar o modelo adotado pelo Governo do Estado do Rio Grande do Norte, fornecendo detalhes sobre a experiência de implantação de Escritórios de Projetos e a celebração de Contratos de Gestão para estabelecer metas pactuadas.	O estudo destaca os elementos essenciais a serem considerados na implementação de uma rotina de monitoramento estratégico e no funcionamento dos Escritórios de Projetos. Eles servem como um valioso banco de lições aprendidas para os órgãos governamentais que buscam aprimorar suas entregas e proporcionar maior valor público.
Oliveira, Leone & Lieda	2020	O objetivo é identificar variáveis associadas a uma gestão de contratos eficiente, que possam levar uma empresa pública a reduzir custos e a aprimorar a qualidade dos serviços prestados pelas empresas contratadas.	A gestão de contratos na Administração Pública pode resultar em redução de custos tanto na fase de contratação quanto na execução do contrato com a empresa contratada. Além disso, a melhoria da qualidade dos serviços prestados pode ser alcançada por meio da implementação das três novas variáveis identificadas.

Os artigos primordiais que tratam da temática de contrato de gestão, na literatura brasileira, surgiram em meados da década de 1990, onde destacam-se os estudos de André (1999), I. S. C. Lima (1998), Ramos (1997) e Silva (1995). O primeiro destes, Silva (1995), se utiliza do histórico internacional para adaptar e apresentar os principais elementos que devem compor um contrato de gestão, apresentando e esmiuçando os termos de carta de missão, contrato de gestão e sistema de acompanhamento. Mesmo sem abordar de forma *ipisis litteris* a temática de controles internos, Silva (1995), ao definir e apresentar a necessidade de que a administração pública precisaria de um sistema de controle deste contrato, introduz a relevância e necessidade dos controles internos para uma gestão eficaz destes termos contratuais pactuados.

Ainda na década de 90, Ramos (1997) adota uma abordagem aproximada de Silva (1995), ao avaliar as experiências internacionais para poder discutir o movimento de contratualização recém-chegado ao Brasil. O artigo relaciona a necessidade da adoção da teoria da agência durante o período de adequação deste modelo contratual, com ênfase no acompanhamento e instrumentalização das métricas de avaliação e controle dos contratos de gestão. Já I. S. C. Lima (1998), traz a temática de contratos de gestão por uma ótica econômico-financeira, embasada na aplicação deste modelo em empresas estatais onde o Governo é o acionista majoritário da companhia e os contratos serviriam como uma nova opção de relacionamento entre o Governo e os demais acionistas.

De forma distinta, I. S. C. Lima (1998), se utiliza de uma proposta de aplicação de modelo de gestão econômica (GECON), partindo da premissa de que os Contratos de Gestão são o único instrumento que tem a capacidade de dar confiabilidade aos demais acionistas de que a empresa estatal será produtiva. Tal ideia apresentada pelo autor não é corroborada pela literatura, pois futuramente, com o amadurecimento do modelo, muitos foram os problemas encontrados no pacto destes Contratos que interviam de maneira significativamente negativa no desempenho dos aparelhos estatais vinculados a este tipo de gestão, como poderemos ver mais à frente neste capítulo.

Um dos artigos primordiais dentro desta temática é o artigo de André (1999). Por meio da apresentação do Projeto de Reforma do Gerencial do Estado, o artigo analisa o modelo de contratos de gestão inserido em tal projeto e as tratativas governamentais para que tal modelo fosse implementá-lo e, ainda, o trabalho discute

de que forma os contratos de gestão podem atender as demandas sociais latentes, bem como os riscos inerentes a sua natureza jurídica e sua fluidez no âmbito da administração pública. Tal artigo é referenciado em diversos trabalhos ligados à área por trazer em seu bojo um arcabouço fundamental para o entendimento da dinâmica da gestão paraestatal e por ser um dos primeiros trabalhos a tratar do assunto.

Na primeira década dos anos 2000, o artigo de Saravia (2005), intitulado de “Contratos de gestão como forma inovadora de controle das organizações estatais”, complementa a linha dos estudos que objetivam contemplar o histórico da administração pública para que houvesse a adoção dos contratos de gestão, bem como inicia a discussão sobre como este modelo é visto e aplicado internacionalmente, trazendo sua origem francesa, suas demais experiências dentro do continente europeu e aborda brevemente o contexto africano, latino-americano e em alguns países em específico como a Índia, não se excluindo de apresentar o cenário brasileiro do momento.

Ainda naquele período, a literatura internacional, mais avançada no tema, começava a estudar os efeitos da contratualização. Foi este o tema do artigo de Yang, Hseih e Li (2009), assim como fora apresentado anteriormente, os autores aqui ressaltam que com o passar do tempo, uma das preocupações com esta forma de gestão é a questão da incerteza quanto do poder de garantia governamental quanto do desempenho da parceria realizada por meio destes contratos. Até o momento, não havia grandes estudos que avaliavam de maneira empírica a efetividade governamental em contratar, quando em comparação com seu desempenho, ou seja, a capacidade do governo em realizar o certame para o processo de contratação, a formação do instrumento contratual que desenha o modelo de gestão bem como a estipulação de suas metas e formas de avaliação baseadas nos princípios da administração pública (Yang, Hseih, & Li, 2009). Os resultados, da pesquisa realizada em Taiwan foram um tanto quanto inconclusivos, uma vez que os achados sugeriram que as relações entre a capacidade governamental de contratar e o desempenho das empresas nem sempre apresentam correlações lineares.

Ainda inserido no núcleo internacional, o artigo de Rkein e Andrew (2012), traz achados interessantes quanto da aplicabilidade de modelos de gestão baseadas em desempenho. Através de uma metodologia qualitativa, por meio de entrevistas com funcionários públicos, os autores buscaram entender o funcionamento do sistema de gestão de desempenho em um mercado de concorrência limitada (Rkein & Andrew,

2012). Os achados corroboraram com a ideia de que o sistema de gestão baseado no desempenho quando aplicado ao mercado, não conseguiu cumprir com seus objetivos dado ao contexto desfavorável, já quando observado tal aplicação na administração pública, as necessidades sociais impulsionaram a realização da prestação de serviço.

Quanto da literatura mais atual sobre o tema, pode-se destacar os trabalhos apresentados por Moura, Nobre e Nogueira (2018) e Oliveira, Leone e Lieda (2020). Tendo o Brasil experienciado duas décadas de proficiência em contratos de gestão, os autores aqui objetivam compreender as variáveis que são correlacionadas a uma gestão destes contratos de forma eficiente, onde haveria melhoras relacionadas a economia financeira e qualidade na prestação de serviços (Oliveira, Leone, & Souza, 2020). Com uma abordagem metodológica quantitativa-descritiva, com dados obtidos por meio de entrevistas com os gestores responsáveis pelos contratos de empresas públicas, autores apresentaram uma série de apontamentos a serem observados, na visão dos gestores, no acompanhamento destes contratos.

Em suma, os autores constataram que com o devido acompanhamento dos contratos de gestão, o poder público tem uma grande ferramenta a sua disposição que pode conduzir à redução de custos e a melhoria da qualidade do serviço (Oliveira, Leone & Souza, 2020). Tais achados corroboram com os princípios da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade, princípios estes norteadores da criação, manutenção e avaliação das políticas públicas e da Administração Pública como um todo.

Tendo posto este cenário, compreende-se a existência de literatura prévia no que diz respeito ao histórico de contratos de gestão, sua aplicabilidade no cenário nacional e internacional, bem como a movimentação da administração pública para a adoção deste novo modelo, em vista a Reforma do Gerencial do Estado. As próximas sessões se debruçarão nos artigos que tangenciam a temática de contratos de gestão em seus diferentes nichos, de forma específica da saúde, que possui o maior contingente de pesquisas, da educação e também da cultura.

2.3.2 Contratos de Gestão: pesquisas aplicadas a área da saúde

Considerando o fato da criação do Sistema Único de Saúde (SUS) a partir da promulgação da Constituição Federal de 1988, que obrigou o governo a disponibilizar para todo cidadão o acesso integral, universal e gratuito aos serviços de saúde e, ainda, tendo em vista a Reforma do Gerencial do Estado que justamente visava

desafogar o serviço público para que houvesse um aumento de economia e qualidade na prestação de serviços, tais movimentações foram responsáveis pela popularização do processo de contratualização com base em resultados dentro da área da saúde.

Ou seja, com o latente aumento populacional que está diretamente correlacionado ao aumento da procura por atendimento médico e com a permissibilidade do poder público de descentralizar o atendimento de serviços não exclusivos, a solução que se apresenta para os diversos problemas enfrentados pela morosidade do processo público fora recorrer aos contratos de gestão. Tal popularização é refletida também na literatura, onde se concentram o maior quantitativo de pesquisas referentes aos contratos de gestão aqueles relacionados a área da saúde.

As discussões apresentadas neste tópico compreendem o arcabouço das pesquisas relativas aos contratos de gestão específicos na área da saúde. Os achados, por mais que estejam nichados ao setor, são de extrema relevância para compreender a aplicabilidade deste modelo gerencial na administração pública, bem como para a análise dos resultados desta pesquisa.

Os artigos de Barbosa (1996), Hortale & Duprai (1999) e S. M. L. Lima (1996), contribuem de maneira significativa a discussão da descentralização da prestação de serviços ligados à área da saúde pública no Brasil. Inicialmente, Barbosa (1996) apresenta um levantamento da dimensão da crise do setor da saúde pública no decorrer dos anos, crise esta que foi um dos grandes fatores que promoveram a descentralização da administração pública destes serviços, seguido pela abordagem da complexidade administrativa de organizações do setor, que tem por objetivo levantar a discussão sobre o direcionamento da máquina pública aos seus objetivos e áreas de conhecimento e atuação. O autor apresenta o levantamento dos contratos de gestão conhecidos até então e amplia a discussão sobre o papel governamental não apenas na pactuação dos contratos, mas também da manutenção com recursos e intervenções necessárias a área.

Já S. M. L. Lima (1996), em modelo similar ao apresentado por Barbosa (1996), apresenta considerações quanto dos contratos de gestão e a adaptação dos diferentes modelos gerenciais para as organizações hospitalares. Por meio de diferentes perspectivas, sejam elas racionais, naturais e políticas aplicadas a gestão hospitalar pública e os regimentos previstos nos contratos de gestão, a autora ressalta a alta dimensão de racionalidade por trás dos contratos de gestão, onde afirma que

por meio de suas prestações de contas e governabilidade, reafirma a importância da prestação dos serviços a sociedade, como não apenas um elemento isolado, mas sim um elemento reestruturante de impacto social.

E observando como o cenário internacional pode contribuir para a discussão da temática no Brasil, Hortale e Duprai (1999), apresentam o funcionamento do sistema de saúde na França, a fim de desenvolver e fomentar questões que poderão vir a ser impactantes no Brasil. Apesar das diferenças de questões culturais e ideológicas da construção europeia quanto do sistema de atendimento público a saúde, os autores identificaram semelhanças nas variáveis relacionadas a avaliação da prestação do serviço e reitera que estudos relacionados a área mostram que os modelos tradicionais de regulação do sistema não alcançaram com seus objetivos.

Na primeira década dos anos 2000, o artigo de Sano e Abrucio (2008), buscou realizar um aparato das avaliações realizadas dos contratos de gestão no país. Os achados reforçam dois pontos primordiais: o pioneirismo paulistano na aplicação do modelo, se destacando na área da saúde e a necessidade de maior *accountability* para com estes contratos, dado seus efeitos de responsabilização e aperfeiçoamento das políticas públicas que envolvem tal modelo de gestão.

Ao compasso cronológico, Moreira e Costa (2010), realizam um estudo de caso a partir de entrevistas e de análises documentais a fim de julgar o modelo de avaliação do contrato de gestão pactuado para a gestão da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA). Embasados em três diferentes grupos de análise, sendo eles a formalização do contrato de gestão, a instrumentalização da avaliação e o avaliador responsável pelo desempenho das metas pactuadas contratualmente, os autores chegaram a importantes conclusões quanto da participação dos órgãos colegiados e o descumprimento de suas responsabilidades na avaliação do desempenho do contrato, o que enfraquece o método de gestão e leva a um modelo de gestão similar ao burocrático, além de ressaltar que o contrato de gestão, nestes moldes, falha em prestar contas à sociedade.

Por fim, ressalta-se o trabalho de dissertação apresentado por Oliveira (2016), que teve por objetivo analisar o desempenho econômico das Organizações Sociais de Saúde (OSS) gestoras de hospitais estaduais públicos, em específico do estado de São Paulo. Os achados da autora foram de suma importância quanto da sustentação do modelo pois ela ressalta a fragilidade financeira das organizações gestoras, onde a maioria daquelas apresenta alto índice de endividamento e alta

dependência de capital de terceiros. Oliveira (2016) ainda apresenta uma análise da eficiência da prestação de serviços relativos com seus indicadores financeiros, porém, o trabalho concluiu que existe fraca correlação nesta comparação.

2.3.3 Contratos de Gestão: Educação, Cultura e outras áreas

A seguir, é apresentada a tabela com os principais artigos que abordam o assunto dos contratos de gestão, com foco nas áreas da educação, cultura entre outras. Pode-se perceber, que a quantidade de artigos apresentados reafirma a concentração dos estudos em outra área que não a área foco deste estudo.

Tabela 4

Levantamento de Artigos Relacionados as Áreas da Educação, Cultura e Demais

Autores	Ano	Objetivo	Principais Resultados e Contribuições
Campos	2018	O trabalho consiste em descrever e analisar a experiência de administração das cinco principais Organizações Sociais (OS) vinculadas à Secretaria da Cultura do Estado de São Paulo.	O autor contribuiu com a ideia de que a definição das metas em contratos de gestão leva a uma mudança na dinâmica administrativa das Organizações Sociais estudadas, onde ocorre uma inversão em relação à administração típica do setor público. Enquanto no setor público o foco é dado ao processo administrativo como prioridade, nos casos analisados, a ênfase é colocada nos resultados. Nesse contexto, a noção de <i>accountability</i> se torna o elemento norteador do processo administrativo, visto que todas as atividades realizadas são direcionadas para alcançar os resultados estabelecidos nos contratos de gestão.
Nazareth	2020	O artigo objetiva analisar a proposta de adoção do modelo de educação inspirado nas escolas <i>charter</i> .	O artigo evidenciou possíveis problemas nesta adoção, uma vez que a maneira que organizações sociais gerenciam as escolas podem gerar riscos ao princípio da gestão democrática da escola pública, criando um ambiente nocivo para o currículo do ensino básico, ferindo a autonomia e desvalorizando o trabalho docente
Castro	2020	O estudo teve por objetivo analisar a transparência de convênios firmados entre uma Instituição Federal de Ensino Superior (IFES) no Estado do Amazonas e sua Fundação de Apoio.	Depreendeu-se que a divulgação dos convênios entre a Fundação de Apoio e a Instituição Federal de Ensino Superior (IFES) é considerada inadequada e pouco oportuna, não alcançando o nível de transparência necessário e desejado pelas partes interessadas nessas informações.

Os artigos que abordam a relação entre os contratos de gestão e outras áreas como a área da educação, da cultura, e a área esportiva se mostram não tão representativos, quantitativamente, quanto da área da saúde. Dentre os achados no levantamento bibliográfico para a realização dessa pesquisa, pode-se ressaltar, na área educacional os artigos de Castro (2020) e Nazareth (2020), e já na área cultural, podemos observar o artigo de Campos (2018). É válido neste ponto ressaltar que a contemporaneidade destes artigos quando comparados aos relativos as outras áreas demonstram a ascendente necessidade de se estudar a aplicabilidade dos contratos de gestão em outras áreas que não da saúde, reforçando assim a necessidade científica deste projeto.

O artigo de Nazareth (2020) realiza uma avaliação do programa de contratos de gestão, que fora inspirado no modelo de administração privada estadunidense com recursos públicos conhecido como modelo *charter*, aplicados a escolas de educação básica no estado de Goiás, iniciado entre os anos de 2015 e 2016. Orientado a questão educacional, o autor objetiva associar os índices de avaliação internos de desempenho estudantis com a responsabilização das instituições de ensino por tal evolução. Com grande crítica ao modelo de avaliação, o artigo apresenta grandes preocupações com a forma em que as metas pactuadas nos contratos de gestão são tratadas. A maneira em que organizações sociais gerenciam as escolas podem gerar riscos ao princípio da gestão democrática da escola pública, criando um ambiente de riscos para o currículo do ensino básico, ferindo a autonomia e desvalorizando o trabalho docente (Nazareth, 2020).

Ainda na linha educacional, o artigo de Castro (2020), ressalta a forma rasa como é tratada a questão da *accountability* pela literatura precedente, ao abordar a temática de contratos de gestão. E com base neste ponto, a autora objetiva analisar a transparência informacional entre instituições de ensino e organizações sociais que prestam serviços de apoio. Os achados corroboram com a falta de tempestividade na prestação de contas por parte das organizações sociais além da apresentação de informações de forma insuficiente, além de apontar diversos óbices quanto da facilidade e acessibilidade dos conteúdos e da comparabilidade dos valores, ou seja, os dados apresentados não corresponderiam aos valores efetivamente repassados a essas organizações, reforçando os problemas relacionados a *accountability* no setor.

Por fim, ao tratar da correlação entre contratos de gestão e a área cultural, resta um número ínfimo de projetos a serem observados, o que mais uma vez reforça a necessidade de estudos nesta área. A dissertação de Campos (2018), correlaciona a realização de políticas públicas ligadas a área da cultura no estado de São Paulo, realizadas por meio de contratos de gestão, especificamente dos museus cedidos pela gestão estadual. Apesar da reduzida bibliografia, o autor ressalta que a Fundação OSESP qualificada como Organização Social de Cultura partilha de contrato de gestão desde novembro de 2005, ou seja, mais de quinze anos de contratos não observados cientificamente. O estudo de caso, apesar de inédito, apresenta de forma rasa a avaliação da execução do objeto que se propõe e apenas apresenta um aparato da situação das organizações gestoras.

3 Metodologia

O tópico a seguir tem por objetivo expor os procedimentos metodológicos adotados no desenvolvimento deste trabalho. Assim, serão adotados os seguintes tópicos para a apresentação da metodologia de pesquisa: 1. Classificação da Pesquisa; 2. População e Amostra; 3. Levantamento Documental e Tratamento de Dados.

3.1 Classificação da pesquisa

Para Martins e Theóphilo (2016), o papel da pesquisa científica é permitir que a realidade seja captada e nesta mesma linha de raciocínio, a metodologia científica se trata da forma como o objetivo da pesquisa pode ser alcançado. Tendo isto posto, é válido neste momento recordar que o objetivo primordial desta pesquisa é de identificar quais os elementos de fragilidade dos Contratos de Gestão estabelecidos pela Fundação Theatro Municipal de São Paulo, considerando a abordagem do modelo de controles internos proposta pelo *Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission - COSO* (2013).

Em vista do objetivo apresentado, é necessário que o método adotado para atingir a finalidade deste trabalho respeite e enfatize a subjetividade individual e coletiva dos dados coletados, pois, a identificação destes elementos de fragilidade dos Contratos de Gestão estabelecidos pela Fundação Theatro Municipal de São Paulo é intrínseca ao acompanhamento destes pactos, necessitando assim, de uma metodologia que possibilite a análise da singularidade do objeto em tela (Câmara, 2013).

Quando se opta pela adoção de um ferramental metodológico quantitativo, os resultados obtidos possuem grande riqueza na generalização das informações, desta forma, capta-se aquilo que é aparente, porém, se deixa de captar aquilo que é específico, inerente a uma análise aprofundada do objeto (Câmara, 2013; Martins & Theóphilo, 2016). Portanto, apesar da metodologia quantitativa apresentar grande valor para a pesquisa científica, por este trabalho se propor a compreender a fundo um fenômeno, os elementos de fragilidade dos contratos de gestão, por meio da análise da perspectiva do real, opta-se pela adoção de uma metodologia com abordagem qualitativa.

Câmara (2013) ressalta que, a escolha por uma metodologia qualitativa em nenhum momento se contrapõe aquilo que é posto pela metodologia quantitativa, pelo

contrário, uma metodologia complementa a outra, onde, a metodologia qualitativa surge para poder guarnecer e não se limitar a dados numéricos, fornecendo assim uma maior familiarização com a personalidade e a singularidade do objeto em estudo. Ainda, na obra publicada por Bauer e Gaskell (2002), o autor argumenta que a opção pela pesquisa qualitativa é uma boa escolha para aqueles que buscam compreender de maneira detalhada a relação lógica posta pela mecânica das relações estudadas, onde neste estudo a mecânica está vinculada a relação entre controles internos e contratos de gestão.

Assim, compreendendo que a abordagem qualitativa se aplica melhor para a avaliação da proposição deste estudo, urge a necessidade de considerar-se uma das metodologias de pesquisa qualitativa e no horizonte das metodologias disponíveis, pode se observar a existência da análise de conteúdo. Tal metodologia, apesar de ser muito antiga e utilizada a muito tempo pela sociedade, apenas foi apresentada de forma organizada e estruturada na obra de Laurence Bardin, inicialmente em 1977. Bardin, define a análise de conteúdo como:

Definitivamente, o terreno, o funcionamento e o objetivo da análise de conteúdo podem resumir-se da seguinte maneira: atualmente, e de modo geral, designa-se sob o termo análise de conteúdo: Um conjunto de técnicas de análise das comunicações visando obter por procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens indicadores (quantitativos ou não) que permitam a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção (variáveis inferidas) dessas mensagens. Pertencem, pois, ao domínio da análise de conteúdo todas as iniciativas que, a partir de um conjunto de técnicas parciais, mas complementares, consistam na explicitação e sistematização do conteúdo das mensagens e da expressão deste conteúdo [...].” (Bardin, 2011).

Ou seja, Bardin (2011), explica que a análise de conteúdo se trata de uma metodologia da pesquisa científica que busca por meio da análise de comunicações, a obtenção de informações que possibilitem a realização de inferências sobre a situação em que tais comunicações estão inseridas. Desta forma, a análise de conteúdo, para fins de obtenção dos resultados esperados neste trabalho, tem o papel de cumprir com o ferramental necessário para que seja realizada a análise das comunicações que permeiam as experiências de contratos de gestão da Fundação Theatro Municipal de São Paulo, a fim de ao analisar tais comunicações, inferir quais foram os elementos de fragilidade dos contratos de gestão encontrados que interferiram na gestão eficiente destes contratos.

O trabalho de Cardoso, Oliveira e Gheli (2021, p. 99) avalia positivamente o uso da análise de conteúdo enquanto ferramental de pesquisa de característica qualitativa inserido no campo das ciências sociais, como a contabilidade, onde os autores por meio de um levantamento bibliográfico profundo apresentam que: “. . . a Análise de Conteúdo pode ser uma excelente opção quando o objetivo for analisar os dados provenientes das comunicações, buscando compreender os significados e os sentidos das mensagens, que vão além de uma leitura comum.”, ou seja, os autores corroboram com Bardin (2011), ao reforçar o papel da análise de conteúdo como uma metodologia que se propõe a compreender a fundo um fenômeno, não enxergando apenas aquilo que é aparente.

Ainda, os artigos de Mendes e Miskulin (2017) e de Sousa e Santos (2020) corroboram com a ideia de que, dado ao dinamismo dos fatores sociais, a utilização da análise de conteúdo proposta por Bardin (2011), se mostra muito fértil, devido a sua característica ímpar de reconhecer e compreender de maneira aprofundada tais fenômenos. Sousa e Santos (2020) esmiúçam as diversas fases fundamentais para a realização de uma análise de conteúdo, bem como sua validação e aplicação desta metodologia. Neste ponto, é válido ressaltar que a análise de conteúdo não possui uma “receita de bolo” para sua realização, porém existem modelos que podem servir de base para sua realização, mas, devido a sua característica de análise aprofundada do objeto, cada análise de conteúdo apresenta diferentes fases, peculiares e únicas a cada objetivo proposto.

Uma vez justificada a escolha de uma abordagem qualitativa e da metodologia de análise de conteúdo, é importante compreender e destrinchar os passos que seguirão esta análise. A figura a seguir, apresenta uma relação sistemática dos passos a serem seguidos na análise de conteúdo:

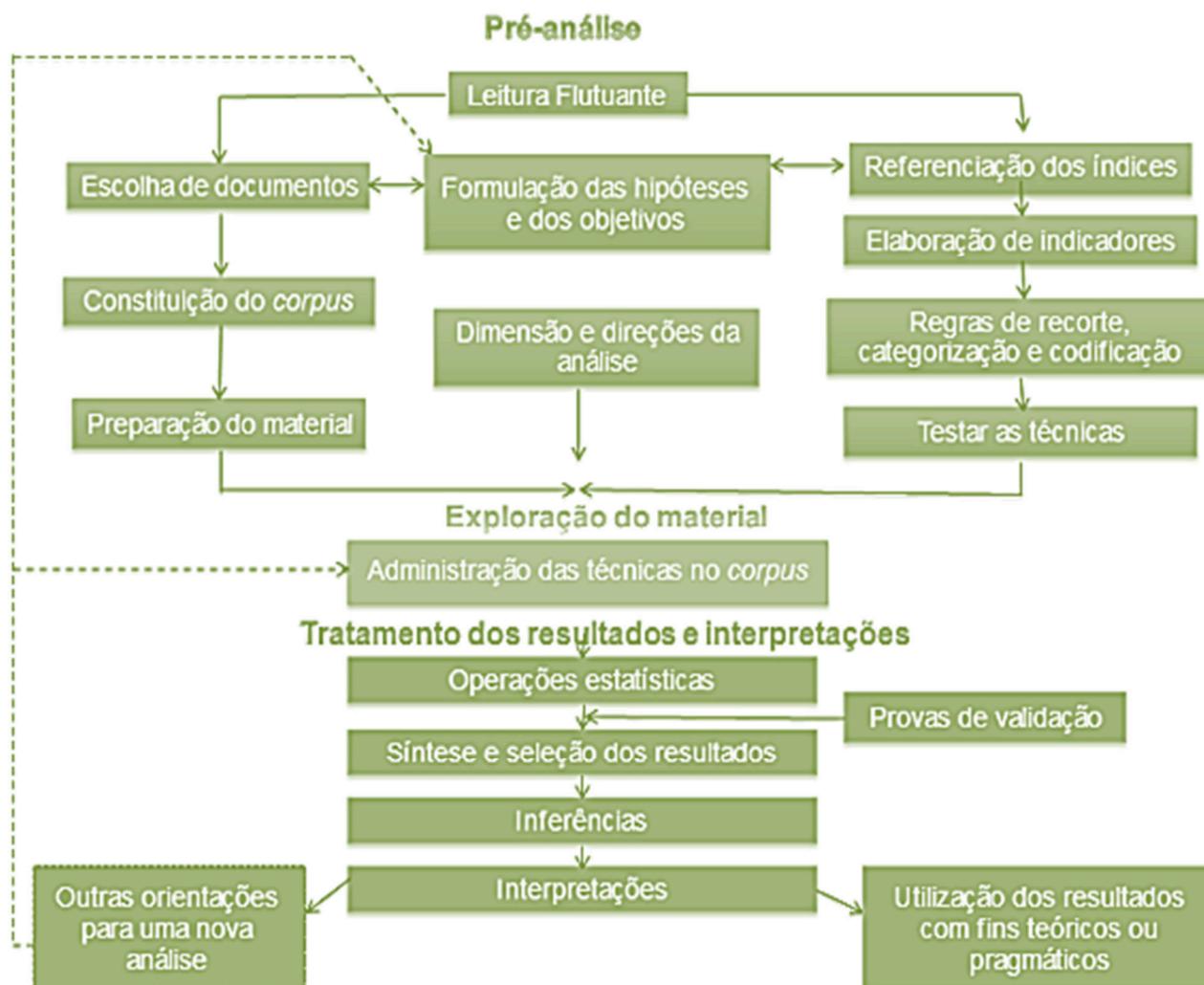


Figura 3. Relação Sistemática da Análise de Conteúdos.

Nota. Fonte: Recuperado de “Análise de conteúdo”, L. Bardin, 2011. São Paulo: Edições 70, p. 102.

Em suma, conforme apresentado por Bardin (2011) existem três grandes blocos de divisão de uma análise de conteúdo que são: a pré-análise; a fase de exploração do material e a fase do tratamento dos resultados, inferências e interpretações. Tais fases serão discutidas no tópico 3.3. Levantamento Documental e Tratamento de Dados. Porém, ainda, dentro da metodologia de análise de conteúdo apresentam-se diversas técnicas de análise disponíveis para compor o referido método.

Em sua obra, Bardin (2011), apresenta diversas técnicas para a realização de uma análise de conteúdo, porém, uma das técnicas se destaca entre elas: a análise categorial. A referida técnica é orquestrada por meio do desmembramento dos textos escolhidos para análise em unidades, e tais unidades são classificadas por categorias conforme um reagrupamento analógico. Ou seja, a análise de conteúdo realizada por

meio da técnica de análise categorial busca concentrar os textos em pauta categorizando-os de acordo com categorias estabelecidas durante o momento da leitura flutuante dos documentos, ou também, por categorias já pré-estabelecidas anteriormente.

Na pesquisa em tela, que tem por objetivo identificar os elementos de fragilidade dos Contratos de Gestão estabelecidos pela FTMSp, compreende-se que ao buscar compreender a fundo os pontos de fragilidade dos controles internos em uma relação contratual, deve-se partir dos conceitos de controles internos já consolidados, e conforme apresentado anteriormente, o modelo de controles internos aplicável a administração pública, bem como aos contratos de gestão e ao acompanhamento deste trabalho é o modelo proposto pelo *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, o COSO.

Apesar de apresentar diversas faces, o COSO apresenta cinco componentes correlacionados diretamente aos controles internos: o Ambiente de Controle, as Atividades de Controle, a Avaliação de Riscos a Informação e Comunicação e as Atividades de Monitoramento, devidamente definidos e apresentados no capítulo 2.2. Controles Internos e COSO. Estes componentes servirão de base, conforme postos por Bardin (2011), como as categorias pré-estabelecidas para a realização da análise de conteúdo por meio da técnica de análise categorial.

De forma resumida, vale-se retomar a definição para os componentes de controles internos a ser adotada em vista desta análise:

Tabela 5
Componentes de Controles Internos: Resumido

Componentes	Definições
Ambiente de controle	O ambiente de controle é um conjunto de normas, processos e estruturas que fornece a base para a condução do controle interno por toda a organização; os parâmetros que permitem à estrutura de governança cumprir com suas responsabilidades de supervisionar a governança; a estrutura organizacional e a delegação de autoridade e responsabilidade;
Avaliação de riscos	Define-se risco como a possibilidade de que um evento ocorra e afete adversamente a realização dos objetivos. A avaliação de riscos envolve um processo dinâmico e iterativo para identificar e avaliar os riscos à realização dos objetivos. A avaliação de riscos estabelece a base para determinar a maneira como os riscos serão gerenciados.
Atividades de controle	Atividades de controle são ações estabelecidas por meio de políticas e procedimentos que ajudam a garantir o cumprimento das diretrizes determinadas pela administração para mitigar os riscos à realização dos objetivos.
Informação e comunicação	A administração obtém ou gera e utiliza informações importantes e de qualidade, originadas tanto de fontes internas quanto externas, a fim de apoiar o funcionamento de outros componentes do controle interno.
Atividades de monitoramento	Uma organização utiliza avaliações contínuas, independentes, ou uma combinação das duas, para se certificar da presença e do funcionamento de cada um dos cinco componentes de controle interno, inclusive a eficácia dos controles nos princípios relativos a cada componente.

Nota. Fonte: Adaptado de “Framework for Internal Control - Integrated Framework”, Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission - COSO. 2013. Recuperado de chromeextension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://auditoria.mpu.mp.br/pgmq/COSOIICIF_2013_Sumario_Executivo.pdf.

Desta forma, este trabalho adotará uma abordagem de pesquisa qualitativa, buscando respeitar e enfatizar a subjetividade individual e coletiva dos dados coletados, adotando como sua metodologia de pesquisa a análise de conteúdo por sua característica ímpar de reconhecer e compreender de maneira aprofundada os fenômenos em tela por meio da análise de comunicações, fazendo uso da técnica de análise categorial, por permitir a categorização das informações por uma base já pré-estabelecida, o COSO, buscando assim cumprir com o objetivo proposto pelo trabalho.

3.2 População e amostra

Uma vez estabelecido que o objeto de estudo seriam as experiências de contratos de gestão pactuados pela Fundação Theatro Municipal de São Paulo, tem-se que a população desta pesquisa se refere a todos os contratos desta natureza que foram firmados pela FTMSP. Assim, compreende que a população é composta por cinco contratos:

1º Contrato: Pactuado com o INSTITUTO BRASILEIRO DE GESTÃO CULTURAL (IBGC), e esteve vigente entre julho de 2013 até agosto de 2017;

2º Contrato: Pactuado com o INSTITUTO ODEON, e esteve vigente entre setembro de 2017 até agosto de 2020;

3º Contrato*: Pactuado com o SANTA MARCELINA CULTURA, e esteve vigente entre novembro de 2020 até abril de 2021;

4º Contrato*: Pactuado com a SUSTENIDOS ORGANIZAÇÃO SOCIAL DE CULTURA e esteve vigente durante o mês de maio de 2021;

5º Contrato: Pactuado com a SUSTENIDOS ORGANIZAÇÃO SOCIAL DE CULTURA e está vigente até o momento de finalização deste trabalho, com encerramento previsto para abril de 2027.

Dentre os cinco contratos apresentados, três foram os contratos firmados que passaram pelo crivo de um chamamento público de seleção da organização social que seria responsável pela gestão do complexo. Entretanto, dois destes contratos (*) foram contratos pactuados de maneira emergencial. Os contratos de gestão de caráter emergencial se diferem dos demais em alguns pontos. A natureza dos referidos contratos é a mesma, a gestão do Complexo TMSP, porém, as Organizações são selecionadas diretamente pela Secretaria de Cultura do Município de São Paulo, sem

passar por uma devida avaliação de propostas artísticas e orçamentárias, e, ainda, os contratos de cunho emergencial são pactuados por apenas e no máximo seis meses, sem a possibilidade de renovação com a mesma Organização Social.

Contratos de gestão emergenciais buscam suprir uma lacuna temporal onde não há possibilidade de repassar a gestão do Complexo para uma Organização em definitivo, porém, é importante ressaltar que devido ao caráter emergencial e temporal do referido contrato, bem como da organização responsável não ter a possibilidade de colocar um plano de trabalho próprio em execução, ou ainda, de fazer escolhas administrativas que alterem a disposição artística e administrativa dos contratos, tornam o termo de gestão emergencial um objeto que não permite o pleno desenvolvimento da avaliação dos seus controles internos, especialmente por sua temporalidade.

Desta maneira, opta-se pela exclusão destes contratos para atender a finalidade deste trabalho, o que culmina em uma amostra com as três experiências contratuais: o contrato pactuado com o Instituto Brasileiro de Gestão Cultural (IBGC), o contrato pactuado com o Instituto Odeon e o contrato realizado com a Sustentados Organização Social de Cultura.

Entretanto, o contrato efetivo que fora pactuado com a Sustentados Organização Social de Cultura, teve seu início em junho de 2021, e dado a sua contemporaneidade, bem como, conforme fora apresentado no capítulo de limitações deste trabalho, o autor, por sua relação com o referido contrato e com os controles internos inerentes a ele, a fim de não enviesar a análise deste contrato, opta pela não utilização desta experiência contratual. As características do objeto de estudo, bem como a apresentação da amostra enfatizada acima serão apresentadas e discutidas no Capítulo 4 deste trabalho.

3.3 Levantamento documental e tratamento de dados

Compreendendo que este trabalho busca analisar a relação entre os controles internos e os contratos de gestão da FTMS, optou-se por embasar esta análise de conteúdo em um tripé documental, que busca compreender as características dos controles internos em diferentes pontos de vista. Este tripé será composto pelos grupos documentais, Contratos e Correlatos; Auditorias e Fiscalizações; e Execução do Objeto. Abaixo serão classificados e apresentados os grupos e seus objetivos.

O primeiro bloco documental a ser analisado dentre estes três será chamado de: **CONTRATOS E CORRELATOS**. Este bloco incluirá todos os contratos de gestão pactuados pela FTMSP, todos os seus respectivos termos aditivos, bem como todos os documentos pertinentes aos chamamentos públicos que deram origem aos contratos e seus documentos anexos. Esta gama de documentos tem por objetivo corresponder ao que se compreende como a carta de missão dos contratos, e com o contrato, propriamente apresentado por Silva (1995), bem como espera-se encontrar todas as obrigações impostas às organizações sociais e a Fundação, em especial as obrigações relacionadas a controles internos.

Resumidamente, espera-se que neste bloco inicial estejam dispostos todos os componentes de controles internos aplicáveis aos contratos de gestão, conforme já apresentado neste trabalho adotando a definição do COSO (2013), o que servirá de base para compreender como era indicada a realização do acompanhamento e monitoramento dos contratos. Tem-se a expectativa que sejam apresentados de forma descritiva o ambiente de controle interno, que assim como fora definido pelo COSO (2013), como o aparato de normas, processos e estruturas que embasam a condução da política de controles internos em toda a extensão do contrato.

Espera-se ainda que estejam descritas as atividades de controle, ou seja, as políticas e as ações que visam dar chancela e cumprir com as determinações de ilidir riscos inerentes as operações do contrato, bem como deverão ser apresentados os riscos avaliados, a forma de comunicação das informações pertinentes a sociedade e, não menos importante, como serão realizadas as atividades de monitoramento por parte da FTMSP. Tais itens também são definidos pelo COSO (2013), e foram apresentados de forma exaustiva na Tabela 2 – Componentes de Controles Internos.

O segundo bloco documental será conhecido como: **AUDITORIAS E FISCALIZAÇÕES**, e compreenderá todos os documentos, incluindo os relatórios realizados pelo Tribunal de Contas do Município de São Paulo, Controladoria Geral do Município de São Paulo e demais órgãos fiscalizadores e avaliadores, ainda, serão avaliadas as respostas apresentadas pela FTMSP, das auditorias realizadas no Complexo Theatro Municipal de São Paulo que permeiam os contratos de gestão, inclusive aquelas que citam os balanços da fundação, a análise dos termos contratuais, aditivos e da execução do contrato.

Tem-se por expectativa que este bloco seja composto pela execução dos componentes de controles internos apresentados anteriormente, ou seja, será neste

ponto que espera-se localizar os apontamentos de onde houve e se houveram, quais foram, as falhas nos componentes de controles internos adotados para os contratos de gestão. Neste ponto é válido ressaltar a limitação apresentada pelos documentos escolhidos para a realização da análise de conteúdo, uma vez que devido ao seu objetivo os órgãos fiscalizadores, tanto o TCM quanto a CGM podem apresentar vieses em suas análises.

Como uma forma de contrapor os possíveis vieses apresentados pelo segundo bloco apresentado, o terceiro e último bloco documental será o da EXECUÇÃO DO OBJETO, onde serão avaliados os relatórios emitidos pela FTMS, e pelas comissões instauradas, comissões estas que serão apresentadas no Tópico 4 - Análise de Conteúdo e Inferências, tais relatórios apresentarão como era realizado o controle do contrato pela Fundação, bem como quais pontos eram avaliados e observados.

Com esse bloco, se tem como expectativa encontrar a visão da Fundação Theatro, enquanto responsável inicial pelo acompanhamento da execução dos contratos, servindo como complemento e também como contraponto daquilo que é apresentado pelos órgãos fiscalizadores, exercendo um papel de harmonizador, compensando o possível viés de avaliação apresentado pelo Tribunal de Contas do Município e pela Controladoria Geral do Município. Ou seja, neste último bloco, serão avaliados e observados os mesmos componentes de controles internos, o ambiente de controle, as atividades de controle, a avaliação de riscos, as informações e comunicações e as atividades de monitoramento.

O segundo e terceiro bloco farão parte da discussão da análise de conteúdo, contribuindo para corroborar ou contrapor os achados apresentados na análise de conteúdo propriamente dita aplicada ao primeiro bloco documental, contratos e correlatos.

Tendo posta a divisão documental que será analisada neste trabalho, se deve retornar a proposta de Bardin (2011), para a composição de uma análise de conteúdo, onde, em sua etapa de pré-análise, a partir da leitura flutuante dos documentos selecionados. A partir desta leitura foram selecionados os documentos que farão parte da análise de conteúdo, tais documentos estão apresentados de forma segregada enquanto anexo a este trabalho. Ou seja, constitui-se o que se compreende por *corpus* da pesquisa, onde, é apresentado pelo autor como a totalidade dos documentos selecionados que serão submetidos aos procedimentos de análise, neste caso em específico, analisados por meio da categorização.

O capítulo a seguir apresentará a administração da técnica de análise categorial aplicada ao corpus da pesquisa, de onde se farão as inferências e interpretações à luz da teoria dos controles internos, através do COSO, e por meio dos artigos apresentados na revisão de literatura.

4 Análise de Conteúdo

Neste capítulo será abordado inicialmente a caracterização da unidade de análise, ou seja, será apresentado o Theatro Municipal, sua história, legado, suas diferentes composições administrativas até a adoção dos contratos de gestão, o histórico dos contratos de gestão da Fundação Theatro Municipal e, posteriormente, por meio da análise de conteúdo, adotando a técnica de análise categorial, serão discutidas tais experiências com foco na compreensão dos componentes de controles internos.

4.1 Theatro Municipal de São Paulo: História e Legado

O imponente edifício que ocupa a Praça Ramos de Azevedo, projetado pelo arquiteto que dá nome a praça, no centro do município de São Paulo, além de se tornar um dos grandes cartões postais da cidade abriga um complexo cultural que durante o século XX, após sua abertura em 1911, tornou-se palco de diversas manifestações culturais históricas como o movimento modernista e em especial a semana de arte moderna de 1922, que em 2022 comemorou seu centenário.

Projetado em um cenário de luto, quando a cidade de São Paulo, de maneira trágica, no ano de 1898 perdeu sua única casa de óperas, o Teatro São José, em um incêndio, o Theatro Municipal de São Paulo fora idealizado como uma maneira de solucionar a ausência de uma residência para apresentação de óperas no município, adotando a ideia de um teatro financiado não apenas pela iniciativa privada, mas também pela iniciativa pública (Levy, 2013). Neste ponto é importante ressaltar, que mesmo antes do incêndio do Teatro São Pedro, inúmeras concessões de incentivos fiscais, inclusive ofertas que citam a isenção de tributação a nível municipal por cinco décadas, foram oferecidas ao setor privado para que um novo teatro fosse construído, ofertas estas que não obtiveram sucesso, apesar de alguns projetos terem sido elaborados.

Levy (2013) apresenta que o interesse público para a construção de um novo teatro, bem como a participação governamental como ator principal do financiamento da construção dele segue três linhas de raciocínio, que seriam: i. Potencial nível de atingir um público mais amplo, e a necessidade de regular sua atividade e estrutura; ii. Sua visibilidade e sua função como símbolos de progresso material e cultural; iii. Seu alto custo e a necessidade de um órgão de supervisão com amplos recursos e

longevidade. Ou seja, a construção deste novo teatro era tida como um desenvolvimento urbano e progressista, a fim de dar visibilidade a cidade.

Porém, as discussões políticas que reverberavam naquele período, que foram retomadas no processo de dissociação da administração do Theatro Municipal da administração direta, onde se questionava sobre o dever do Estado fazer uso de recursos públicos para a construção naquele período, e a manutenção, de polos culturais como o Theatro Municipal, foram respaldadas pela ideia da democratização da aplicação destes recursos, uma vez que tal investimento no setor cultural não serviria para toda a sociedade, mas sim para uma única parcela (Brandão, 1993).

Ainda, a ideia da construção de um novo teatro, segue a lógica do desenvolvimento social no Brasil e o ascendente crescimento econômico, populacional e político do estado de São Paulo daquela época, onde, com a proclamação da república em 1889, fato que foi impulsionado pela elite produtora de café da província de São Paulo e pelo Partido Republicano Paulista, com o objetivo de dar prioridade a descentralização do poder federalista, promovendo, assim, uma maior visibilidade e poder de decisão a província paulistana (Donato, 2012). Emerge, neste ponto, a necessidade de fortalecer cada vez mais a reputação da capital do estado, em resposta aos feitos da monarquia brasileira que havia construído teatros em suas antigas capitais, Rio de Janeiro e Bahia, o que levou a classe política da cidade a aprovar a construção do teatro.

Tendo posto este cenário, a classe política paulista aprova a construção do Theatro Municipal. O arquiteto paulistano, Francisco de Paula Ramos de Azevedo, grande expoente na área da construção civil da época, responsável pela criação de vários prédios históricos na cidade de São Paulo como o atual prédio da Pinacoteca do Estado e a Casa das Rosas, foi o responsável pela construção do Theatro Municipal de São Paulo, onde encontram-se expressivas inspirações em construções europeias (Carvalho, 1996).

Em 12 de setembro do ano de 1911 inaugurou-se o Theatro Municipal de São Paulo, porém seu destaque no cenário cultural expandiu-se e firmou-se no ano de 1922, na Semana de Arte Moderna, movimento artístico de suma importância na história brasileira que trouxe à tona reflexões críticas sobre o atual estado e conteúdo da arte, que fora reforçado pelo latente contexto social mundial, onde encontrávamos em um período pós Primeira Guerra Mundial se encaminhando ao movimento de industrialização, principalmente no estado de São Paulo (Ajzenberg, 2012). A Semana

de Arte Moderna foi tida como um movimento revolucionário no cenário artístico, uma vez que a realização do evento levantou diversas discussões tidas como polêmicas para aquele período, principalmente por ser abordada em uma cidade conhecida por ser conservadora como São Paulo. (Alves, 2009, Ajzenberg, 2012; Brandão, 1993).

Apesar da relevância do Theatro Municipal no cenário cultural, a casa de óperas paulistana ainda era dependente das obras remanescentes do Teatro Municipal do Rio de Janeiro, tido como principal teatro da época e a fim de cessar tal dependência artística, a classe política, entre 1933 e 1949 cria os corpos artísticos estáveis, sendo eles: O Coro Lírico da Cidade; O Coral paulistano; O até então denominado de “Corpo de Baile”, que posteriormente fora renomeado como Balé da Cidade e a Orquestra Sinfônica Municipal. Mesmo com os corpos instituídos, o Theatro sofreu durante diversos momentos na história com problemas relacionados a gestão e programação, os primeiros sinais de desalento foram notados durante a década de 1950, onde o Municipal sofria com problemas de investimento e manutenção (Brandão, 1993).

Observando a decadência da antes renomada casa de óperas, fora apenas em 1975 que houve a criação da Secretaria Municipal de Cultura (SMC), que desvinculou a administração do Theatro da Secretaria da Educação, que anteriormente também abarcava a pasta da cultura, a fim de fomentar todo o cenário cultural paulistano. E a partir deste movimento, com a eleição da prefeita Luiza Erundina, no final da década de 1980, que foram institucionalizadas oficialmente políticas públicas culturais, que delineavam a ideia de que a cultura era um direito do cidadão e desta forma, com o desejo de se ampliar e democratizar o acesso à cultura, nasce, em setembro de 1992 o primeiro projeto de lei de criação de uma Fundação Theatro Municipal. O projeto de lei 325/1992 via na imagem da Fundação a conferência de autonomia artística para que o Theatro pudesse fomentar a música erudita e seus demais alinhamentos culturais, porém, tal projeto de lei fora arquivado durante o governo subsequente, do prefeito Paulo Maluf.

Posteriormente, após o governo de Paulo Maluf ter se distanciado das políticas culturais desenvolvidas durante o governo da então ex-prefeita Luiza Erundina, emerge uma nova tentativa de instituição da FTMSMP durante o governo do prefeito Celso Pitta. O PL 143/2000 tramitou e foi aprovado em diversas comissões, porém, após uma forte pressão social e da câmara de deputados tal projeto fora novamente arquivado. Desta forma, fora apenas durante a gestão de José Serra, que fora

sucedido pelo seu vice-prefeito, que posteriormente fora reeleito, Gilberto Kassab, que se desenvolveram projetos que fruíram para a aprovação da instituição da FTMSP.

Seguindo as mudanças que ocorriam no Brasil no período, com a reforma gerencial do Estado e a Lei Municipal n. 14.132 (2006), surge então o projeto de lei 09/2010, que futuramente tornou-se a Lei Municipal n. 15.380 (2011), promulgada por meio do Decreto n. 53.225 no ano de 2012, durante a gestão do prefeito Fernando Haddad, que instituiu-se a Fundação Theatro Municipal de São Paulo, onde, é previsto em tal lei a permissibilidade de pactuação de contratos de gestão para a administração da fundação, parte da administração pública indireta.

4.1.1 Fundação Theatro Municipal de São Paulo

Aprovada pelo prefeito do município de São Paulo, Gilberto Kassab, em maio de 2011, a lei n. 15.380 (2011), e posteriormente promulgada pelo prefeito Fernando Haddad por meio do Decreto n. 53.225 (2012), que aprovou o Estatuto que cria da Fundação Theatro Municipal de São Paulo (FTMSP), extinguindo assim o setor vinculado à secretaria de cultura responsável pela gestão do Complexo Theatro Municipal (CTM) e dando autonomia financeira, patrimonial, artística e educacional ao novo órgão.

O Complexo Theatro Municipal (CTM), objeto que fora transferida a responsabilidade administrativa e institucional à FTMSP, inclui o prédio histórico do Theatro Municipal, localizado no centro da cidade de São Paulo, o imóvel da Praça das Artes, a central técnica Chico Giacchieri, os corpos artísticos vinculados, como a Orquestra Sinfônica do Município (OSM), o Balé da Cidade de São Paulo (BCSP), o Quarteto de Cordas, o Coral Lírico e o Coral Paulistano, bem como a administração das escolas de música e dança da cidade.

A imagem abaixo apresenta a estrutura que fora repassada a Fundação Theatro Municipal de São Paulo:



Figura 4. Estrutura repassada à Fundação Theatro Municipal de São Paulo

Fonte: Voto Vencido do relator da comissão parlamentar de inquérito da Fundação Theatro Municipal de São Paulo (processo rdp nº 08-010-2016).

O projeto de lei que instaurou a Fundação, apresenta suas cinco finalidades ligadas aos aparelhos herdados da Secretaria de Cultura. Dentre as finalidades apresentadas, pode-se destacar a gestão administrativa de atividades artísticas como formação, produção e disseminação da música erudita, da dança e da ópera, ao passo de promover a gestão do Theatro Municipal conservando-o fisicamente, tecnicamente, artisticamente e profissionalmente, não excluindo seus acervos artísticos históricos.

A fundamentação para a dissolução do departamento do Theatro para a criação da FTMS, pode-se encontrar no parágrafo III do Art. 5º de seu estatuto, onde:

Art. 5º. Para a consecução de seus objetivos, poderá a Fundação:

I - Manter relações de recíproca cooperação técnica e administrativa com pessoas físicas e jurídicas, entidades públicas e privadas, nacionais, estrangeiras e internacionais, para obter ou prestar apoio ou assistência de qualquer natureza;

II - Celebrar contratos, convênios, ajustes e acordos com instituições, organizações e sociedades nacionais, estrangeiras e internacionais, pessoas físicas ou jurídicas, observada a legislação pertinente, visando a promoção de suas atividades, a complementação de ações e serviços de sua competência ou a prestação de serviços técnicos;

III - Celebrar contratos de gestão na forma prevista na Lei n. 14.132, de 24 de janeiro de 2006, com as alterações subsequentes, bem como nesta lei;

IV - Desenvolver e estimular a captação de recursos extraorçamentários, mediante cessão de espaços e dos Conjuntos Artísticos, prestação direta de serviços ou por intermédio de parcerias e patrocínios;

V - Estabelecer programas e projetos de divulgação artística e cultural, especialmente aqueles de ação educativa;

VI - Praticar os demais atos pertinentes às suas finalidades (Lei n. 15.380 de 2011).

Ou seja, para poder cumprir seu papel de manutenção e promoção do CTM ela teria o direito e a possibilidade de celebrar contratos de gestão e captar recursos com outros níveis governamentais, o que envolve o Programa Nacional de Apoio à Cultura (PRONAC). Desta maneira, surge, neste momento, a possibilidade de que a administração do complexo seja realizada pela iniciativa privada, especificamente por organizações sociais.

4.1.1.1 Estrutura Organizacional da Fundação Theatro Municipal

Dado a sua autonomia financeira, patrimonial, artística e educacional, o novo órgão tem o poder, em observância da lei n. 15.380 de 2011, de constituir sua estrutura organizacional, fazendo uso de seus atributos para a contratação de funcionários administrativos e reestruturação dos corpos artísticos. Desta forma, sua subdivisão organizacional fora constituída da seguinte forma, apresentada pelo artigo 9º da referida lei:

Fundação Theatro Municipal de São Paulo tem a seguinte estrutura organizacional:

I - órgãos de direção superior:

- a) Diretoria Geral: órgão superior de direção e administração da Fundação;
- b) Conselho Deliberativo: órgão colegiado de deliberação máxima e formulação da política institucional;
- c) Conselho Fiscal: órgão colegiado de fiscalização e controle dos atos do Conselho Deliberativo e da Diretoria Geral;

II - órgãos de direção setorial:

- a) Diretoria Artística: órgão de programação artística da Fundação, ao qual estão subordinados a Orquestra Sinfônica Municipal, o Coral Lírico, o Coral Paulistano, o Quarteto de Cordas de São Paulo e o Balé da Cidade de São Paulo;
- b) Diretoria de Formação: órgão ao qual estão subordinados a Escola de Música de São Paulo, com a Orquestra Sinfônica Jovem Municipal, a Escola de Dança de São Paulo, com o Balé Jovem de São Paulo, a Orquestra Experimental de Repertório, a Ação Educativa e o Centro de Documentação e Memória, com o Museu do Theatro Municipal e a Discoteca Oneyda Alvarenga;
- c) Produção Executiva: órgão ao qual está subordinada a Central Técnica de Produções Artísticas Chico Giacchieri;
- d) Diretoria de Gestão: órgão ao qual ficarão subordinadas as assessorias e supervisões administrativas a serem detalhadas em estatuto;

III - órgãos colegiados auxiliares:

- a) Conselho de Patrocinadores: órgão colegiado de captação de patrocínios da iniciativa privada e de formulação de sugestões ao Conselho Deliberativo;
- b) Conselho de Orientação Artística: órgão que assistirá as Diretorias Artística e de Formação e a Produção Executiva. (Lei n. 15.380, 2011).

Três são os órgãos colegiados de direção superior, onde, centralizando as decisões administrativas encontra-se a Direção Geral, órgão superior de direção e de administração da fundação, dos quais todos os demais órgãos de direção setoriais estão vinculados abaixo deste, que é composto por um único cargo de diretor de gestão. O segundo órgão de direção superior trata-se do Conselho Deliberativo, tal órgão colegiado tem poder máximo de deliberação sobre a Fundação, tendo o poder de formular, alterar e deliberar sobre a política institucional. O terceiro órgão trata-se do Conselho Fiscal, órgão também colegiado que é responsável pelo controle e pela fiscalização dos atos do realizados pelo Conselho Deliberativo e da Diretoria Geral.

Abaixo dos órgãos superiores de direção, encontram-se os conselhos auxiliares. Tais conselhos também são órgãos colegiados e são divididos em dois: Conselho de Patrocinadores e Conselho de Direção Artística. O Conselho de Patrocinadores tem por objetivo auxiliar o Conselho Deliberativo em assuntos

correlacionados a captação de recursos por meio de patrocínios com a iniciativa privada, já o Conselho de Direção Artística tem por objetivo acompanhar as ações das diretorias Artística, de Formação e de Produção Executiva.

Os órgãos setoriais sob a gestão da diretoria geral são cinco. A Diretoria Artística, órgão que tem como escopo a gerência dos principais corpos artísticos vinculados à Fundação, a OSM, o Coral Lírico, o Coral Paulistano, o Quarteto de Cordas de São Paulo e o BCSP. A diretoria de formação, responsável pelas escolas de música e dança e demais programas educativos vinculados ao TMSP. A produção executiva, responsável pela Central Técnica de Produções Artísticas Chico Giacchieri e por fim, a Diretoria de Gestão, órgão ao qual estão subordinadas todas as supervisões administrativas, bem como a gerência dos contratos de gestão vinculados ao complexo.

De forma sintetizada, a Figura 5, apresentada abaixo, representa a estrutura organizacional da Fundação:

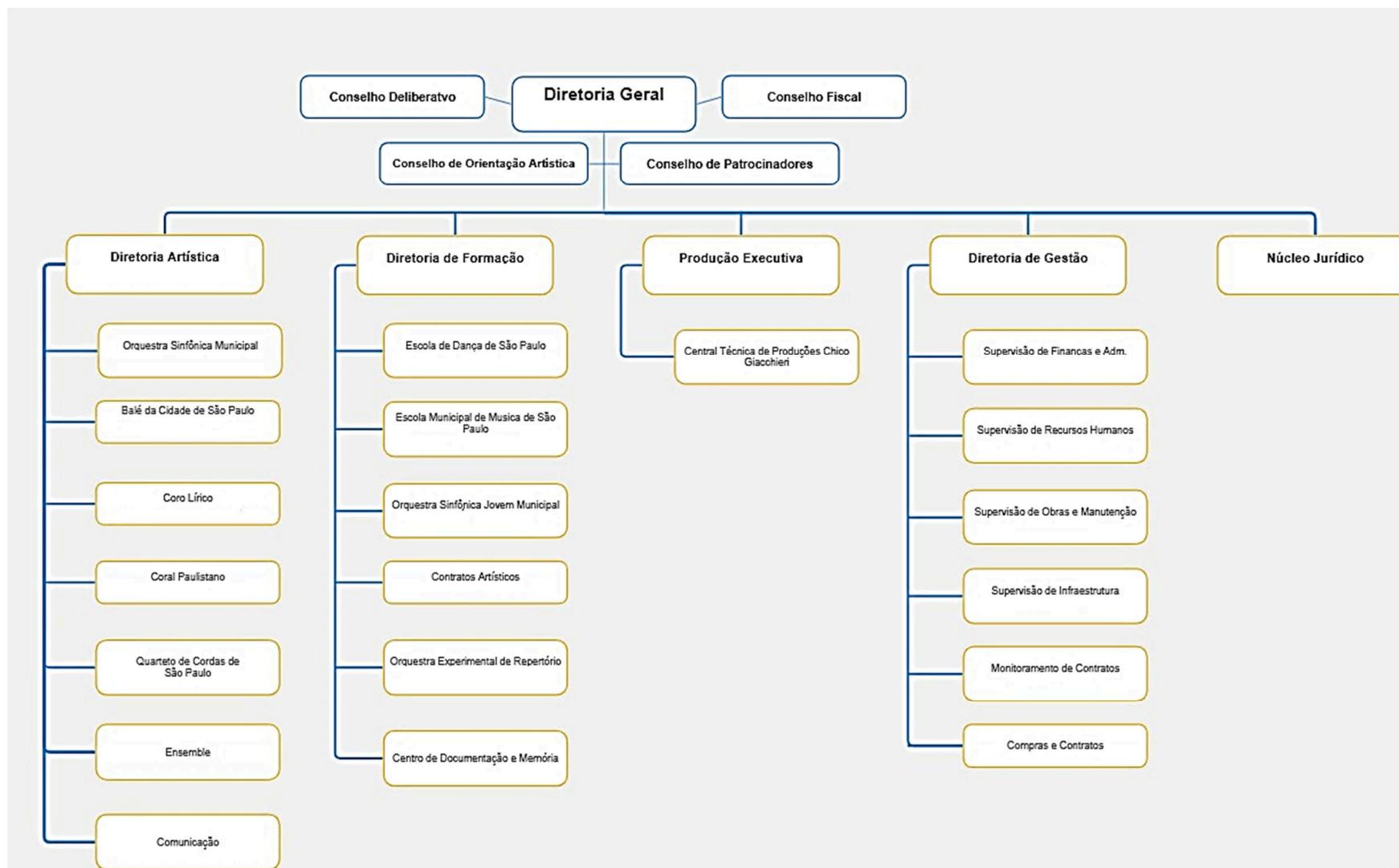


Figura 5. Estrutura Organizacional da FTMSP

Nota. Fonte: Adaptado do site eletrônico oficial da Fundação Theatro Municipal de São Paulo. https://www.prefeitura.sp.gov.br/cidade/secretarias/cultura/fundacao_theatro_municipal/acesso_a_informacao/index.php?p=28354.

Fato importante alheio a estrutura da organização apresentada acima, se trata das comissões responsáveis pela realização do acompanhamento e fiscalização dos contratos de gestão pactuados pela FTMSp. Os mecanismos de controles internos do contrato de gestão eram operacionalizados pelas comissões de avaliação e de acompanhamento e fiscalização do contrato. Tais comissões estavam previstas pelo art. 31 da Lei n. 15.380, de 27 de maio de 2011, onde:

Na celebração dos contratos de gestão pela Fundação Theatro Municipal de São Paulo, serão observadas as disposições da Lei n. 14.132, de 2006, e legislação subsequente, bem como os seguintes preceitos:

“I - a Comissão de Avaliação, a ser constituída pelo Conselho Deliberativo, terá a seguinte composição:

- a) 2 (dois) membros da sociedade civil, escolhidos pelo Prefeito;
- b) 4 (quatro) membros escolhidos pelo Conselho Deliberativo, mediante proposta do Diretor Geral, com notória capacidade e adequada qualificação;

II - a Comissão de Acompanhamento e Fiscalização, a ser constituída pelo Conselho Deliberativo, deverá ser integrada por:

- a) 1 (um) membro do Conselho Fiscal;
- b) 3 (três) membros do Poder Executivo, indicados pelo Conselho Deliberativo.

§ 1º O contrato de gestão deverá ser submetido, após aprovação do Conselho de Administração da entidade qualificada como organização social, ao Diretor Geral da Fundação, ouvidos previamente a Comissão de Avaliação referida no inciso I do "caput" deste artigo e o Secretário Municipal de Planejamento, Orçamento e Gestão.

§ 2º A Comissão de Acompanhamento e Fiscalização deverá encaminhar ao Diretor Geral, bem como à Comissão de Avaliação, relatório conclusivo sobre a análise procedida na forma prevista nos §§ 3º e 4º do art. 8º da Lei nº 14.132, de 2006, com a redação dada pela Lei nº 14.664, de 2008.

Ou seja, cabe as comissões o desenvolvimento de relatório informativo sobre a execução do contrato de gestão, sendo estas comissões parte fundamental para a compreensão e desenvolvimento dos controles internos pertinentes aos contratos de gestão. Ainda é importante ressaltar que a legislação prevê que as comissões sejam compostas por pessoas que tenham notório conhecimento da área e de diversas áreas da sociedade civil, a fim de evitar vieses na análise do contrato.

4.1.2 Descentralização da administração do Theatro Municipal

A partir da extinção do setor responsável pelo Theatro Municipal na Secretaria de Cultura de São Paulo, por meio da criação da FTMSp, lei n. 15.380 (2011), cumprindo com seu fundamento, emergiu-se a descentralização da administração do Complexo Theatro Municipal, ou seja, iniciou-se o chamamento público para escolha da organização social que gerenciaria pelos próximos anos o Complexo Theatro Municipal.

A justificativa apresentada para a descentralização da administração do complexo tem por objetivo combater a morosidade presente no processo público e burocrático de contratação, e também, alterar o regime de contratação dos artistas vinculados aos corpos estáveis do TMSp, questão que durante muitos anos foi motivo de discussões no âmbito político. O regime de contratação inicial, fora por meio da realização de concurso público para a formação dos corpos artísticos, porém, com o passar do tempo e com as diversas trocas administrativas promovidas pelo processo democrático, não foram realizados novos concursos para a recomposição dos corpos, que passaram a ser recompostos por cargos em comissão e posteriormente por contratos de prestação de serviços terceirizados.

Tais regimes de contratação dificultavam a continuidade das políticas públicas ligadas a cultura e promoviam, dentro dos corpos artísticos estáveis, um alto nível de insegurança, desta forma, foi por meio da contratualização que os artistas passaram a ser funcionários celetistas, o que antes não era possível por se tratar de administração pública que exige a realização de concursos públicos para a contratação, contratados de acordo com a CLT – Consolidação das Leis Trabalhistas.

Porém, a fundamentação do Contrato de Gestão parte do princípio da contratualização, ou gestão, por resultado, que implica em um maior processo de abertura para a contratação de funcionários administrativos e artistas, uma maior flexibilidade na política de aquisição de bens do que aquela que é de praxe na administração pública, em troca de um compromisso pela entrega de resultados, ou seja, deve o contrato de gestão estabelecer métricas de avaliação do desempenho de sua contratada, que perpassam por metas e obrigações contratuais, como a realização de sua atividade fim e a promoção da transparência informacional que justifiquem a manutenção do modelo de gestão.

Dado o contexto exposto, iniciam-se as buscas pela organização social que seria responsável pela gestão do referido complexo cultural. Apenas em abril de 2013, após diversas movimentações para que a Fundação Theatro Municipal fosse adequada para a celebração de contratos de gestão, fora realizada o primeiro chamamento público. Ressalta-se neste ponto que inicialmente, a minuta contratual que fora aprovada pelo Conselho Deliberativo da Fundação Theatro Municipal apenas previa a administração e a gestão da realização de atividades a nível artístico, excluindo demais atribuições administrativas.

4.1.2 Fundação Theatro Municipal e os Contratos de Gestão

Durante os dez anos de existência da Fundação, a gestão do complexo fora submetida a cinco diferentes contratos, sendo eles dois contratos emergenciais, contratos de cunho imediato sem que haja processo seletivo para a seleção da organização social responsável, com prazo reduzido, a fim de manter as atividades do Theatro Municipal e demais equipamentos ligados ao Complexo. A Figura 6, abaixo, representa de forma gráfica a distribuição destes contratos ao decorrer do tempo e a respectiva Organização Social responsável pela gestão.



Figura 6. Organizações Sociais Gestoras do Complexo Theatro Municipal (2013 até 2023).

O tópico abaixo apresentará detalhadamente cada uma das experiências da Fundação Theatro Municipal de São Paulo com os contratos de gestão efetivos, iniciando pelo contrato pactuado com o IBGC, perpassando pelo contrato firmado com o Instituto Odeon, e encerrando no contrato efetivo pactuado com a Sustenidos Organização Social de Cultura, conforme apresentado pela imagem acima. Será assim subdividida a análise de conteúdo, perpassando por todos os grupos documentais individualmente para cada contrato.

4.2 Contrato de Gestão: Instituto Brasileiro de Gestão Cultural (IBGC)

Em abril de 2013, houve a realização do primeiro chamamento público para seleção da organização social que seria responsável pela gestão do complexo. Tal chamamento disponibilizou um prazo de trinta dias para que as organizações apresentassem suas propostas, porém ao fim do período não houve organizações interessadas. O chamamento teve de ser prorrogado por mais três vezes até que uma proposta fosse posta. A proposta recebida fora do Instituto Brasileiro de Gestão Cultural, o IBGC.

Naquela ocasião o IBGC era representado por William Naked, presidente do Conselho de Administração, e Isabela Galvez, a Diretora Executiva da instituição. Após algumas alterações, os responsáveis pelo chamamento público acataram a proposta apresentada pelo IBGC e votaram pela habilitação e classificação da instituição, tornando-a vencedora do certame público e assinando o contrato de gestão 01/2013 que previa a gestão do complexo pelos próximos quatro anos.

Este primeiro contrato de gestão era subdividido em doze cláusulas, distribuídas em doze páginas com três anexos, que perfazem um total de dezoito páginas, que previam: I. o calendário de atividades para o período entre julho e dezembro do ano de 2013, II. Como seria operacionalizado o sistema de pagamento à organização social e III. Como seriam acompanhadas e avaliadas as metas do referido termo contratual. Durante sua vigência, o contrato fora aditivado em quinze oportunidades, antes que houvesse intervenção na administração do contrato, das quais:

Tabela 6
Aditivos Contratuais ao Contrato de Gestão 01/2013

Termo Aditivo	Ano	Objetivo
1º	2014	Atualização das metas contratuais e definição do cronograma do 1º semestre de 2014; Alteração nos valores de repasses financeiros para o exercício de 2014 (diferença a maior em R\$ 25,3 milhões quando comparado ao trimestre anterior).
2º	2014	Repactuação da forma de pagamento apresentada no 1º aditivo ao Contrato de Gestão.
3º	2014	Plano de Trabalho para o 2º semestre de 2014, onde o plano proposto para o semestre apresentou o valor de R\$ 2,7 milhões.
4º	2014	Regularização da forma de contratação dos músicos da Orquestra Sinfônica Municipal, que seria realizada pelo IBGC com a contratação por meio do regime de Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, no valor de R\$ 8,4 milhões, firmado em setembro de 2014.
5º	2014	Adição de quatorze apresentações dos Corpos Artísticos nos CEU's com suplementação orçamentária de R\$ 210 mil.
6º	2015	Definição do plano de trabalho para o 1º semestre de 2015, com valor de repasse de R\$ 49,8 milhões (exceto captação externa).
7º	2015	Repactuação da forma de pagamento apresentada no 6º aditivo ao Contrato de Gestão.
8º	2015	Repactuação da forma de pagamento apresentada no 7º aditivo ao Contrato de Gestão.
9º	2015	Solicitação de R\$ 8,2 milhões para execução do plano de trabalho para o 2º trimestre de 2015.
10º	2015	Liberação de apresentações dos Coros na virada cultural.
11º	2015	Regularização da forma de contratação dos músicos da Coralistas, que seria realizada pelo IBGC com a contratação por meio do regime de Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, no valor de R\$ 2,9 milhões, firmado em agosto de 2015.
12º	2015	Solicitação de R\$ 1,8 milhão para o financiamento do projeto Canta São Paulo.
13º	2015	Alteração na programação de 2015 e 2016 (cancelamento de diversas apresentações).
14º	2015	Nova alteração na programação de 2015.
15º	2015	Solicitação de R\$ 5 milhões, para complementar o pagamento de despesas com a programação de 2015.

Além dos quinze aditivos contratuais aqui apresentados, o contrato sofreu demais alterações posteriores a intervenção na administração do contrato. Após a constatação dos órgãos fiscalizadores das diversas irregularidades no acompanhamento do contrato, a PMSP decidiu pela intervenção no contrato, afastando a gestão do IBGC. Para fins da análise deste contrato, não se levou em consideração os aditivos promovidos posteriormente a este afastamento.

Tendo por base as necessidades básicas pertinentes ao desenho dos contratos de gestão postas por Silva (1995), onde compreende-se que a fase contratual abarca tanto a carta de missão, e o contrato propriamente dito, que aqui podem ser definidos respectivamente como um documento político assinado pelo chefe do Poder Executivo que estabelece a missão institucional e a estratégia global que orientam as ações do órgão e o conjunto de compromissos entre as partes, ligando metas, meios e sistemas de incentivos e de controle, especificando assim os objetivos, metas, ações e recursos necessários para alcançá-los, bem como os compromissos do governo em disponibilizar os recursos. A tabela 7 a seguir, apresenta os elementos de controles internos previstos no contrato pactuado, bem como seus anexos.

Tabela 7

IBGC - Componentes de Controles Internos Identificados

Componente de Controles Internos	Apresentação
Ambiente de Controle	<p>Fora apresentado o conteúdo programático de atividades e respectivas metas, compreendidos para o período de vigência do Contrato (atualizadas pelos termos aditivos), com a fixação de direitos, obrigações, prazos de execução e critérios de avaliação de desempenho.</p> <p>A Organização Social fora posta a manter um sistema de gestão interno dotado de estrutura organizacional, processos e fluxogramas administrativos e operacionais, recursos humanos, controle de patrimônio, controladoria, comunicação, regulamento de compras, plano de cargos e salários e controle de custos.</p> <p>Os recursos provenientes do Contrato de Gestão foram indicados a ser administrados em conta bancária específica, por meio do Banco do Brasil, assim como todas as operações contábeis, patrimoniais e fiscais deveriam ser realizadas de forma individualizada.</p> <p>A Organização Social fora indicada a apresentar um relatório de suas atividades trimestralmente à Contratante, em até 30 dias após o término do trimestre e um relatório anual, em até 30 dias após o término do exercício fiscal, sem prejuízo dos relatórios a serem apresentados às Comissões de Avaliação e de Acompanhamento e Fiscalização, dos quais não são apresentados quais são.</p>
Avaliação de riscos	O contrato em nenhum momento cita ou coloca pontos que possam ser caracterizados como identificação/avaliação e mitigação de riscos inerentes a atividade do contrato.
Atividades de controle	O contrato prevê a avaliação dos relatórios de atividades encaminhados pela Organização Social, bem como a elaboração dos relatórios conclusivos, nos termos da legislação aplicável e encaminhá-los às competentes Comissões de Avaliação, Fiscalização e Acompanhamento.

Continua

Componente de Controles Internos	Apresentação
Informação e comunicação	<p>É previsto em contrato a comunicação à Contratante de todas as aquisições de bens móveis e imóveis que forem realizadas com recursos do Contrato de Gestão, bem como acervo adquirido ou doado em função da execução do presente contrato, quando da apresentação dos Relatórios de Atividades.</p> <p>Solicita-se também a publicação na imprensa diária e no Diário Oficial da Cidade de São Paulo, no prazo máximo de 90 (noventa) dias contados da assinatura do contrato, um regulamento próprio contendo os procedimentos que serão adotados nas aquisições de bens e contratações de obras e serviços com recursos provenientes do Poder Público.</p> <p>Prevê a apresentação, semestralmente e anualmente, ou sempre que solicitado, de relatórios de atividades do período, para verificação pelas Comissões de Avaliação e de Fiscalização e Acompanhamento quanto ao cumprimento das diretrizes e metas definidas no Contrato de Gestão.</p> <p>Prevê a apresentação à Fundação, até o 10º (décimo) dia do mês subsequente, os extratos bancários de movimentação da Conta na qual os recursos públicos são depositados bem como o fluxo de caixa.</p> <p>Solicita-se que a Organização Social mantenha públicas, em canais que permitam acesso público, as informações concernentes às atividades desenvolvidas, bem como que digam respeito à utilização de recursos públicos.</p>
Atividades de monitoramento	<p>O contrato, apesar de apresentar a necessidade da Contratada de entregar o relatório de suas atividades trimestralmente à Contratante, em até 30 dias após o término do trimestre e um Relatório final, em até 30 dias após o término do exercício fiscal, sem prejuízo dos relatórios a serem apresentados às Comissões de Avaliação e de Acompanhamento e Fiscalização, não apresenta como será realizado o monitoramento do andamento do contrato, bem como da eficiência destes controles.</p>

No que diz respeito ao ambiente de controle, considerado como o conjunto de regras, processos e estruturas que fornecem a base para a implementação dos controles internos e o acompanhamento do contrato, é evidente que o contrato de gestão em questão deixa de abordar várias questões relevantes relacionadas ao acompanhamento desses controles. Em nenhum momento, no contrato é apresentada a legislação que se refere ao acompanhamento do contrato, as comissões estabelecidas pelo art. 31 da Lei n. 15.380, de 27 de maio de 2011, os órgãos responsáveis pela avaliação do contrato não são devidamente apresentados no termo pactuado, apesar da breve citação em um dos anexos.

Ainda, o contrato apresenta como único mecanismo de controle das despesas a solicitação de que os recursos provenientes do Contrato de Gestão fossem administrados em conta bancária específica. A solicitação de apresentação de relatórios de atividades trimestrais, bem como a solicitação de manutenção de um sistema de gestão interno dotado de estrutura organizacional, processos e fluxogramas administrativos e operacionais, recursos humanos, controle de patrimônio, controladoria, comunicação, regulamento de compras, plano de cargos e salários e controle de custos, são apresentados no contrato, porém, em nenhum momento o contrato apresenta como serão avaliadas as funcionalidades destas estruturas, nem como serão validados e como deverão ser compostos os relatórios de atividades a serem apresentados trimestralmente.

Ou seja, apesar do termo contratual prever a necessidade de apresentação de alguns processos, normatizações e estruturas de controles internos inerentes ao contrato de gestão, tais previsões não se mostram suficientes como uma parametrização que permita a uma boa estrutura de governança supervisionar tais atividades. A mera citação destas estruturas, sem a devida definição, pode interferir no acompanhamento do contrato, bem como dos demais itens de controles internos como veremos a frente.

Quanto da avaliação de riscos, o contrato em nenhum momento cita ou coloca pontos que possam ser caracterizados como identificação/avaliação e mitigação de riscos inerentes a atividade do contrato. Neste ponto, é válido ressaltar que pela natureza do documento, é esperado que no contrato o tópico não seja abordado, porém, espera-se que o tema seja abordado pela proposta de plano de trabalho da Organização Social, documento aqui inexistente para esta experiência contratual.

Porém, a maior lacuna é apresentada quando se compreende as atividades de controle. O COSO (2013), apresenta a temática de atividade de controle como as medidas implementadas através de políticas e procedimentos para assegurar a conformidade com as diretrizes estabelecidas pela administração, a fim de mitigar os riscos que possam afetar a consecução dos objetivos do contrato, ou seja, são as ações efetivas que a organização social prevê realizar, a fim de garantir a plena execução do termo contratual.

Neste ponto, o contrato cita a obrigatoriedade por parte da FTMSp realizar a avaliação dos relatórios de atividades encaminhados pela Organização Social, bem como a elaboração dos relatórios conclusivos, nos termos da legislação aplicável e encaminhá-los às competentes Comissões de Avaliação, Fiscalização e Acompanhamento. Mas, não existe em nenhum ponto do contrato ou de seus anexos a devida descrição da composição destes relatórios, exceto pela solicitação em cláusula específica da apresentação dos extratos de movimentação bancária do período, ou mesmo a discriminação do fluxo de avaliação, que não prevê periodicidade ou condicionamento de fluxo financeiro a realização do plano de trabalho.

O que vai em desencontro com aquilo que é indicado pela literatura, tanto quando pelo que é proposto pelo COSO (2013), ao assegurar as boas práticas de acompanhamento para a realização da política de controles internos inerentes aos contratos, quanto por aquilo que é posto pela literatura de contratos de gestão, I. S. C. Lima (1998) e Silva (1995) apontam a importância do sistema de acompanhamento, onde, seria obrigação da Fundação Theatro a realização do acompanhamento de forma habitual e frequente, tendo em vista as principais informações inerentes ao contrato de gestão.

Ao não referenciar como deverão ser realizadas e operacionalizadas as políticas e procedimentos das atividades de controle, o contrato deixa livre à organização social, a forma de apresentação destes documentos, o conteúdo presente nestes documentos, a periodicidade de apresentação destes, dificultando o sistema de prestação de contas, uma vez que, sem diretrizes claras a adequação dos conteúdos serão realizadas durante o processo de análise das informações, o que pode dificultar o devido acompanhamento do contrato de gestão.

Quanto aos elementos de Informação e comunicação, existe no referido contrato a previsão de apresentação da relação de aquisição de bens móveis e

imóveis adquiridos por meio do uso de recursos vinculados ao contrato de gestão, bem como está prevista a publicação em diário oficial documento que apresente a política a ser adotada na aquisição destes bens, culminando nas solicitações de apresentação de informações e prestações de contas à FTMS, da mesma forma que as informações que concernem ao desenvolvimento das atividades artísticas sejam apresentadas em canais de acesso público.

Aqui, ressalta-se a necessidade da organização de obter informações pertinentes e de qualidade apresentadas tanto pela organização social, quando pela avaliação da própria Fundação. E, em mais uma oportunidade, o contrato deixa de apresentar de maneira clara como serão obtidas tais informações. Apesar da citação de que algumas informações deverão ser fornecidas, coloca-se em xeque a qualidade destas, uma vez que, sem que haja especificação da informação a ser colhida, não é apresentada a matriz de importância devida de cada item, tanto das informações apresentadas quanto daquelas a serem colhidas.

O mesmo ocorre ao se avaliar as atividades de monitoramento. Se destaca neste ponto que a organização deverá realizar de maneira periódica avaliações que certifiquem a presença dos componentes de controles internos citados anteriormente, e neste ponto, o contrato não trata de maneira específica como serão realizadas as avaliações feitas pelas comissões de avaliação dos contratos, conforme será apresentado adiante, a ausência destas comissões acarretará em diversos problemas de conformidade com as informações apresentadas pela FTMS aos órgãos de fiscalização.

As efetivas lacunas contratuais apresentadas até o momento, se mostram como fatores importantes para a compreensão dos acontecimentos que procederam a assinatura do contrato. Apesar de no primeiro ano, a gestão por meio deste contrato tenha aparentado apresentar, tanto artisticamente, quanto administrativamente, bons frutos, conforme apresentado pelo relatório final da CPI do Theatro Municipal, onde:

O Theatro Municipal lotado com apresentações de alto nível era de reconhecimento público. 'Definitivamente a música clássica e a ópera caíram no gosto do paulistano, vemos sempre salas lotadas em eventos dos mais diversos tipos', afirmava o crítico Ali Hassan Ayache, que creditava o bom nível técnico da Orquestra Sinfônica Municipal e a execução de repertórios complexos ao trabalho desempenhado pelo maestro John Neschling à frente do Theatro Municipal

...

O Theatro Municipal de São Paulo era avaliado na parte artística e administrativa pelos interlocutores mais próximos do equipamento público. As demonstrações financeiras do Instituto Brasileiro de Gestão Cultural, auditadas externamente, estavam aparentemente adequadas, em todos os aspectos relevantes, tanto a posição patrimonial como a financeira, no desempenho das operações e fluxo de caixa referente ao contrato de gestão com a Fundação Theatro Municipal. O Relatório de Atividades de 2014 do IBGC sistematizou as metas e indicadores dos cinco termos aditivos firmados para o exercício de 2014 e detalhou cada meta dos aditivos, identificando todos os eventos realizados, com a respectiva equipe. Porém, os relatórios conclusivos da Comissão de Avaliação e da Comissão de Acompanhamento e Fiscalização, que avaliam o desempenho da execução do contrato de gestão, não foram publicados até a apresentação deste relatório. Relatório Final da CPI do Theatro Municipal, (2016).

Porém, conforme destacado, mesmo neste momento começam a ser apresentadas falhas no mecanismo de controles internos. As comissões de avaliação e de acompanhamento e fiscalização do contrato, órgãos superiores de controles internos, responsáveis pelo acompanhamento e validação das ações da organização social tem papel fundamental para que o pacto seja cumprido e contínuo, sem a publicação das devidas avaliações, não há respaldo por parte da administração pública do andamento do contrato. Uma vez que tais avaliações não foram apresentadas, demais problemas começam a parecer.

Nos meses seguintes os problemas com a programação artística aparecem na mídia. O italiano Giancarlo Del Monaco, diretor cênico prestigiado internacionalmente, sugere a abertura de investigação no Theatro Municipal, sob a argumentação de que há uma atmosfera de “ditadura militar” que afetaria músicos, cantores, encenadores e equipe técnica, além de afirmar não querer voltar a trabalhar no local e tecer críticas diretas ao maestro John Neschling, inclusive questionando as suas qualificações profissionais. Outro caso refere-se a Marcelo Alvarez, tenor de prestígio internacional, que alega rompimento unilateral de contrato e pede R\$ 210 mil de indenização em ação judicial contra Fundação Theatro Municipal de São Paulo. Já o Sindicato dos Músicos solicita parecer sobre denúncia de assédio moral por parte do maestro John Neschling na relação com integrantes da Orquestra Sinfônica Municipal. Relatório Final da CPI do Theatro Municipal (2016).

Tais problemas, começam a surgir no final do primeiro ano de contrato, acompanhados de diversos termos aditivos que alteram em diversas oportunidades as programações financeiras e artísticas do Theatro Municipal, conforme apresentado na tabela 8. Neste período, todos os termos aditivos pactuados foram realizados sem a autorização ou sequer a ciência do Conselho Deliberativo da FTMS, bem como, quaisquer avaliações das ações do contrato passaram pelo referido órgão máximo de

gestão da Fundação. Fato relevante a ser analisado é que, mesmo com os diversos problemas que relacionam o sistema de acompanhamento de monitoramento do contrato, nenhum termo aditivo que suplemente, ou insira novos mecanismos de controle e proteção destes recursos.

Toda via, conforme destacado pela avaliação da CPI e pelas auditorias realizadas, o fluxo de informação e comunicação, que tem por objetivo o apoio do funcionamento dos controles internos carecia de maiores cuidados:

A dificuldade estaria nas informações regulares encaminhadas à Fundação Theatro Municipal e aos órgãos de controle, não havia fluxo regular de informações e a Organização Social não havia sistematizado os registros de compra de bens e serviços, não havia indicadores consistentes das ações do contrato de gestão e os pedidos de informação específicos eram ignorados, dilatados os prazos e quando respondidos eram genéricos. Relatório Final da CPI do Theatro Municipal, (2016)

Neste cenário, fora apenas um ano após o pacto do contrato que foram devidamente instituídas as comissões de avaliação do contrato e de acompanhamento e fiscalização. Porém, neste período, as contas do Theatro Municipal e da Organização Social passaram por avaliações dos órgãos de fiscalização do governo, o Tribunal de Contas do Município e a Controladoria Geral do Município constataram inicialmente os problemas relacionados a questões financeiras e contábeis no que tange aos desembolsos do contrato de gestão, e aos termos aditivos pactuados no período.

De forma resumida, as avaliações conduzidas pela Controladoria Geral do Município, posteriormente confirmadas e reforçadas pela Comissão Parlamentar de Inquérito (CPI) do Theatro Municipal, revelaram que durante a gestão da Organização Social em questão, o Município foi onerado e lesado em virtude de diversas práticas ilícitas. Entre elas, destacam-se o pagamento de notas fiscais “frias”, sem que houvesse efetiva entrega ou prestação de serviço, o desvio de finalidade em contratos, contratos superfaturados e a lavagem de valores, resultando em um prejuízo aproximado de R\$ 21,3 milhões aos cofres públicos.

Tais conclusões culminaram na indicação de falhas generalizadas na administração do Complexo, incongruências nos desembolsos financeiros da organização social, bem como na poluição da imagem do equipamento público em questão. Quando se relaciona o termo “IBGC” com “Theatro Municipal” em

buscadores de pesquisa, os primeiros resultados culminam em matérias que enfatizam o ocorrido.

Tabela 8
Primeiros Resultados ao Relacionar “IBGC” com “Theatro Municipal” Em Buscadores de Pesquisa

Jornal	Manchete	Mês de Publicação	Link
Bem Paraná	"Justiça afasta organização social da administração do Municipal de SP"	mar/17	https://www.bemparana.com.br/noticia/justica-afasta-organizacao-social-da-administracao-do-municipal-de-sp#.Yp6c8ajMLcs
Exame	"Justiça de SP suspende contrato de gestão do Teatro Municipal"	mar/17	https://exame.com/brasil/justica-de-sp-suspende-contrato-de-gestao-do-teatro-municipal/
IstoÉ	"Justiça de SP suspende contrato de gestão do Teatro Municipal"	mar/17	https://www.istoedinheiro.com.br/justica-de-sp-suspende-contrato-de-gestao-do-teatro-municipal/
G1	"Justiça suspende contrato entre instituto e Fundação Theatro Municipal"	mar/17	https://g1.globo.com/sao-paulo/noticia/justica-suspende-contrato-entre-instituto-e-fundacao-theatro-municipal.ghtml
Cultura	"Indício de desvio de dinheiro no Theatro Municipal resulta em intervenção no órgão gestor"	fev/16	http://culturafm.cmais.com.br/cultura-agora/indicio-de-desvio-de-dinheiro-no-theatro-municipal-resulta-em-intervencao-no-orgao-gestor

Por fim, ao se estabelecer o modelo de controles internos proposto pelo *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, como diretriz para a elaboração dos controles internos pertinentes ao Contrato de Gestão em tela, depreende-se que, o contrato apresentou de forma concatenada e resumida, as seguintes fragilidades aos controles internos:

- a) Não apresenta o arcabouço legal que permeia a relação de controles internos do contrato de gestão, estabelecidas pelo art. 31 da Lei n. 15.380, de 27 de maio de 2011;

- b) Não apresenta como seriam fiscalizados e cancelados a manutenção de um sistema de gestão interno dotado de estrutura organizacional, processos e fluxogramas administrativos e operacionais, recursos humanos, controle de patrimônio, controladoria, comunicação, regulamento de compras, plano de cargos e salários e controle de custos, solicitados no contrato de gestão;
- c) Não solicita a apresentação de plano de trabalho da organização social para o período, não havendo diretrizes para o plano estratégico e orçamentário do Complexo Theatro Municipal de São Paulo;
- d) Não apresenta a estrutura de monitoramento do contrato, deixando as políticas e procedimentos para assegurar a conformidade com as diretrizes estabelecidas pela administração sem diretrizes claras, tanto para a organização social, quanto para a FTMSp;
- e) Não estabelece de maneira clara a periodicidade das avaliações contínuas, bem como também não apresenta como seria medida a eficácia dos controles internos e de seus componentes;
- f) Não condiciona de maneira específica o controle ao fluxo de entregas da organização social ao fluxo financeiro repassado pela FTMSp, em desacordo com as premissas de um contrato de gestão.

4.3 Contrato de Gestão: Instituto ODEON

O segundo contrato de gestão assinado pela FTMSp, que sucedeu o acordo anterior com o IBGC foi firmado com o Instituto Odeon em setembro de 2017. Inicialmente, esse contrato estava previsto para vigorar até 31 de dezembro de 2021, no entanto, devido à reprovação das prestações de contas referentes ao ano de 2017 da organização social, foi aberto um processo administrativo para encerrar o contrato. Apesar da constatação da reprovação das contas em 2017, questões políticas acabaram prolongando a manutenção desse contrato até outubro de 2020, quando finalmente foi encerrado. As contas foram reprovadas devido às incongruências encontradas no uso dos recursos pela organização social.

Este contrato de gestão era subdividido em quinze cláusulas, contendo cinco anexos, que perfazem um total de 178 páginas, que previam: I. O plano de trabalho para o período contratual proposto pela organização social, II. Anexo técnico de Arquitetura; III. Termo de Permissão de Uso de Bens Móveis; IV Anexo específico que

dispõe como deverá ser apresentada a prestação de contas da Organização Social; V. O inventário e Avaliação dos Bens Móveis cedidos mediante a apresentação do contrato de gestão. Os anexos presentes no contrato apresentam divergência de numeração, para isso, adotou-se a ordem de apresentação deles para notação neste trabalho. Durante sua vigência, o contrato fora aditivado em oito oportunidades das quais:

Tabela 9
Termos Aditivos ao Contrato de Gestão 01/2017

Termo Aditivo	Ano	Objetivo
1º	2017	Altera cláusulas que previam a disposição orçamentária e o cronograma de repasses ao contrato em tela, adiantando os repasses da primeira parcela.
2º	2017	Inclui a responsabilidade pela finalização da obra da sede do Balé da Cidade de São Paulo, anexo a Praça das Artes, altera a meta de captação do período de 2017 e altera as datas de prestação de contas anuais da organização social.
3º	2018	Altera as métricas de avaliação de público; Apresenta o cronograma de desembolso para o exercício de 2018; Altera informações pertinentes a prestação de contas da organização social.
4º	2019	Apresenta o cronograma de desembolsos para o exercício de 2019; Aprova e apresenta o plano de trabalho para o 1º semestre do ano de 2019; Estabelece prazos para entrega dos planos de trabalho;
5º	2019	Aprova o plano de trabalho para o 2º semestre de 2019; Estabelece o cronograma de desembolso para o 2º semestre de 2019.
6º	2020	Atualiza o inventário de bens móveis cedidos por meio do contrato; Atualiza cláusulas pertinentes a prestação de contas mensais a serem apresentadas à FMTSP.
7º	2020	Aprova o plano de trabalho e a proposta orçamentária para o ano de 2020;
8º	2021	Inicia o processo de desmobilização da Organização Social; Paralisa a programação artística em vista das medidas sanitárias adotadas pela COVID-19; Readequa o plano de trabalho do exercício tendo em vista a pandemia pela COVID-19; Apresenta a necessidade de finalização do termo e as devidas prestações de contas que deverão ser realizadas.

Conforme apresentado anteriormente, tendo por base as necessidades mínimas pertinentes ao desenho dos contratos de gestão, de acordo com o proposto Silva (1995), a fase contratual que abrange tanto a "carta de missão" quanto o "contrato" propriamente ditos, onde a "carta de missão" tendo o papel de apresentar e estabelecer a missão institucional e a estratégia global que orientam as ações do órgão e o "contrato" tendo a incumbência de expor como o conjunto de compromissos entre as partes, vinculando metas, meios e sistemas de incentivos e controle, detalhando os objetivos, metas, ações e recursos necessários para alcançá-los, bem como os compromissos do governo em disponibilizar os recursos serão abordados. Desta maneira, a avaliação do referido contrato a partir das lentes do modelo COSO encontra-se na tabela a seguir:

Tabela 10
Instituto Odeon: Componentes de Controles Internos Identificados

Componente de Controles Internos	Apresentação
Ambiente de Controle	<p>A organização social fora obrigada a implementar rígidos mecanismos de controle de todos os pagamentos a serem realizados, estruturados por centro de custo, bem como fora indicada a utilizar de rotinas de escalonamento de aprovação de pagamentos, de forma a não ultrapassar as rubricas orçamentárias aprovadas no Plano de Trabalho.</p> <p>A movimentação dos recursos financeiros deveriam ser realizadas exclusivamente, por meio de cinco contas bancárias criadas especificamente para esta parceria, sendo uma para movimentação geral, uma específica para as receitas operacionais (para captação e movimento de recursos incentivados, bem como para captação de recursos por fontes próprias, devendo ser aberta uma conta para cada projeto, se exigido pela legislação respectiva), duas de contingenciamento, sendo uma específica para fins de provisionamento de verbas rescisórias trabalhistas, e uma de reserva, citando corretamente a previsão do item pela Lei 13.019/14, e do Decreto Municipal nº 51.197/10.</p> <p>O contrato indica também que toda movimentação de recursos deveria ser realizada mediante transferência eletrônica sujeita a identificação do beneficiário final e a obrigatoriedade de depósito em sua conta bancária.</p> <p>Exige a apresentação de um plano de trabalho e fixa o valor global do contrato do qual não poderá em nenhuma circunstância ser extrapolado.</p> <p>Solicita a apresentação dos seguintes documentos que complementam o ambiente de controles internos:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Plano de Cargos, Salário e Benefícios; b) Manual de Recursos Humanos; c) Manual de Normas e Procedimentos de Segurança; d) Plano de Salvaguarda e Manutenção; e) Regulamento de Compras, Alienações e Contratações de Obras e Serviços; f) Plano de comunicação, g) Canal de ouvidoria estruturado
Avaliação de riscos	<p>O contrato em nenhum momento cita ou coloca pontos que possam ser caracterizados como identificação/avaliação e mitigação de riscos inerentes a atividade do contrato.</p>

Continua

Componente de Controles Internos	Apresentação
Atividades de controle	<p>O contrato estipula a apresentação de prestação de contas, a serem avaliadas pela equipe técnica de monitoramento e controle responsável pela emissão dos relatórios de prestação de contas em três períodos, sendo eles:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Prestação de contas mensal; b) Prestação de contas trimestral, c) Prestação de contas anual.
Informação e comunicação	<p>Solicita que a prestação de contas deva conter adequada descrição das atividades realizadas e a comprovação do alcance das metas e dos resultados esperados, até o período de que trata a prestação de contas com periodicidade prevista.</p> <p>Obriga a comunicação a FTMSP, através dos relatórios Gerenciais, conforme prazos definidos pela FTMSP, todas as aquisições de bens patrimoniais móveis que foram realizadas no período anterior a apresentação do relatório e providenciar a documentação necessária para o processo de incorporação dos bens adquiridos.</p> <p>Solicita a divulgação, em seu site na internet, caso mantenha, e em locais visíveis de suas sedes sociais, as parcerias celebradas com o poder público, contendo as informações dispostas no artigo 62, do Decreto Municipal nº 57.575/2016.</p>
Atividades de monitoramento	<p>Define como será realizada a análise de execução do objeto: quanto ao cumprimento do objeto e atingimento dos resultados pactuados no plano de trabalho aprovado pela Fundação Teatro Municipal, devendo o eventual cumprimento parcial ser devidamente justificado;</p> <p>Define como será realizada a análise financeira: verificação da conformidade entre o total de recursos repassados. Inclusive rendimentos financeiros, e os valores máximos das categorias ou metas orçamentárias, executados pela organização da sociedade civil, de acordo com o plano de trabalho aprovado e seus eventuais aditamentos, bem como conciliação das despesas com extrato bancário de apresentação obrigatória.</p>

Esta análise teve por foco as diferenças e mudanças que ocorreram entre o pacto inicial com o IBGC, para as informações presentes no contrato pactuado junto ao Instituto Odeon. No que concerne o componente de controle interno “Ambiente de controle”, mudanças significativas foram identificadas. Primeiramente no que tange a cláusula de solicitação de implementação de mecanismos de controle de todos os pagamentos a serem realizados, manteve-se a solicitação de que eles fossem estruturados por centro de custo, bem como foram introduzidos mecanismos de controle específicos, como a solicitação de apresentação de rotinas de escalonamento de aprovação de pagamentos.

Essas alterações reforçam a necessidade de uma gestão que busca a transparência e o rigor do controle interno dos pagamentos realizados pela organização. Ao requerer a estruturação dos pagamentos por centro de custo, procura-se melhor rastreabilidade e alocação adequada dos recursos. Além disso, a inclusão de rotinas de escalonamento de aprovação visa aumentar a segurança e reduzir riscos de irregularidades ou fraudes, em especial após os episódios relatados pela comissão parlamentar de inquérito envolvendo o contrato de gestão anterior.

Em acordo com a linha de raciocínio apresentada, é notório que ao longo de todo o termo é presente a insistência e a imposição enfática de que a organização social se mantenha dentro dos limites das rubricas orçamentárias aprovadas no Plano de Trabalho. Essa questão assume grande relevância quando se examina minuciosamente o histórico do primeiro contrato celebrado, conforme apresentado no tópico 4.2 deste trabalho, com efeito, ao observarmos que, dos 15 aditivos contratuais realizados antes da intervenção do governo na gestão, no contrato com o IBGC, doze deles consistiam em solicitações de adiantamentos ou suplementos de recursos orçamentários a serem pagos à organização social.

Outrossim, este novo termo contratual estabelece outros mecanismos específicos de controle financeiro. São exigidos procedimentos como a realização de toda a movimentação de recursos por meio de transferência eletrônica, com a devida identificação do beneficiário final e a obrigação de depósito em sua conta bancária. Adicionalmente, os recursos públicos aplicados deveriam ser subdivididos em cinco contas bancárias distintas, com o objetivo de facilitar a análise dos documentos bancários, destinando cada conta a uma finalidade específica. Essas medidas têm por objetivo reforçar a segurança e a transparência na gestão dos recursos, tornando o processo de controle financeiro mais eficiente e efetivo.

Ainda, observando o ambiente de controle, a solicitação de apresentação dos itens: a) Plano de Cargos, Salário e Benefícios; b) Manual de Recursos Humanos; c) Manual de Normas e Procedimentos de Segurança; d) Plano de Salvaguarda e Manutenção; e) Regulamento de Compras, Alienações e Contratações de Obras e Serviços; f) Plano de comunicação; g) Canal de ouvidoria estruturado, são itens que, neste contrato, constam como obrigatoriedade, porém ainda não apresenta como e por quem serão avaliados.

Porém, apesar da adição dos referidos tópicos, ainda não é possível identificar de maneira específica a descrição do fluxo organizacional que permeia o arcabouço legal da relação de controles internos do contrato de gestão, estabelecidos pelo art. 31 da Lei n. 15.380, de 27 de maio de 2011, especificamente quando se fala das obrigações impostas as comissões de avaliação e fiscalização do contrato de gestão em tela. Em especial a apresentação dos órgãos de máxima gestão da FTMS e o papel destes no desenvolvimento, avaliação e manutenção dos contratos de gestão firmados.

Quanto da avaliação de riscos, o contrato com o Instituto Odeon, assim como o do IBGC, em nenhum momento cita ou coloca pontos que possam ser caracterizados como identificação/avaliação e mitigação de riscos inerentes a atividade do contrato. Novamente, ressaltamos que pela natureza do documento, é esperado que no contrato o tópico não seja abordado, porém, neste contrato, com a introdução da obrigatoriedade de apresentação de um plano de trabalho robusto, foi abordado a temática na proposta de plano de trabalho da Organização Social, inclusive, a organização foi posta a elaborar o planejamento tático do CTMS para os próximos exercícios.

Outro fato relevante, é que, após a identificação de incongruências nos desembolsos financeiros da organização social, e tendo por consenso que o processo para desmobilização do contrato não seria imediato, foram pactuados termos aditivos como o terceiro termo aditivo que alterava informações pertinentes a prestação de contas da organização social. Incluindo também a previsão de apresentação por parte da FTMS de um manual de prestação de contas, objeto paralelo ao contrato, que deveria instaurar a política geral de prestação de contas da organização.

O que nos leva a temática das atividades de controle, onde o contrato estipula a apresentação de prestação de contas, a serem avaliadas pela equipe técnica de monitoramento e controle responsável pela emissão dos relatórios de prestação de

contas em três períodos: mensal, trimestral e anual. Tal previsibilidade, anexa a apresentação por parte da FTMSF de um manual de prestação de contas, encaminha o contrato a conformidade de uma boa política de controles internos, conforme indicado pelo COSO (2013).

Por fim, ao se estabelecer o modelo de controles internos proposto pelo *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* como diretriz para a elaboração dos controles internos pertinentes ao Contrato de Gestão em tela, depreende-se que, o contrato apresentou, de forma concatenada e resumida, as seguintes fragilidades aos controles internos:

- a) Apresentação intempestiva das políticas de monitoramento e avaliação da consecução do objeto contratual pela organização social, aqui compreendidas dentro do referido manual de prestação de contas;
- b) Deixa de apresentar como será o processo de avaliação das normativas e procedimentos apresentados pela organização para a gestão do contrato, onde apresentam-se os seguintes:
 - Plano de Cargos, Salário e Benefícios;
 - Manual de Recursos Humanos;
 - Manual de Normas e Procedimentos de Segurança;
 - Plano de Salvaguarda e Manutenção;
 - Regulamento de Compras, Alienações e Contratações de Obras e Serviços;
 - Plano de comunicação; e
 - Canal de ouvidoria estruturado.
- c) Não estabelece de maneira clara a periodicidade das avaliações contínuas, bem como também não apresenta como seria medida a eficácia dos controles internos e de seus componentes.

5 Considerações Finais

No contexto brasileiro, os contratos de gestão com um modelo de gestão paraestatal surgiram como parte da adoção do conceito de estado mínimo e do projeto de reforma do aparelho estatal, que introduziu a ideia de gestão por objetivos na administração pública. Com essa abordagem, tornou-se possível que os equipamentos públicos fossem administrados por organizações do terceiro setor. Após um longo processo, a Prefeitura do Município de São Paulo decidiu aplicar esse modelo de gestão ao seu maior equipamento cultural, o TMSP, criando assim a Fundação Theatro Municipal de São Paulo, que seria responsável pela elaboração e acompanhamento destes contratos.

O equipamento público em questão detém uma relevância ímpar, tanto em termos artísticos, quanto orçamentários para o município de São Paulo. Trata-se do único equipamento público com um orçamento que ultrapassa a marca dos 100 milhões de reais anuais, superando até mesmo o orçamento de pastas inteiras da prefeitura, a exemplo da Secretaria Municipal de Relações Internacionais, cujo orçamento previsto é de R\$ 40,3 milhões. Essa significativa alocação de recursos demonstra a importância atribuída a essa instituição cultural e realça seu papel proeminente no cenário cultural e financeiro da cidade.

Porém, ao longo dos dez anos de existência da FTMSP, a gestão do complexo passou por cinco contratos de gestão distintos, sendo dois contratos emergenciais, caracterizados por não envolver um processo seletivo para a escolha da organização social responsável e dois dos contratos efetivos que foram encerrados de forma prematura devido a uma série de acusações que envolviam falhas na administração, corrupção e uso inadequado de recursos públicos, conforme avaliação realizada pelos órgãos fiscalizadores da PMSP. Tal situação suscitou o interesse da realização deste trabalho em compreender a relação entre os referidos contratos de gestão pactuados, e os sistemas de controles internos pertinentes a esta relação.

Assim, este trabalho teve por objetivo a identificação dos elementos de fragilidade dos Contratos de Gestão estabelecidos pela Fundação Theatro Municipal de São Paulo, considerando a abordagem do modelo de controles internos proposto pelo *Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission - COSO* (2013). Para isto, foram analisados os dois principais contratos de gestão pactuados pela Fundação Theatro Municipal de São Paulo que haviam sido encerrados até a

execução deste trabalho, o contrato 01/2023 com o IBGC – Instituto Brasileiro de Gestão Cultural e o contrato 01/2017 com o Instituto ODEON.

Ressalta-se neste ponto, que conforme fora apresentado durante a revisão de literatura deste trabalho, e de maneira específica, em seu capítulo 2.2 Literatura Precedente, quando nós voltamos para o panorama da pesquisa científica que envolvem os contratos de gestão, temos significantes lacunas e oportunidades de pesquisa. Em primeiro lugar, o levantamento bibliográfico demonstrou que existe uma forte concentração da literatura que aborda a temática de contratos de gestão na área da saúde, quando se é comparado com outras áreas como a área da educação e da cultura. Em segundo lugar, não foram localizadas pesquisas que abordam de maneira específica a questão dos controles internos inerentes aos contratos de gestão.

É importante compreender que, alguns autores como André (1999), Campos (2018), Castro (2020), I. S. C. Lima (1998), e Nazareth (2020), Ramos (1997) e Silva (1995), acabam abordando de maneira tangencial a questão dos controles internos, seja pela descrição da forma como devem ser concebidos e acompanhados os referidos contratos, que incluem de maneira tangencial a necessidade, ou seja pela escolha de observar elementos que compõem os controles internos, como a divulgação de informações, mas, ainda, sem dar a devida importância e aprofundamento para a temática.

Desta maneira, ao observar as lacunas apresentadas pela literatura, bem como, ao observar as constatações e julgamentos dos históricos contratuais realizados pela FTMS, buscou este trabalho, de forma pioneira, relacionar a elaboração destes termos contratuais com um modelo de controles internos já posto e referenciado pela administração pública, o COSO.

Ou seja, de forma resumida, o trabalho, a partir de uma análise de conteúdo, uma metodologia da pesquisa científica que busca por meio da análise de comunicações a obtenção de informações que possibilitem a realização de inferências sobre a situação em que tais comunicações estão inseridas, compreender como estes contratos abordavam os componentes de controles internos, identificando os pontos de fragilidade apresentados pelos contratos de gestão a partir daquilo que é recomendado pelo modelo COSO.

Relevante neste ponto considerar que, entende-se neste trabalho que a administração pública ao ceder um equipamento público à gestão do terceiro setor, deve por meio do contrato esclarecer como deverá ser gerido o referido equipamento,

bem como os recursos que serão aportados durante a vigência do termo contratual, conforme posto na literatura por Silva (1995). Desta forma, é inerente a um contrato da magnitude, tanto financeira quanto artística, dos pactuados pela FTMSP, que a questão de controles internos esteja estritamente alinhada ao que preza as boas práticas de controles internos aplicáveis à administração pública.

Os achados desta pesquisa identificaram que, no que diz respeito ao contrato de gestão 01/2013, pactuado entre a FTMSP e o Instituto Brasileiro de Gestão Cultural, o IBGC, o termo assinado entre as partes apresenta de forma muito rasa, sobre como deverá ser realizado o controle daquele referido contrato. O contrato deixa de apresentar itens elementares ao ambiente de controle, como a legislação que se refere ao acompanhamento do contrato, as comissões estabelecidas pelo art. 31 da Lei n. 15.380, de 27 de maio de 2011, órgãos responsáveis pela avaliação do contrato.

O contrato também deixou de apresentar pontos inerentes a todos os outros componentes de controles internos, sendo as atividades de controle e as atividades de monitoramento os mais prejudicados, pois, uma vez que não há clara definição deste itens, o acompanhamento do contrato fora prejudicado o que pode ter auxiliado na consecução ou, pelo menos, na tardia identificação do cenário que ensejou o encerramento prematuro do contrato, tanto quanto a inexistência de controles específicos para o condicionamento dos repasses financeiros as entregas.

Já no que tange ao contrato pactuado com o Instituto Odeon, foi identificado que, após a experiência do contrato com o IBGC, diversas lacunas de controles internos apontadas por esta pesquisa foram preenchidas, onde o contrato apresentou diversos mecanismos específicos de controle, bem como apresentou o arcabouço legal que permeia a relação contratual, incrementando uma série de documentos, aqui destaca-se o plano de trabalho da Organização Social e os anexos pertinentes a prestação de contas, a fim de mitigar riscos e que situações similares acontecessem neste contrato.

Porém, ainda algumas lacunas foram localizadas, em especial no que diz respeito a avaliação, validação e fiscalização das normas e procedimentos que seriam apresentados e propostos pela organização social. Manuais, planos e regulamentos não seriam validados pela organização social. E, conforme visto, o histórico do contrato demonstra que houve desentendimento quanto aos desembolsos realizados pela organização social, o que levou ao encerramento prematuro, envolvendo o manual de compras e aquisições por parte da OS.

É importante enfatizar que, seria insipiente aferir que a inexistência da apresentação de uma boa estrutura de controles internos fora responsável pelos cenários que levaram ao encerramento dos contratos, pelo contrário, este trabalho não busca apresentar causalidade entre a ausência da abordagem dos controles internos por parte destes contratos e os crimes administrativos que foram citados ao decorrer do trabalho, mas é de interesse deste trabalho ressaltar que, os contratos de gestão, tanto do IBGC quanto do Instituto ODEON, ao apresentarem lacunas quanto a abordagem dos componentes de controles internos, andam em desacordo com a literatura apresentada e corroboram para que situações como as que ocorreram tenham se prolongado.

As experiências com contrato de gestão da FTMS e os achados deste trabalho podem auxiliar a administração pública na plena elaboração de termos contratuais de gestão, visando a adoção de cláusulas que visam corresponder ao que se deseja como política e ação dos componentes de controles internos pertinentes ao objeto contratual. Ainda, este trabalho contribui com a literatura de contratos de gestão, ainda reduzida na literatura brasileira e em especial na adoção deste modelo gerencial em equipamentos públicos culturais, que por sua natureza operacional, apresentam especificidades que devem ser parte integrante destes termos, como pode-se observar nos planos de trabalho apresentados.

Alguns *insights* para a realização de estudos futuros pertinente ao tema surgiram durante a consecução deste trabalho, dentre eles, pode-se destacar: a) um estudo qualitativo similar ao realizado, abordando a questão de controles internos e contratos de gestão, porém, selecionando contratos de gestão em outras áreas e suas respectivas execuções contratuais; b) um estudo qualitativo partindo de entrevistas a fim de compreender a influência política dentro destes contratos e c) um estudo quantitativo que visa compreender se há efetiva economicidade na adoção dos modelos de contratos de gestão.

Referências

- André, M. A. de (1999). A efetividade dos contratos de gestão na reforma do Estado. *RAE - Revista de Administração de Empresas*, 39(3), 42-52. <http://dx.doi.org/10.1590/S0034-75901999000300005>.
- Barbosa, P. R. (1996). Gestão de hospitais públicos: Maior autonomia gerencial, melhor performance organizacional com apoio em contratos de gestão. *Revista do Serviço Público*, 47(2), 120-135. Recuperado de <https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/696>.
- Bauer, M. W. & Gaskell, G. (2000). Pesquisa qualitativa com texto, imagem e som: Um manual prático. *Revista De Administração Contemporânea*, 8(2), 243–243. <https://doi.org/10.1590/S1415-65552004000200016>.
- Bardin, L. (2011). *Análise de conteúdo*. São Paulo: Edições 70.
- Brandão, I. L. (2002). Teatro Municipal de São Paulo: Grandes momentos. São Paulo.
- Bresser-Pereira, L. C. (1995). *A reforma do aparelho do Estado e a Constituição Brasileira* (Texto para Discussão, 1). Brasília, DF: ENAP. Recuperado de <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/384/1/1texto.pdf>.
- Câmara Municipal de São Paulo. (2017). Relatório Final da CPI do Theatro Municipal [Relatório]. Recuperado de https://www.saopaulo.sp.leg.br/wp-content/uploads/2017/03/Relat%C3%B3rioFinal_VotoVencido_CPITheatro.pdf.
- Câmara, R. H. (2013). Análise de conteúdo: Da teoria à prática em pesquisas sociais aplicadas às organizações. *Gerais: Revista Interinstitucional de Psicologia*, 6(2), 179-191. Recuperado de http://pepsic.bvsalud.org/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1983-82202013000200003&lng=pt&tlng=pt.
- Campos, H. B. (2018). *As políticas públicas de cultura executadas por meio de contratos de gestão: O caso dos museus paulistas* (Dissertação de mestrado) - Programa de Pós-Graduação em Planejamento e Análise de Políticas Públicas, Faculdade de Ciências Humanas e Sociais, Universidade Estadual Paulista (Unesp), São Paulo, Brasil. Recuperado de <http://hdl.handle.net/11449/153796>.
- Cardoso, M. R. G., Oliveira, G. S. de, & Ghelli, K. G. M. (2021). Análise de conteúdo: Uma metodologia de pesquisa qualitativa. *Cadernos da FUCAMP - Centro Universitário Mário Palmério*, 20(43). Recuperado de <https://revistas.fucamp.edu.br/index.php/cadernos/article/view/2347>.
- Carvalho, M. C. W. de. (1996). Arquitetura de Ramos de Azevedo (Tese de Doutorado) - Faculdade de Arquitetura e Urbanismo da Universidade de São Paulo, São Paulo, Brasil. Recuperado em <https://repositorio.usp.br/item/000747254>.
- Cavalcante, P. (2018). Innovations in the Federal Government During the Post-new Public Management Era. *Revista de Administração Contemporânea*, 22(6), 885-902. <https://doi.org/10.1590/1982-7849rac2018170391>.

- Castro, S. (2020). Convênios firmados entre uma fundação de apoio institucional e uma instituição federal de ensino superior no Amazonas: Análise da transparência dos dados governamentais abertos. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 15(2), 141-161. doi: https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v0i0.22200.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission - COSO. (2013). *Framework for Internal Control - Integrated Framework*. Recuperado de chromeextension://efaidnbnmnnibpcajpcglclefindmkaj/https://auditoria.mpu.mp.br/pgmq/COSOIICIF_2013_Sumario_Executivo.pdf.
- Costa, R. V., Costa, A. D., & Resende, A. L. (2020). Transparência e acesso à informação em organizações sociais vinculadas ao Governo Federal. *REA – Revista Eletrônica de Administração*, 19(2) Recuperado de <http://periodicos.unifacef.com.br/rea/article/view/1698>.
- Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm.
- Decreto n. 52.858* de 20 de dezembro de 2011. Regulamenta a Lei n. 14.132, de 24 de janeiro de 2006, que dispõe sobre as entidades qualificadas como organizações sociais, e dá outras providências. Diário Oficial do Município de São Paulo. Recuperado de <http://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/decreto-52858-de-20-de-dezembro-de-2011>.
- Decreto n. 53.225*, de 19 de junho de 2012. Aprova o Estatuto da Fundação Theatro Municipal de São Paulo. Recuperado de <https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/decreto-53225-de-19-de-junho-de-2012>.
- Decreto n. 56.835*, de 25 de fevereiro de 2016. Revoga os dispositivos que especificam o Decreto n. 51.870, de 2007, que dispõe sobre o Comitê de Qualidade da Gestão Pública, da Casa Civil, e dá providências correlatas. Diário Oficial do Estado de São Paulo, São Paulo, SP. Recuperado de <http://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/decreto-56835-de-25-de-fevereiro-de-2016/consolidado>.
- Donato, C. C. R. de. (2012). *Teatro Municipal de São Paulo: Da percepção do patrimônio à experiência estética* (Dissertação de Mestrado) - Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, São Paulo. Recuperado de <http://dspace.mackenzie.br/handle/10899/24745>.
- Hortale, V. A., & Duprat, P. (1999). O contrato de gestão na reforma do subsistema hospitalar francês: Contribuição à discussão sobre a descentralização dos serviços de saúde no Brasil. *Revista de Administração Pública*, 33(2), 7-22. Recuperado de <https://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/7648>.
- Hood, C. (1991). A public management for all seasons? *Public Administration*, 69, 3-19. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9299.1991.tb00779.x>.
- Inquérito Civil Público n. 34/15* - GEDEC - Grupo Especial de Repressão aos Delitos Econômicos do Ministério Público do Estado de São Paulo Recuperado de

<https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/decreto-56835-de-25-de-fevereiro-de-2016/consolidado>.

Lima, S. M. L. (1996). O contrato de gestão e a conformação de modelos gerenciais para as organizações hospitalares públicas. *Revista de Administração Pública*, 30(5), 101-138. Recuperado de <https://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/8005>.

Lima, I. S. C. (1998). Contribuição ao estudo da eficácia na aplicação do contrato de gestão nas empresas estatais. *Caderno de Estudos* [online], 1-25. Recuperado de <https://doi.org/10.1590/S1413-92511998000300003>.

Lei complementar n. 846, de 04 de junho de 1998. Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais e dá outras providências. Diário Oficial do Estado de São Paulo. Recuperado de <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei.complementar/1998/lei.complementar-846-04.06.1998.html>.

Lei n. 4.320, de 17 de março de 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. Diário Oficial da União, Brasília, DF. Recuperado de https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm.

Lei n. 9.637, de 15 de maio de 1998. Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a criação do Programa Nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e outras providências. Diário Oficial da União. Recuperado de https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9637.htm#:~:text=LEI%20N%C2%BA%209.637%2C%20DE%2015%20DE%20MAIO%20DE%201998.&text=Disp%C3%B5e%20sobre%20a%20qualifica%C3%A7%C3%A3o%20de,sociais%2C%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%AAs.

Lei n. 12.527, de 18 de novembro de 2011. Lei de Acesso à Informação: Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei n. 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei n. 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei n. 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Diário Oficial da União. Brasília, DF. Recuperado de https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm.

Lei n. 14.132, de 24 de janeiro de 2006. Dispõe sobre as entidades qualificadas como organizações sociais e dá outras providências. Diário Oficial da Cidade. Recuperado de <http://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-14132-de-24-de-janeiro-de-2006>.

Lei n. 15.380, de 27 de maio de 2011. Autoriza o poder executivo a instituir a Fundação Theatro Municipal de São Paulo; cria cargos de provimento efetivo e em comissão; extingue o Departamento Theatro Municipal; absorve as gratificações que especifica na escala de vencimentos do quadro de atividades artísticas; dispõe sobre o afastamento de servidores da administração direta; altera o art. 1º da lei

n. 14.132, de 24 de janeiro de 2006, e dá providências correlatas. Recuperado de <http://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-15380-de-27-de-maio-de-2011>.

Lei n. 17.876, de 29 de dezembro de 2022. Estima a receita e fixa a despesa do Município de São Paulo para o exercício de 2023. Recuperado de <https://app-plpconsultaprd.azurewebsites.net/Forms/MostrarArquivo?TIPO=Lei&NUMERO=17876&ANO=2022&DOCUMENTO=Ficha>.

Levy, A. (2013). Stages of a state: From São Paulo's Teatro São José to the Teatro Municipal, 1854–1911. *Planning Perspectives*, 28(3), 461-475. doi: 10.1080/02665433.2013.800718.

Martins, G. A., & Theóphilo, C. R. (2016). *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas* (3a ed.). São Paulo: Atlas.

Mendes, R. M., & Miskulin, R. G. S. (2017). A análise de conteúdo como uma metodologia. *Cadernos de Pesquisa*, 47(165), 1044–1066. <https://doi.org/10.1590/198053143988>.

Moreira, E. M. M., & Costa, E. A. (2010). Avaliação de desempenho da Agência Nacional de Vigilância Sanitária no modelo de contrato de gestão. *Ciência & Saúde Coletiva*, 15. Recuperado de <https://doi.org/10.1590/S1413-81232010000900013>.

Moura, J., Nobre, A., & Nogueira, G. (2018). Gestão de projetos públicos no Governo Estadual do Rio Grande do Norte: Análise de escritórios de projetos e contratos de gestão. *Revista de Gestão e Projetos*, 9(3). doi: <https://doi.org/10.5585/gep.v9i3.10965>.

Nazareth, H. (2020). Escolas charter, contratos de gestão e avaliação externa: O IDEB como cláusula contratual. *Olhar De Professor*, 23, 1-15. <https://doi.org/10.5212/OlharProfr.v.23.2020.15211.209209224521.0424>.

Oliveira, H. C. S. (2016). *Desempenho do contrato de gestão e a situação econômico-financeira dos hospitais gerais administrados por organizações sociais de saúde: Uma análise no Estado de São Paulo* (Dissertação de Mestrado). Universidade de São Paulo, São Paulo. doi:10.11606/D.12.2016.tde-05092016-160629.

Oliveira, W. F. M., Leone, R. J. G., & Souza, L. A. (2020). As variáveis para uma gestão de contratos eficientes: O caso de uma empresa pública federal. *Administração Pública e Gestão Social*, 12(2), 1-21. Recuperado de <https://periodicos.ufv.br/apgs/article/view/5582>.

Parecer Procuradoria Geral do Município - PGM n. 11.749 de 7 de julho de 2017. Apura irregularidades na contratação e na execução do contrato de gestão celebrado entre a Fundação Teatro Municipal e o Instituto Brasileiro de Gestão Cultural – IBGC. Recuperado de <http://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/parecer-procuradoria-geral-do-municipio-pgm-11749-de-7-de-julho-de-2017/consolidado>.

Processo TC n. 3.073/13-60 (2013). Recuperado de: <https://www.imprensaoficial.com.br/Certificacao/GatewayCertificaPDF.aspx?notarizacaoid=9c4fa867-992c-4ade-8c7c-1e4e8b6e03b9>.

- Processo TC n. 72.002.407/15-40 (2015). Recuperado de <https://portal.tcm.sp.gov.br/Management/GestaoPublicacao/Documentoid?idFile=759830c9-489f-4a08-8cbd-9b89972127b7>.
- Ramos, M. de M. (1997). Contratos de gestão: Instrumentos de ligação entre os setores do aparelho do Estado. *Revista do Serviço Público*, 48(2), 80-99. <https://doi.org/10.21874/rsp.v48i2.384>.
- Rkein, A., & Andrew, B. (2012). Public sector commercial orientation and the social contract: A study of performance management in a non-competitive environment. *Pacific Accounting Review*, 24(3), 292-313. <https://doi.org/10.1108/01140581211283887>.
- Salione, B. C. C. (2013). *Administração pública por resultados e os contratos de gestão com as organizações sociais: O uso do balanced scorecard como ferramenta de avaliação de desempenho* (Dissertação de Mestrado). Universidade de São Paulo, São Paulo. doi:10.11606/D.2.2013.tde-09122013-112256.
- Sano, H., & Abrucio, F. L. (2008). Promessas e resultados da Nova Gestão Pública no Brasil: O caso das organizações sociais de saúde em São Paulo. *Revista de Administração de Empresas*, 48(3), 64-80. <https://doi.org/10.1590/S0034-75902008000300007>.
- Saravia, E. (2005). Contratos de gestão como forma inovadora de controle das organizações estatais. Congresso Internacional Del CLAD sobre la Reforma Del Estado y de La Administracion Publica, 10, Santiago, Chile. Recuperado de https://biblioteca.inap.gob.ar/cgi-bin/koha/opac-detail.pl?biblionumber=11717&shelfbrowse_itemnumber=11715.
- Silva, C. E. de S. e (1995). Contratos de gestão nas empresas estatais: Estrutura, problemas e acompanhamento. *Revista de Administração Pública*, 29(4), 60-73. Recuperado de <https://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/8262>.
- Sousa, J. R. de, & Santos, S. C. M. dos. (2020). Análise de conteúdo em pesquisa qualitativa: Modo de pensar e de fazer. *Pesquisa e Debate em Educação*, 10(2), 1396–1416. <https://doi.org/10.34019/2237-9444.2020.v10.31559>.
- Voes, S.B., & Inácio, V. F. (2016). Configuração do sistema de controle interno no setor público: Uma análise do modelo adotado pelo município de Londrina, Estado do Paraná. *Revista Espacios*, 37(30). Recuperado de <https://www.revistaespacios.com/a16v37n30/16373016.html>.
- Yang, K., Hsieh, J. Y., & Li, T. S. (2009). Contracting capacity and perceived contracting performance: Nonlinear effects and the role of time. *Public Administration Review*, 69(4). Recuperado de <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/j.1540-6210.2009.02017.x>.

Apêndice 1 – Tabela de Processos do Tribunal de Contas do Município de São Paulo Relacionados à FTMS.

TABELA DE PROCESSOS DO TRIBUNAL DE CONTAS DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO RELACIONADOS À FTMS								
Processo	Tipo do Processo	Objeto	Grupo de Processo	Relator	Revisor	Instância	Autuação	Última Tramitação
TC0016382013	Análise	Criação do sistema de identidade visual	Licitação / Contrato	Roberto Braguim	Sem Informação	1ª INSTÂNCIA	29/05/2013	26/05/2022
TC0030732013	Análise	Contrato de gestão fomento, execução e gestão de atividades e serviços na área da cultura	Licitação / Contrato	Mauricio Faria	Domingos Dissei	Recursal	24/09/2013	20/04/2023
TC0012762014	Acompanhamento	Execução contratual contrato de gestão	Licitação / Contrato	Mauricio Faria	Domingos Dissei	Recursal	11/04/2014	20/04/2023
TC0026992014	Auditoria	Prestação de contas do Instituto Brasileiro de Gestão Cultural - IBGC	Licitação / Contrato	Mauricio Faria	Domingos Dissei	Recursal	30/07/2014	20/04/2023
TC0023532015	Auditoria	Contas do exercício de 2014	Licitação / Contrato	Eduardo Tuma	Mauricio Faria	1ª INSTÂNCIA	25/05/2015	21/09/2021
TC0024072015	Balanço	Balanço referente ao exercício de 2014	Balanço / Balancete	Eduardo Tuma	Mauricio Faria	Execução	29/05/2015	21/09/2021
TC0028362015	Auditoria	Prestação de contas do IBGC	Licitação / Contrato	Mauricio Faria	Domingos Dissei	Recursal	13/07/2015	20/04/2023
TC0006972016	Acompanhamento	Fomento e operacionalização da gestão e execução de atividades e serviços na área da cultura em relação à temporada artística e dos corpos artísticos ligados ao Theatro Municipal, de acordo com o plano de trabalho	Licitação / Contrato	Eduardo Tuma	Domingos Dissei	1ª INSTÂNCIA	04/02/2016	18/10/2021
TC0037842016	Balanço	Balanço do exercício de 2015	Balanço / Balancete	Eduardo Tuma	Mauricio Faria	1ª INSTÂNCIA	31/05/2016	16/12/2022
TC0040912016	Auditoria	Balancetes do exercício 2015	Licitação / Contrato	Eduardo Tuma	Mauricio Faria	1ª INSTÂNCIA	20/06/2016	16/12/2022
TC0050982016	Auditoria	Contrato de gestão com o IBGC	Licitação / Contrato	Eduardo Tuma	Mauricio Faria	1ª INSTÂNCIA	03/08/2016	12/12/2022

TC0015032017	Análise	Termos de aditamento 12 a 21, que alteram o anexo ii e trata de repasse de recursos complementares, ao contrato de gestão 1/2013, cujo objeto é a gestão e execução de atividades na área da cultura, em relação à temporada artística e dos corpos artísticos ligados ao Theatro Municipal	Licitação / Contrato	Eduardo Tuma	Roberto Braguim	1ª INSTÂNCIA	29/03/2017	06/10/2021
TC0023912017	Auditoria	Contrato de gestão exercício 2016	Licitação / Contrato	Eduardo Tuma	Roberto Braguim	1ª INSTÂNCIA	04/05/2017	26/08/2022
TC0132082017	Análise	Termo de copatrocínio de colaboração para realização de atividades e gerenciamento do Theatro Municipal e seus complexos.	Licitação / Contrato	Eduardo Tuma	Roberto Braguim	1ª INSTÂNCIA	28/11/2017	09/04/2021
TC0049702018	Balanço	Balanço do exercício de 2017	Balanço / Balancete	Eduardo Tuma	Roberto Braguim	1ª INSTÂNCIA	22/06/2018	19/10/2022
TC0065112018	Auditoria	Balanço do exercício 2017	Licitação / Contrato	Eduardo Tuma	Roberto Braguim	1ª INSTÂNCIA	15/08/2018	19/10/2022
TC0104322018	Acompanhamento	Termo de Colaboração - Realização de atividades e gerenciamento do Theatro Municipal de São Paulo e seus complexos, da Praça das Artes e da Central Técnica de Produções Artísticas Chico Giacchieri, do Centro de Documentação e	Licitação / Contrato	Eduardo Tuma	Roberto Braguim	1ª INSTÂNCIA	23/10/2018	18/05/2022

		Memória, dos corpos artísticos profissionais e semiprofissional da Orquestra Sinfônica Municipal, do Coral Paulistano, do Quarteto de Cordas de São Paulo, do Balé da Cidade e da Orquestra Experimental de Repertório, bem como para a execução das ações necessárias para estruturação, produção e disponibilização ao público da programação artística, conforme diretrizes gerais acordadas com a FTMS.						
TC0076932019	Auditoria	Balancos - Verificar a regularidade das demonstrações contábeis e a segurança dos controles internos (Contas 2018).	Licitação / Contrato	EDUARDO TUMA	MAURICIO FARIA	1ª INSTÂNCIA	10/05/2019	13/12/2022
TC0140562019	Auditoria	Pessoal - Folha de Pagamentos e Atos de Pessoal	Licitação / Contrato	EDUARDO TUMA	MAURICIO FARIA	1ª INSTÂNCIA	23/08/2019	23/08/2021
TC0191662019	Balanco	Balanco referente ao exercício de 2018.	Balanco / Balancete	EDUARDO TUMA	ROBERTO BRAGUIM	1ª INSTÂNCIA	24/10/2019	13/12/2022
TC0064922020	Auditoria	Prestação de Contas - Gestão do Theatro Municipal (2019)	Licitação / Contrato	EDUARDO TUMA	MAURICIO FARIA	1ª INSTÂNCIA	14/05/2020	08/03/2023
TC0069012020	Auditoria	Desempenho operacional 2019	Licitação / Contrato	EDUARDO TUMA	MAURICIO FARIA	1ª INSTÂNCIA	28/05/2020	08/03/2023
TC0074602020	Balanco	Balanco referente ao exercício de 2019	Balanco / Balancete	EDUARDO TUMA	MAURICIO FARIA	1ª INSTÂNCIA	10/06/2020	08/03/2023

TC0074972020	Auditoria	Demonstração - Fundação Theatro Municipal de São Paulo Demonstrações Contábeis (Contas 2019)	Licitação / Contrato	EDUARDO TUMA	MAURICIO FARIA	1ª INSTÂNCIA	15/06/2020	08/03/2023
TC0112232020	Análise	Termo Aditivo / Reti-Ratificação - 5º Aditamento ao Termo de Colaboração nº 01/FTMSP/2017	Licitação / Contrato	EDUARDO TUMA	MAURICIO FARIA	1ª INSTÂNCIA	18/09/2020	24/05/2023
TC0012892021	Análise	Termo de Colaboração - Fomento e o gerenciamento do Complexo Theatro Municipal e os corpos artísticos a ele vinculados.	Licitação / Contrato	EDUARDO TUMA	MAURICIO FARIA	1ª INSTÂNCIA	22/01/2021	17/02/2023
TC0015932021	Acompanhamento	Execução Contratual - Termo de Colaboração nº 01/FTMSP/2020 - Fomento e o gerenciamento do Complexo Theatro Municipal e os corpos artísticos a ele vinculados.	Licitação / Contrato	EDUARDO TUMA	MAURICIO FARIA	1ª INSTÂNCIA	02/02/2021	11/04/2023
TC0047882021	Auditoria	Desempenho - Auditoria programada - Desempenho operacional da Fundação Theatro Municipal de São Paulo (FTMSP) - Exercício 2020	Licitação / Contrato	EDUARDO TUMA	MAURICIO FARIA	1ª INSTÂNCIA	12/03/2021	03/04/2023
TC0057272021	Balanço	Balanço referente ao exercício de 2020	Balanço / Balancete	EDUARDO TUMA	DOMINGOS DISSEI	1ª INSTÂNCIA	12/04/2021	03/04/2023
TC0058142021	Auditoria	Balanço - Fundação Theatro Municipal de São Paulo (FTMSP) - Demonstrações	Licitação / Contrato	EDUARDO TUMA	MAURICIO FARIA	1ª INSTÂNCIA	16/04/2021	03/04/2023

		Contábeis (Contas 2020)						
TC0099802021	Representação	Representação em face do Edital de Chamamento Público nº 01/2020/FTM cujo objeto é selecionar Organização Social de Cultura para gerenciamento do Complexo Theatro Municipal e dos corpos artísticos a ele vinculados, por meio de Contrato de Gestão, que valorize seus artistas e honre a importância histórica e contemporânea deste conjunto para a cidade de São Paulo.	Diversos (Especial)	DOMINGOS DISSEI	MAURICIO FARIA	Recursal	14/06/2021	04/05/2023
TC0073442021	Análise	Execução Contábil / Financeira - Contrato de Gestão Emergencial nº 01/FTMSP/2021	Licitação / Contrato	EDUARDO TUMA	DOMINGOS DISSEI	1ª INSTÂNCIA	02/09/2021	17/05/2023
TC0076662022	Auditoria	Demonstração - FTMSP - Auditoria das Demonstrações Contábeis (exercício 2021).	Licitação / Contrato	EDUARDO TUMA	DOMINGOS DISSEI	1ª INSTÂNCIA	05/05/2022	01/02/2023
TC0109882022	Balanço	Balanço referente ao exercício de 2021	Balanço / Balancete	EDUARDO TUMA	ROBERTO BRAGUIM	1ª INSTÂNCIA	15/09/2022	01/02/2023

Apêndice 2 – Documentos relacionados a prestação de contas do Instituto Odeon – Contrato de Gestão 01/FTMSP/2017

Resultados da prestação de contas do Instituto Odeon - Termo de Colaboração 01/FTMSP/2017		
Relatório	Ano	Acesso
Relatório da Comissão 2017 - Fundação Theatro Municipal	2017	https://www.prefeitura.sp.gov.br/cidade/upload/relatrio_da_comisso_2017_verso_as_sinada_1578411033.pdf
Publicação Diário Oficial do julgamento das Contas 2017- Fundação Theatro Municipal	2017	http://www.docidadesp.imprensaoficial.com.br/NavegaEdicao.aspx?ClipID=deb12000103fdae6f2894af34d34db45&PalavraChave=Instituto%20Odeon
Publicação Diário Oficial do julgamento das Contas 2017- Secretaria Municipal de Cultura	2017	http://www.docidadesp.imprensaoficial.com.br/NavegaEdicao.aspx?ClipID=166803af3fc7c32d835511451db18beb&PalavraChave=Instituto%20Odeon
Penalidades Associadas ao Termo de Colaboração 01/FTMSP/2017	2017	http://www.docidadesp.imprensaoficial.com.br/NavegaEdicao.aspx?ClipID=75c521de73258e0de6ded000983f8efd&PalavraChave=Instituto%20Odeon
Relatório da Comissão 2018 - Fundação Theatro Municipal	2018	https://drive.google.com/file/u/0/d/18fIlCokSkLHoAUb9kZ3XIVgwpRjHR3to/view?usp=sharing&pli=1
Publicação Diário Oficial do julgamento das Contas 2018- Fundação Theatro Municipal	2018	http://www.docidadesp.imprensaoficial.com.br/NavegaEdicao.aspx?ClipID=166803af3fc7c32d835511451db18beb&PalavraChave=Instituto%20Odeon
Publicação Diário Oficial do julgamento das Contas 2018- Secretaria Municipal de Cultura	2018	http://www.docidadesp.imprensaoficial.com.br/NavegaEdicao.aspx?ClipID=deb12000103fdae6f2894af34d34db45&PalavraChave=Instituto%20Odeon
Relatório da Comissão 2019 - Fundação Theatro Municipal	2019	https://www.prefeitura.sp.gov.br/cidade/upload/139_2020%20-%20Of%C3%ADcio%20139_FTMSP_2020%20Final%20Relat%C3%B3rio%20Comissao%20%20Anual%202019.pdf
Publicação Diário Oficial do julgamento das Contas 2019- Fundação Theatro Municipal	2019	http://www.docidadesp.imprensaoficial.com.br/NavegaEdicao.aspx?ClipID=c5f0bc04b887e14d1b96d2f44ac21ed1&PalavraChave=Instituto%20Odeon
Processo de rescisão contratual - Termo de Colaboração 01/FTMSP/2017	2020	http://www.docidadesp.imprensaoficial.com.br/NavegaEdicao.aspx?ClipID=834fab2af4f5dcb80827713b4039c14b&PalavraChave=Instituto%20Odeon