

Universidade de Brasília
Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais.
Bacharelado em Ciências Contábeis

Fabício Bonifácio Batista Ferreira

CONSÓRCIOS PÚBLICOS BRASILEIROS: ANÁLISE DA POSSE E PROPRIEDADE DE
ATIVOS. UM ESTUDO DO CONSÓRCIO CISVALE.

Brasília

2017

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Eduardo Tadeu Vieira
Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas

Professor Doutor José Antônio de França
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Professor Doutor Paulo Augusto Petenuzzo de Britto
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Diurno

Professor Mestre Elivânio Geraldo de Andrade
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Noturno

Fabício Bonifácio Batista Ferreira

CONSÓRCIOS PÚBLICOS BRASILEIROS: ANÁLISE DA POSSE E PROPRIEDADE DE
ATIVOS. UM ESTUDO DO CONSÓRCIO CISVALE.

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia)
apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis
e Atuariais da Universidade de Brasília, como
requisito parcial à conclusão da disciplina Pesquisa
em Contabilidade para obtenção do grau de Bacharel
em Ciências Contábeis.

Orientadora: Profa. Dra. Diana Vaz de Lima

Brasília

2017

Dedico este trabalho à minha família.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, por representar o pilar essencial em minha existência, necessário para enfrentar as adversidades que surgem ao longo da vida.

À minha orientadora, professora Diana Vaz de Lima, que acatou, incentivou e orientou a elaboração deste trabalho.

À minha mãe, Nosira Batista Ferreira e ao meu pai, Belchior Bonifácio Ferreira, que por acreditarem no meu potencial, jamais deixaram de me apoiar e investir em minha educação.

À minha irmã, Ma. Leandra Batista Ferreira, que por meio de sua experiência acadêmica, contribuiu fornecendo apoio e orientações ao longo da minha atuação como discente.

À Universidade de Brasília e todo seu corpo docente, além da direção e a administração, que realizam seu trabalho com dedicação, trabalhando de forma a proporcionar aos alunos um ensino de qualidade.

À minha chefe Maria Eneida Bodini Santiago, que ao longo desses anos cooperou para que pudesse conciliar as minhas responsabilidades para com o trabalho e com os meus estudos.

CONSÓRCIOS PÚBLICOS BRASILEIROS: ANÁLISE DA POSSE E PROPRIEDADE DE ATIVOS. UM ESTUDO DO CONSÓRCIO CISVALE.

RESUMO

Os consórcios públicos têm sido utilizados pelos entes federados brasileiros como alternativos para viabilizar a gestão da coisa pública, mas, a posse e a propriedade de seus ativos têm se apresentado uma questão controversa. Nesse sentido, o presente estudo tem como objetivo analisar os consórcios públicos com ênfase na questão de posse e propriedade, efetuando estudo de caso no Consórcio Interfederativo de Saúde do Vale do Curu - CISVALE, firmado entre o Governo do Estado do Ceará e os municípios integrantes das microrregiões de saúde do Estado: Apuiarés, Caucaia, General Sampaio, Itapagé, Paracuru, Paraipaba, Pentecoste, São Luiz do Curu e Tejuçuoca. Para tratar a questão da pesquisa, foram analisados os termos nº 001/2014 e nº 228/2014 firmados entre a Secretaria de Saúde do Estado do Ceará e a Cisvale, relativos à cessão de uso, guarda e responsabilidade de bens móveis. Os achados do estudo mostram que os bens objeto da análise encontram-se ativados na entidade cedente (Secretaria de Saúde do Estado do Ceará), proprietária desses bens, tendo sido reclassificados em sua unidade gestora de "Bens Móveis" para "Bens em Poder de Outra Unidade ou Terceiros" (conta 12311.99.02) no momento da transferência. Nas unidades sob a gestão da Cessionária (Cisvale) - Centro de Especialidades Odontológicas de São Gonçalo do Amarante e Centro de Especialidades Odontológicas de Caucaia, que detém a posse desses bens por tempo certo ou indeterminado, seus valores encontram-se apenas registrados contabilmente em contas de controle.

Palavras-chave: Consórcios Públicos. Posse. Propriedade. Cisvale.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	6
2 REFERENCIAL TEÓRICO E NORMATIVO	8
2.1 O Consórcio Público como Entidade Contábil	8
2.2 Posse versus Propriedade de Bens	10
3 METODOLOGIA.....	13
3.1 Enquadramento Metodológico.....	13
3.2 Entidades Objeto de Análise.....	13
4 UMA DISCUSSÃO SOBRE A POSSE E A PROPRIEDADE DE ATIVOS NO ÂMBITO DOS CONSÓRCIOS PÚBLICOS BRASILEIROS.....	17
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	20
REFERÊNCIAS	22

1 INTRODUÇÃO

Por meio da Emenda Constitucional nº 19, promulgada em 1998, o consórcio público passou a ter sua existência na Constituição Federal brasileira, dispondo, em seu art. 241 que compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer, por meio de lei, consórcios públicos e convênios de cooperação entre os entes federados, delegar os serviços públicos a que a eles cabem e a gestão associada dos mesmos de forma total ou parcial.

Em 2005, essas entidades passaram a ser regulamentado pela Lei nº 11.107, que dispôs sobre as normas gerais de contratação de consórcios públicos mediante a reunião de pessoas naturais e jurídicas em grupo (entes consorciados), estabelecendo, dentre outros, que os objetivos dos consórcios públicos serão determinados pelos entes da Federação que se consorciarem, observados os limites constitucionais (art. 2º da Lei nº 11.107/2005).

Na visão de Strelec (2011), os consórcios são tidos como forma de racionalizar investimentos, recursos humanos e gastos de custeio.

Prates (2010) preconiza que a constituição de consórcios pelos Municípios brasileiros pode se dá em três níveis: entre o ente Municipal e o Estado, entre o ente Municipal e a União, e entre o ente Municipal e outro ente de hierarquia federativa semelhante, como os consórcios públicos intermunicipais.

Com a união de entes federados distintos, uma discussão que se apresenta é com relação à posse e propriedade dos bens móveis e imóveis adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados no âmbito da Entidade Consórcio e dos seus entes consorciados, e quanto à evidenciação desses valores em seus respectivos balanços contábeis.

Desta forma, considerando que de acordo com a NBC T SP - Estrutura Conceitual, editada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), para se avaliar se uma entidade controla um recurso no presente deve ser observada entre seus indicadores de controle a existência da propriedade legal, e que segundo Oliveira, Meira e Meira (2017) a natureza jurídica da posse e seus elementos são motivos de divergência doutrinária, o presente estudo tem como objetivo analisar os consórcios públicos com ênfase na questão de posse e propriedade.

Para tratar a questão da pesquisa, foi realizado estudo de caso no Consórcio Interfederativo de Saúde do Vale do Curu - CISVALE, firmado entre o Governo do Estado do Ceará e os municípios integrantes das microrregiões de saúde do Estado: Apuiarés, Caucaia,

General Sampaio, Itapagé, Paracuru, Paraipaba, Pentecoste, São Luiz do Curu e Tejuçuoca. E analisados os termos de nº 001/2014 e de nº 228/2014, firmados entre a Secretaria de Saúde do Estado do Ceará e a CISVALE, relativos à cessão de uso, guarda e responsabilidade de bens móveis.

O Consórcio CISVALE objetiva descentralizar o atendimento à saúde nos hospitais de Fortaleza, caracterizados pela superlotação de pacientes afetando na qualidade de prestação de serviços à saúde à população.

Além desta introdução, o presente estudo apresenta mais quatro Seções. Na Seção 2, é caracterizado o consórcio público como entidade contábil e apresentada uma discussão sobre posse e propriedade de bens. A metodologia utilizada no estudo é demonstrada na Seção 3. A Seção 4 apresenta os termos de responsabilidade firmados e os lançamentos contábeis tanto do ponto de vista do Cedente como do Cessionário. As considerações finais são apresentadas na Seção 5, seguidas das referências utilizadas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO E NORMATIVO

2.1 O Consórcio Público como Entidade Contábil

Hendriksen e Van Breda (2009, p.104) propõe que a apresentação das informações que dizem respeito à entidade, é influenciada pela forma como se conceitua a mesma.

Segundo Neto (2011) o objetivo dos consórcios públicos é definido pelos entes envolvidos admitindo entre outros a prestação de serviços com uso racional de recursos, ocorrendo ou não o compartilhamento de equipamentos, de informações e de pessoal, na forma de gestão associada.

De acordo com a Lei nº 11.107/2005, a fim de cumprir com os seus objetivos, o consórcio público poderá firmar convênios, contratos, acordos de qualquer natureza, receber auxílios, contribuições e subvenções sociais e econômicas de outras entidades e órgãos do governo (art. 2º, § 1, inciso I).

No âmbito da Administração Pública brasileira, o consórcio público adquirirá personalidade jurídica de direito público no caso de constituir associação pública mediante a vigência das leis de ratificação do protocolo de intenções (art.6º, inciso I, Lei 11.107/05), e personalidade jurídica de direito privado mediante o atendimento dos requisitos da legislação civil (art.6º, inciso II, Lei 11.107/05).

A Lei também dispõe que o consórcio público com personalidade jurídica de direito público integra a administração indireta de todos os entes da Federação consorciados (art. 6º, § 1º, art.6º, 11.107/2005).

Quando revestidos de personalidade jurídica de direito privado, os consórcios públicos devem seguir as normas relativas à realização de licitação, celebração de contratos, prestação de contas e admissão de pessoal, regido pela Consolidação das Leis do Trabalho – CLT (art. 6º, § 2º, 11.107/2005). Para Di Pietro (2009, p.246), ao constituir-se em pessoa de direito privado, o consórcio deverá se atentar para o disposto no art. 45 do Código Civil (Lei nº 10.406/02), que diz respeito ao reconhecimento inicial de pessoa jurídica no âmbito do direito privado, e ao disposto no art. 46 da mesma Lei, que impõe aquilo que deverá figurar no registro.

A Lei nº 11.107/2005 também estabelece em seu art. 3º que o consórcio público será “constituído por contrato cuja celebração dependerá da prévia subscrição de protocolo de intenções.”. De acordo com Di Pietro (2009, p.244), por configurar-se pessoa jurídica o consórcio público não pode ser formado por mera celebração contratual, sendo necessário

estabelecer as condições e cláusulas da sua constituição, pois, não há promessa entre as partes, visto que não se assumem direitos nem obrigações.

Em 2008, ao dispor sobre o sistema de consórcios, a Lei nº 11.795 traz expressamente que a administradora de consórcio é a pessoa jurídica prestadora de serviços com objeto social principal voltado à administração de grupos de consórcio, constituída sob a forma de sociedade limitada ou sociedade anônima (art. 5º), e que o grupo de consórcio é autônomo em relação aos demais e possui patrimônio próprio, que não se confunde com o de outro grupo, nem com o da própria administradora (art. 3º, § 3º), constituindo-se, portanto, em uma entidade distinta.

Segundo Neto (2011) a formalização legal da entidade consórcio está condicionada a pré-existência de instrumentos jurídicos:

- A. Protocolo de Intenções - instrumento relativo à cooperação entre os entes envolvidos firmados previamente à celebração de acordo, onde contemplam as intenções almejadas, as informações quanto aos objetivos, duração de contrato, identificação dos envolvidos, quanto ao funcionamento das assembleias, das parcerias que poderão ser firmadas e como deverão ocorrer da gestão, do representante legal, que corresponde ao Chefe do Poder Executivo do ente da federação consorciado, da contratação de empregados, toda constituição institucional no que diz respeito à cooperação pactuada cuja negociação ainda não evoluiu para atribuições plenamente definíveis em acordo.
- B. Lei Ratificadora: cabe ao Poder Legislativo correspondente ao ente federado intencionado em constituir consórcio aprovar por meio de lei.
- C. Estatuto: instrumento que regulariza o arranjo e a execução dos consórcios.
- D. Regimento Interno: detalha e complementa o Estatuto
- E. Contrato de Rateio: contrato que estabelece o comprometimento financeiro dos entes consorciados para com as despesas do consórcio.
- F. Contrato de Programa: diz respeito às obrigações entre os entes envolvidos direta e indiretamente com outros entes federados.

A Lei nº 11.795/2008 também dispõe o grupo de consórcio será representado por sua administradora, em caráter irrevogável e irretratável, ativa ou passivamente, em juízo ou fora dele, na defesa dos direitos e interesses coletivamente considerados e para a execução do contrato de participação em grupo de consórcio, por adesão (art. 3º, § 1º).

Ainda de acordo com a legislação, ao dispor sobre a distinção patrimonial entre a administradora e a entidade consórcio, infere-se que compete a primeira a gestão dos recursos do grupo. (art. 3º, § 4º Lei nº 11.795/2008).

Os bens e direitos adquiridos pela administradora em nome do grupo de consórcio, inclusive os decorrentes de garantia, bem como seus frutos e rendimentos, não se comunicam com o seu patrimônio (art. 5º, § 5º, incisos I a IV, Lei nº 11.795/2008).

2.2 Posse versus Propriedade de Bens

De acordo com a Macrofunção Siafi nº 021134 - Movimentação e Alienação de Bens, a Administração Pública adquire, produzem ou constrói bens com o intuito de prestar serviços e alcançar os objetivos, os quais, por sua vez, surgem de necessidades públicas. E que a movimentação de bens por meio de cessão, comodato e permissão de uso caracteriza-se pela transferência da posse de bens a terceiros e posterior devolução após o seu uso.

Segundo o disposto NBC T SP - Estrutura Conceitual, editada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), o ativo é "*um recurso controlado pela entidade no presente resultante de um evento passado*". Segundo a norma, para se avaliar se uma entidade controla um recurso no presente deve ser observada entre seus indicadores de controle a existência da propriedade legal.

Em seu item 5.11, a NBC T SP Estrutura Conceitual dispõe que "*o controle do recurso envolve a capacidade da entidade em utiliza-lo de modo que haja a geração do potencial de serviços ou dos benefícios econômicos originados do recurso para o cumprimento dos seus objetivos de prestação de serviços*". Posteriormente, a referida norma coloca a necessidade de alguns indicadores que permitam atestar que a entidade de fato controla o recurso no presente.

Na alínea A do item 5.12 da NBC T SP Estrutura Conceitual, também é apresentada a necessidade de existência da propriedade legal, sendo este "*um dos métodos para se verificar o potencial de serviços ou os benefícios econômicos de um ativo*". Entretanto, ainda no teor do mesmo item do regulamento, é posto ser possível haver potencial de serviços ou capacidade para gerar benefícios econômicos "*sem que se verifique a propriedade legal do recurso*", concluindo que "*a propriedade legal do recurso não é uma característica essencial de um ativo*".

Infere-se, portanto, a partir do disposto na NBC T SP Estrutura Conceitual, que o controle do recurso está atrelado à geração de potencial de serviços ou a capacidade de gerar

benefícios econômicos, e que a propriedade legal é um dos requisitos que atestam que a entidade controla o referido recurso, mas, que a mesma não é característica essencial para que um ativo seja reconhecido. Portanto, no âmbito do Setor Público, o Ativo deve ser reconhecido na entidade que o controla, e não necessariamente na entidade que tem sua propriedade.

Meigs e Johnson (1962) conceituam ativos como “*recursos econômicos possuídos por uma empresa.*” Iudícibus (2009, p.125) destaca dessa definição a extensão a que se aplica o termo *recurso* que abrange os bens “*tangíveis e intangíveis*”. O autor atribui o controle por uma entidade como uma perspectiva moderna de definição de ativo, segundo o mesmo ao “*controlarmos, podemos ter ou não a propriedade.*”

Sá (2006, p.66) destaca que “*a função ou utilidade de um meio ou coisa que se usa não depende da propriedade.*”. Segundo o autor uma entidade pode fazer uso de um recurso que esteja sobre o direito de propriedade de um terceiro, atribuindo a primeira o direito de uso e fruto. O mesmo menciona ainda os arrendamentos e locações como formas de uso sem que os valores estejam incorporados ao patrimônio da empresa.

Registre-se que ainda de acordo com a NBC T SP Estrutura Conceitual, ao se avaliar o surgimento do direito de controle de recursos, os seguintes eventos devem ser considerados: (a) a capacidade geral para exercer um poder; (b) a constituição de um poder por meio de uma lei, estatuto ou instrumento congênere; (c) o exercício do poder de criar um direito; e (d) o evento que dá origem ao direito de receber recursos de terceiros. Um ativo surge quando um poder for exercido e os direitos de receber recursos existirem (item 5.5)

Ao relacionar o direito à propriedade, Costa (1998, p.110) entende que nesta última o indivíduo (proprietário) pode “*usar, gozar e dispor dos bens e de reavê-los do eventual possuidor*”. Por outro lado, caracteriza o indivíduo como possuidor quando este tem “*apenas o exercício de fato do direito de propriedade e de outros direitos reais limitados objetos de posse*”.

O pesquisador apresenta a existência de duas teorias que definem o conceito de posse: (i) a *Teoria de Savigny* (Subjetiva), segundo a qual para caracterizar a posse é necessária para que o possuidor tenha o “*corpus*” (ter a coisa a mando do titular), e “*animus*” (vontade de ter a coisa como sua); e (ii) a *Teoria de Ihering* (Objetiva), utilizada no Brasil, conforme estabelece a Lei nº 10.406 de 2002 (Código Civil Brasileiro), segundo a qual para se configurar a posse há a necessidade de se comprovar apenas o “*corpus*”, dispensando-se o “*animus*” (COSTA, p.110, 1998).

Assim, enquanto a *Teoria de Savigny* estabelece que para se ter a posse o possuidor deva ter a "coisa" em mãos, a *Teoria de Ihering* entende que “*a relação de posse existe conforme a natureza e a destinação econômica da coisa, independente da sua proximidade ou sujeição ao possuidor*” (COSTA, 1998, p.111).

Zavascki (2005) observa que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88) designa o direito à propriedade em seu art. 5º, inciso XXII, porém, segundo o autor, a Carta Magna não “*possui dispositivo semelhante em relação à posse*”. Entretanto, o pesquisador destaca que é previsto na CF/88 casos de proteção específica relativa ao direito de posse de terras indígenas, zonas vegetativas e ademais, evidenciando que “*a tutela constitucional da posse se opera pela funcionalidade*”.

Com advento do Código Civil Brasileiro (CCB), em 2002, Zavascki (2005) apresenta que quando se tratam da posse simples as regras sobre posse encartada no antigo Código Civil “*estão reproduzidas, sem maiores alterações de conteúdo, pelo novo Código*”, equiparando o art. 485 do antigo código ao art. 1.196 do CCB de 2002, segundo o qual “*considera-se possuidor todo aquele que tem de fato o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes inerentes ao domínio*”.

Para o pesquisador, ainda de acordo com o CCB de 2002, adquire-se a posse desde o momento em que se torna possível o exercício, em nome próprio, de qualquer dos poderes inerentes à propriedade (art. 1.204) (ZAVASCKI, 2005).

Na visão de Oliveira, Meira e Meira (2017), contudo, a posse continua sendo um dos institutos mais controvertidos de todo o direito, e seu conceito, teorias, natureza jurídica e elementos são motivos de divergência doutrinária. Porém, segundo os autores, tanto no entendimento doutrinário majoritário como do ordenamento pátrio a posse é o fato que permite e possibilita o exercício do direito de propriedade.

Ao tratar da contabilização de consórcios públicos por meio da Instrução de Procedimentos Contábeis (IPC) nº 10/2015, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) estabelece que, em regra, as transferências de ativos (monetários ou não) dos entes consorciados para o consórcio público são registradas por meio de ativo (participações) e patrimônio líquido (item 14, d), que devem ser valoradas conforme a relação “Patrimônio Líquido/Número Total de Cotas” (IPC 10, item 30).

A STN estabelece ainda que sempre que houver alteração em um dos elementos da relação, patrimônio líquido ou número total de cotas, a valoração deve ser revista (IPC 10, item 30), podendo apresentar resultado negativo ou positivo, considerando, portanto, tratar-se de um investimento que o ente consorciado (ente federado) faz na entidade consórcio.

3 METODOLOGIA

3.1 Enquadramento Metodológico

Considerando que o presente estudo tem como objetivo apresentar uma discussão sobre a posse e propriedade de ativos no âmbito dos consórcios públicos brasileiros, quanto aos seus objetivos a pesquisa pode ser classificada como pesquisa bibliográfica e documental, pois, permite uma visão geral sobre um fato específico (RAUPP, BEUREN, 2006), bem como a análise de exemplos que estimulam a compreensão (GIL, 2007).

Quanto à abordagem, trata-se de uma pesquisa qualitativa, uma vez que não se preocupa com a abordagem numérica, mas, sim, com o aprofundamento da compreensão de um grupo social ou de uma organização (GERHARDT e SILVEIRA, 2009).

Quanto aos procedimentos, foi realizado estudo de caso com o objetivo de conhecer em profundidade o como e o porquê de uma determinada situação que se suponha ser a única em muitos aspectos, buscando descobrir o que há de mais essencial e característico (GERHARDT e SILVEIRA, 2009).

A entidade objeto da análise é o Consórcio Interfederativo de Saúde do Vale do Curu - CISVALE, a partir da análise dos termos de cessão de uso, guarda e responsabilidade de nº 001/2014 e de nº 228/2014, celebrado entre a Secretária de Saúde do Estado do Ceará (Cedente) e o Cisvale, relativos, respectivamente, à cessão de objetos móveis junto ao Centro de Especialidades Odontológicas de Caucaia e ao Centro de Especialidades Odontológicas de São Gonçalo do Amarante para o consórcio público CISVALE.

Ambos os contratos “têm como fundamentação legal a Lei nº 11.107/2005, Lei nº 14.628/2010, Lei nº 14.457, Lei nº 8.080/1990 e, no que couber, a Lei nº 8.666/1993. Em acordo com a cláusula primeira dos contratos.”.

3.2 Entidades Objeto de Análise

O CISVALE foi constituído por meio da Lei nº 14.457/2009 do Governo do Estado do Ceará, trazendo como objeto “ratificar o projeto de consórcio público na área da saúde entre o Estado e os municípios integrantes das Microrregiões de Saúde do Estado: Apuiarés, General Sampaio, Itapagé, Pentecoste, São Luiz do Curu e Tejuçuoca.” (Art. 1º, inciso VI, Lei 14.457/09-CE) (Figura 2).

Em 12 de março de 2010, a partir do registro da Ata nº 002, também passaram a compor o CISVALE os municípios de Caucaia, Paracuru, Paraipaba e São Gonçalo do Amarante. No mesmo documento, ficou registrado quanto à conveniência da adesão desses ao consórcio público, após a “manifestação de vontade de seus gestores, solicitadas à Presidência do Consórcio, a existência de dotação orçamentária específica ou créditos adicionais necessárias para arcar com as despesas previstas em contrato de programa e/ou rateio bem como a garantia legal prevista pelas leis municipais autorizativas, Lei nº 2.1445/2010 do município de Caucaia e Lei nº 1.039/2009 de São Gonçalo do Amarante, replicando o dispositivo legal normativo que autoriza e cria o Consórcio CISVALE.”.

Com relação ao registro patrimonial, a norma estabelece que o patrimônio, a estrutura administrativa e as fontes de receita da autarquia serão definidos em seus respectivos Contratos de Consórcio, de Programa e/ou de Rateio, observados o disposto nos arts. 4º 8º e 13 da Lei nº 11.107, de 6 de abril de 2005, regulamentados pelo Decreto Federal nº 6.017, de 17 de janeiro de 2007. “(art. 3º, Lei 14.457/09-CE).

Relativamente à destinação de bens móveis e imóveis, a legislação estabeleceu que o CISVALE ficasse autorizado a destiná-los sob a forma de cessão de uso desde que vinculados ou de interesse das atribuições do Consórcio (art. 5º, Lei 14.457/09-CE). O art. 7º da mesma dispõe que as despesas decorrentes de sua execução serão atendidas à conta de dotações orçamentárias próprias da Secretaria de Saúde do Estado e nos entes consorciados.

Registre-se que desde o ano de 2012 a Entidade Consórcio (CISVALE) e seus entes consorciados (Municípios) assinam um novo contrato de rateio, estabelecendo um novo objeto ou a manutenção de objetos anteriores, com a cota-parte (orçamento) expressa a ser executada. No caso da cessão de bens, será efetivada mediante assinatura de Termo de Cessão, do qual constará a indicação de transferência de carga patrimonial, da unidade cedente para a cessionária, e o valor de aquisição ou custo de produção.

A análise do presente estudo se deu com base no termo de cessão nº 001/2014 e nº 228/2014, que apresentam como objeto, os bens móveis a serem utilizadas no âmbito do Centro de Especialidades Odontológicas de Caucaia e no Centro de Especialidades Odontológicas de São Gonçalo do Amarante, unidades integrantes da Secretaria da Saúde de Fortaleza - Ceará. (Figura 3).

4 POSSE *VERSUS* PROPRIEDADE NA ENTIDADE ANALISADA

Considerando o disposto na Macrofunção Siafi nº 021134 - Movimentação e Alienação de Bens, na unidade gestora que cede ou transfere o uso do bem deve ser feita uma reclassificação da conta "Bens Móveis" para a conta "Bens em Poder de Outra Unidade ou Terceiros" (conta 12311.99.02), no momento da transferência. Em seu item 5.6.2 alínea "a", a Macrofunção determina como lançamentos contábeis para fins de registro sob a luz da concessão de bens móveis mediante cessão, comodato e permissão de uso, devem os bens ser lançados conforme anexo 1.

Tendo como base os termos de cessão analisados nº 001/2014 e nº 228/2014 no que se refere à fundamentação legal, tais contratos encontram-se embasados, entre outras normas, na Lei do Sistema Único de Saúde. Tal prescrição legal estabelece quanto à cessão de imóveis que os mesmos "serão inventariados com todos os seus acessórios, equipamentos e outros bens móveis e ficarão disponíveis para utilização pelo órgão de direção municipal do Sistema Único de Saúde - SUS [...]". (§ 6º do art. 39, Lei 8.080/90).

Conforme demonstra o termo de cessão analisado, os bens cedidos estão catalogados sob o patrimônio da cedente. É previsto na cláusula terceira dos contratos de cessões analisados, fica obrigada à Cedente "entregar e instalar os equipamentos prontos para o uso no local de funcionamento do Cessionário".

Consta no parágrafo quinto da cláusula quarta dos referidos termos da obrigação por parte da Cessionária onde esta deverá "usar os equipamentos cedidos e responsabilizar-se pela boa manutenção dos mesmos".

Sustenta-se, pois, que segundo exposto da fundamentação legal e das cláusulas apresentadas dos termos de cessão de nº 001/2014 e 228/2014 que o Consórcio CISVALE segue a orientação disposta na Macrofunção SIAFI no que tange ao registro dos bens a serem cedidos, quanto à utilização e responsabilidade dos mesmos ao transferir a posse desses para a Cessionária.

A Macrofunção Siafi nº 021134 também estabelece em seu item 5.6.2 nas alíneas "B" e "C" os lançamentos contábeis a serem efetuados na hipótese de devolução do bem, ver anexo 2.

Ao avaliar os termos de cessões do objeto de análise, conjectura-se a respeito das obrigações da Cessionária, em seu parágrafo oitavo, que esta “devolverá os bens em ótimo estado, a exceção do desgaste normal pelo seu uso”.

Ocorrendo a turbação do objeto e resultando na inutilização do mesmo, está caracterizada uma das formas de invalidação do objeto, definido pela Macrofunção como a ocorrência de “*destruição total ou parcial de material que ofereça ameaça vital para pessoas, risco de prejuízo ecológico ou inconvenientes, de qualquer natureza, para a Administração Pública Federal.*”. (Item 5.7.3). O normativo determina em seu item 5.7.4 que o lançamento contábil a ser registrado nas “*situações a serem utilizadas no desfazimento de bens móveis pela sua inutilização [...] ver anexo 3.*”

Os Termos de Cessão de Uso, Guarda e Responsabilidade nº 001/2014 e de nº 228/2014 dispõem em sua cláusula quinta que na hipótese de fato ou ato impeditivo do livre exercício da posse do bem pelo possuidor, preconiza na cláusula quinta dos contratos que “o Cessionário deverá comunicar de imediato o fato à Cedente.”. Nesses casos, a entidade que fez a cessão do uso do bem deve ser ressarcida pelos prejuízos, onde fica a cargo dela decidir sobre a reposição em igual valor e qualidade do bem, conforme previsto no parágrafo sétimo da cláusula quarta dos termos de cessões.

Ao analisar os termos de cessão do consórcio CISVALE infere do presente estudo que o Cessionário atende as previsões de normativos legais a respeito da movimentação e alienação de bens quando cede ou transfere o uso desses. Os bens móveis cedidos por meio de contrato entre o Estado do Ceará e o Consórcio do Vale do Curu, que estão devidamente registrados sobre o patrimônio do Cedente, ao serem transferidos por este, não é desfeita configuração de quem possui a propriedade dos objetos, uma vez que é mantida a catalogação dos mesmos no patrimônio daquela que faz cessão dos bens.

Fica evidenciado que o uso dos bens cedidos é temporário e que permaneçam sobre a posse do Cessionário, até o momento que esta os devolva para a Cedente ao término do prazo estabelecido previamente em contrato. A entidade beneficiada pela cessão dos bens arca então com as atribuições e ações a serem tomadas em casos de avarias, uma vez que com a posse dos objetos recai também a responsabilidade sobre a manutenção dos mesmos.

Portanto, os achados do estudo permitem inferir que os bens que são termos de cessão de nº 001/2014 e 228/2014 são ativados na entidade cedente, proprietária desses bens, tendo sido reclassificados em sua unidade gestora de "Bens Móveis" para "Bens em Poder de Outra Unidade ou Terceiros" (conta 12311.99.02) no momento da transferência. Nas entidades que mantém apenas a sua posse - Centro de Especialidades Odontológicas de São

Gonçalo do Amarante e Centro de Especialidades Odontológicas de Caucaia, seus valores encontram-se apenas registrados contabilmente em contas de controle.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo tem como objetivo apresentar uma discussão sobre a posse e propriedade de ativos no âmbito dos consórcios públicos brasileiros, a partir da realização de estudo de caso no Consórcio Interfederativo de Saúde do Vale do Curu - CISVALE, firmado entre o Governo do Estado do Ceará e os municípios integrantes das microrregiões de saúde do Estado: Apuiarés, Caucaia, General Sampaio, Itapagé, Paracuru, Paraipaba, Pentecoste, São Luiz do Curu e Tejuçuoca.

Para tratar a questão da pesquisa, foram analisados os termos de nº 001/2014 e de nº 228/2014, firmados entre a Secretaria de Saúde do Estado do Ceará e a Cisvale, relativos à cessão de uso, guarda e responsabilidade de bens móveis.

A revisão a literatura mostrou que o grupo de consórcio é autônomo em relação aos demais e possui patrimônio próprio, que não se confunde com o de outro grupo, nem com o da própria administradora, constituindo-se, portanto, em uma entidade distinta, e que, de acordo com a legislação, os bens e direitos adquiridos pela administradora em nome do grupo de consórcio, inclusive os decorrentes de garantia, bem como seus frutos e rendimentos, não se comunicam com o seu patrimônio.

Ao analisar o disposto na Estrutura Conceitual Aplicada ao Setor Público, verificou-se que o controle do recurso está atrelado à geração de potencial de serviços ou a capacidade de gerar benefícios econômicos, e que a propriedade legal é um dos requisitos que atestam que a entidade controla o referido recurso, mas, que a mesma não é característica essencial para que um ativo seja reconhecido.

Quando se analisa a literatura aplicada ao direito, é apresentado que a posse é adquirida desde o momento em que se torna possível o exercício, em nome próprio, de qualquer dos poderes inerentes à propriedade, mas que a posse continua sendo um dos institutos mais controvertidos de todo o direito, e seu conceito, teorias, natureza jurídica e elementos são motivos de divergência doutrinária.

Ao se debruçar sobre o objeto do estudo, verifica-se que o proprietário ao transferir um bem, por meio de cessão, cede também o direito de controle sobre o mesmo. Logo na análise realizada por meio de transferência de bens móveis por meio de contratos de concessão no consórcio CISVALE, infere-se que o cedente é o ente que tem a propriedade e pode reavê-la e o cessionário aquele que tem o direito de posse.

Assim, os achados do estudo mostram que os bens objeto da análise encontram-se ativados na entidade cedente (Secretaria de Saúde do Estado do Ceará), proprietária desses

bens, tendo sido reclassificados em sua unidade gestora de "Bens Móveis" para "Bens em Poder de Outra Unidade ou Terceiros" (conta 12311.99.02) no momento da transferência. Nas unidades sob a gestão da Cessionária (Cisvale) - Centro de Especialidades Odontológicas de São Gonçalo do Amarante e Centro de Especialidades Odontológicas de Caucaia, que detém a posse desses bens por tempo certo ou indeterminado, seus valores encontram-se apenas registrados contabilmente em contas de controle.

Portanto o tratamento contábil adotado não está seguindo a orientação da IPC 10 editada pela STN.

Tendo como referencia os dispostos finais, para futuras pesquisas recomenda-se que o mesmo estudo seja aplicado em consórcios municipais de pequeno porte.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm> Acesso em: 08 mai. 2017.

BRASIL. Constituição. Emenda constitucional nº 19, de 4 de junho de 1988. Modifica o regime e dispõe sobre princípios e normas da Administração Pública, servidores e agentes políticos, controle de despesas e finanças públicas e custeio de atividades a cargo do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc19.htm > Acesso em: 08 mai. 2017.

BRASIL. Decreto-lei nº 99.658, de 1 de maio de 1943. BRASIL. Decreto-lei no 5.452, de 1 de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/antigos/d99658.htm> Acesso em: 08 maio. 2017.

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm>. Acesso em: 08 mai. 2017.

BRASIL. Lei nº 11.795, de 8 de outubro de 2008. Dispõe sobre o Sistema de Consórcio. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2008/lei/111795.htm>. Acesso em: 08 mai. 2017.

BRASIL. Lei nº 11.107, de 6 de abril de 2005. Dispõe sobre normas gerais de contratação de consórcios públicos e dá outras providências. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111107.htm>. Acesso em: 08 mai. 2017.

BRASIL. Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990. Dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a organização e o funcionamento dos serviços correspondentes e dá outras providências. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8080.htm>. Acesso em: 8 mai. 2017.

CEARÁ. Lei 14.457, de 17 de setembro de 2009. Ratifica os protocolos de intenções firmados entre o Governo do Estado do Ceará e os Municípios integrantes das Microrregiões de saúde do Estado, cujas Cidades-Polo são Acaraú, Baturité, Cratéis, Itapipoca e Tianguá, e Região-

Polo do Vale do Curu, com a finalidade de constituir os consórcios públicos respectivos, nos termos da Lei Federal nº 11.107., de 6 de abril de 2005, visando a promoção de ações de saúde pública assistenciais, entre outros serviços relacionados à saúde, em conformidade com os princípios e diretrizes do SUS. Texto publicado no Diário Oficial do Estado em 17 de setembro de 2009.

CEARÁ, Termo de cessão nº 001 02 de janeiro de 2014. Termo de Cessão de Uso, Guarda e Responsabilidade que entre si celebram a Secretaria da Saúde do Estado do Ceará e o Consórcio Público de Saúde Interfederativo do Vale do Curu – CISVALE, para o fim que nele se declara. Disponível em < <http://www.cisvale.com.br/uploads/files/2016/06/cisvale-00055.pdf>>. Acesso em: 15 mai. 2017.

CEARÁ, Termo de cessão nº 228, de 02 de janeiro de 2014. Termo de Cessão de Uso, Guarda e Responsabilidade que entre si celebram a Secretaria da Saúde do Estado do Ceará e o Consórcio Público de Saúde Interfederativo do Vale do Curu – CISVALE, para o fim que nele se declara. Disponível em < <http://www.cisvale.com.br/uploads/files/2016/06/cisvale-00054.pdf>>. Acesso em: 15 mai. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Norma Brasileira de Contabilidade – NBC T SP Estrutura Conceitual, de 23 de setembro de 2016. Aprova a NBC TSP Estrutura Conceitual – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público.

COSTA, D. J. A O sistema da posse no Direito Civil. Revista de Informação Legislativa, a. 35n , p. 110, jul./set. 1998.

GERHARDT, T. E.; SILVEIRA. D. T. Métodos de Pesquisa – EAD Série Educação a Distancia. 1ª ed. UFRGS Editora. 2009.

GIL, A.C. Como elaborar projetos de pesquisa. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.

HENDRIKSEN, E. S.; BREDÁ, M. F. V. Teoria da Contabilidade. Tradução da 5ª Edição Americana por Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 2009. p. 104

IUDÍCIBUS, S. Teoria da Contabilidade. 9º ed. - 2. Reimpr. – São Paulo: Atlas, 2009. p.125.

MEIGS, W. B.; JOHNSON, C. E. *Accounting: the basis for business decisions*. New York: McGraw-Hill, 1962. p.9.

MINISTÉRIO DA FAZENDA, SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. IPC nº 10 de 2015. Instrução de Procedimentos Contábeis – Contabilização dos Consórcios Públicos.

NETO, L. G. B. Aspectos Jurídicos, Contábeis e Financeiros dos Consórcios Públicos. Revista Controle – Vol. IX – Nº 1 – Jan/Jun 2011.

OLIVEIRA, C.A.; MEIRA, J. R. O. M.; MEIRA, M. M. Teoria e aplicabilidade da função social da posse e da propriedade nos direitos reais enquanto instrumento de efetivação dos direitos fundamentais. In: Âmbito Jurídico, Rio Grande, XIII, n. 82, nov 2010. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_i=8411>. Acesso em abr 2017.

PRATES, A. M. Q. Os Consórcios Públicos Municipais No Brasil E A Experiência Européia: Alguns Apontamentos Para o Desenvolvimento Local. III Congresso Consad de Gestão Pública. 2011.

SÁ, A. L. Teoria da Contabilidade. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2006. p.66.

STRELEC, T. C. Desafios da adaptação institucional: um estudo do impacto da Lei de Consórcios Públicos no Estado de São Paulo, 2011.

ZAVASCKI, T. A. A tutela da posse na Constituição e no Novo Código Civil. Revista Brasileira de Direito Constitucional, n. 5, jan./jun. 2005.

ANEXO I

A.1). Na Unidade Gestora que cede, transfere o uso do bem:

D - 12311.99.02 BENS EM PODER DE OUTRA UNIDADE OU TERCEIROS

C - 12311.XX.XX BENS MÓVEIS

D 79711.00.00 - RESPONSABILIDADES DE TERCEIROS

C - 89711.XX.00 RESPONSABILIDADES DE TERCEIROS

A.2). Na Unidade Gestora recebe o bem cedido:

D 79721.00.00 - RESPONSABILIDADE COM TERCEIROS

C - 89721.XX.00 - EXECUÇÃO DE RESPONSABILIDADES COM TERCEIROS

Fonte: Macrofunção Siafi nº 021134 - Movimentação e Alienação de Bens

ANEXO II

B.1). Na Unidade Gestora que devolve o bem cedido:

D - 89721.XX.00 - EXECUÇÃO DE RESPONSABILIDADES COM TERCEIROS

C - 79721.00.00 RESPONSABILIDADE COM TERCEIROS

B.2). Na Unidade Gestora que cedeu o bem anteriormente:

D - 12311.99.08 BENS MÓVEIS A CLASSIFICAR

C - 12311.99.02 BENS EM PODER DE OUTRA UNIDADE OU TERCEIROS

D - 89711.XX.00 - RESPONSABILIDADES DE TERCEIROS

C - 79711.00.00 - RESPONSABILIDADES DE TERCEIROS

C.). Pela classificação da conta contábil 12311.99.08 - BENS MÓVEIS A CLASSIFICAR na Unidade Gestora que recebeu o bem devolvido

D - 12311.XX.XX BENS MÓVEIS

C - 12311.99.08 - BENS MÓVEIS A CLASSIFICAR

Fonte: Macrofunção Siafi nº 021134 - Movimentação e Alienação de Bens

ANEXO III

A). Pelo reconhecimento da perda voluntária, ou seja, por eventos sob controle da unidade.

D - 36501.01.00 DESINCORPORAÇÃO DE ATIVOS

C - 12311.XX.YY - BENS MÓVEIS

B). Pelo reconhecimento da perda involuntária, ou seja, por eventos que não estão sob controle da unidade. Exemplo: Sinistros decorrentes de incêndios ou inundações.

D - 36311.01.00 PERDAS INVOLUNTÁRIAS DE BENS MÓVEIS

C - 12311.XX.XX - BENS MÓVEIS.

Fonte: Macrofunção Siafi nº 021134 - Movimentação e Alienação de Bens