



XV CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL
26 a 28 de agosto de 2015 – Bento Gonçalves-RS

ÁREA 4 – CONTABILIDADE GOVERNAMENTAL E DO TERCEIRO SETOR

**AUDITORIA DE GESTÃO DE COMPRAS EM
CONSÓRCIOS PÚBLICOS DE SAÚDE**

SANDRA REGINA TOLEDO SANTOS
Contadora – CRCRS nº 68.967

ANDERSON PAULO CAVASOLA
Contador – CRCRS nº 65.787

SARA VANIN GIASSON

Auditoria de Gestão de compras em Consórcios Públicos de Saúde

RESUMO

O tema da pesquisa é Auditoria de Gestão em Consórcios Públicos. A questão que se apresenta para discussão é a seguinte: quais os benefícios gerados a partir de Consórcios de Municípios para a aquisição e distribuição de medicamentos? Com base nela, o objetivo geral formulado é identificar os benefícios revertidos à Administração Pública quando da criação de Consórcios de Municípios. A metodologia utilizada seguiu a pesquisa bibliográfica, de cunho quantitativo e qualitativo, sendo que a coleta de dados foi desenvolvida a partir de um estudo de caso onde foram retiradas as informações dos processos licitatórios do consórcio e do município B, sendo que este também participa do consórcio, porém efetuou processo licitatório próprio. Ainda, se obteve dados junto à contabilidade do consórcio, por meio de fichas razões. As principais evidências apontam que se consegue um preço bem menor, pois como o pregão é realizado com quantidade bem superior ao licitado por um município, com a participação direta de laboratórios e não apenas distribuidoras locais que acarretam a alta nos custos, bem como pelo motivo de que na modalidade de pregão eletrônico é muito menor a chance dos participantes combinarem preços pois existe a participação direta dos laboratórios, consolidando assim a importância da gestão de consórcio públicos para otimizar os gastos.

Palavras-Chave: Auditoria, Auditoria de Gestão, Administração Pública, Município, Benefícios da criação.

ÁREA TEMÁTICA: Contabilidade Governamental e do Terceiro Setor

1 INTRODUÇÃO

Para Crepaldi (2007), a auditoria não contempla apenas a revisão – antes, compreende o exame de documentos, livros e registros, inspeções e obtenção de informações e confirmações, internas e externas, relacionados com o controle do patrimônio. Seu objetivo é mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações contábeis deles decorrente.

Considerando que a Administração Pública, da qual faz parte o Município em estudo, deve manter observância, segundo redação do artigo 37 da Constituição Federal (BRASIL, 1988), ao princípio da eficiência, dentre outros, que importado da gestão particular, diz, em simples palavras, que os serviços públicos devem ser prestados ao administrado perseguindo, sempre, a qualidade nessa prestação.

Nesse contexto, surge a problemática a ser contemplada nesse estudo, que diz respeito benefícios que a Administração Pública – em especial os Municípios – pode experimentar ao programar um programa de auditoria em Consórcios Públicos sendo: Quais os benefícios gerados pelo gerenciamento em consórcio público de saúde para a aquisição e distribuição de medicamentos no âmbito de um grupo de municípios?

O objetivo geral formulado é identificar os benefícios revertidos à Administração Pública quando da criação de Consórcios de Municípios para a aquisição e distribuição de medicamentos. Os objetivos específicos são: identificar fatores de gestão relacionados ao objeto desse estudo; evidenciar a aplicabilidade de consórcio público na área da saúde; demonstrar os benefícios da Auditoria de Gestão da saúde para a Administração Pública (Município).

A justificativa de escolha do tema tem o seu lugar ao se considerar que, se de um lado se tem a necessária observância da eficiência na prestação dos serviços públicos, do outro se tem a Auditoria de Gestão como importante ferramenta a ser utilizada para alcançá-la, na medida em que a sua finalidade primeira é descobrir o que está em desacordo com os objetivos da organização, evitando, assim, prejuízos e não conformidades nos diversos processos, especialmente na área da saúde pública.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 A Auditoria nas organizações

Segundo Sá (2002), auditoria é a técnica contábil do sistemático exame dos registros, visando apresentar conclusões, críticas e opiniões sobre as situações patrimoniais e aquelas dos resultados, quer formadas, quer em processo de formação.

Conforme dispõe a legislação vigente – mais precisamente, artigo 176 da Lei nº 6.404/1976 – existem algumas demonstrações financeiras que as empresas devem elaborar ao fim de cada exercício social, com base em sua escrituração mercantil. São elas: o balanço patrimonial; a demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados; a demonstração do resultado do exercício (DRE); a demonstração dos fluxos de caixa (a DFC); e a demonstração do valor adicionado (BRASIL, 1976).

Convém ressaltar, ainda, que, consoante disposto no § 3º do artigo 177 da Lei nº 6.404/1976, as demonstrações financeiras das companhias abertas observarão, ainda, as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, sendo, também, obrigatoriamente

submetidas a auditoria por auditores independentes nela registrados (BRASIL, 1976).

A obrigatoriedade de auditoria independente por auditor registrado na Comissão de Valores Mobiliários, bem como as normas para escrituração e elaboração de demonstrações financeiras descritas na Lei das Sociedades Anônimas (Lei nº 6.404/1976) é verificada, ainda, nas sociedades de grande porte, assim considerada aquela que tiver, no exercício social anterior, ativo total superior a R\$ 240.000.000,00 (duzentos e quarenta milhões de reais), ou receita bruta anual superior a R\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais) (BRASIL, 1976).

Contudo, além da auditoria das demonstrações financeiras, que consiste no exame destas por um profissional independente com o desígnio de emitir parecer técnico sobre sua finalidade, Crepaldi (2007) destaca ainda outra classe da auditoria, que é a auditoria operacional ou de gestão, referente a um processo de avaliação do desempenho real, e confronto com o esperado, levando, inevitavelmente, a apresentação de recomendações destinadas a melhorar o êxito da organização.

Nessa parte do estudo, a proposta é trazer a teoria que embasará as discussões a serem engendradas em trabalho futuro. Assim, em um primeiro momento, serão trazidos conceitos para o termo auditoria, de um modo geral, identificando os tipos existentes – dentre eles, o de gestão.

2.1.1 O conceito e aplicações da auditoria

Segundo Martins (2007), o termo “auditoria” deriva do latim *audire*, que significa ouvir. Do inglês, conforme o mencionado autor advém a ampliação como *auditing*, para designar a técnica contábil da revisão.

Para Crepaldi (2007), a auditoria pode ser definida como sendo o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade. Sua atividade básica, então, seria a de controlar as áreas-chaves nas empresas, com vistas a evitar situações que propiciem fraudes, desfalques e subornos, por meio de testes regulares nos controles internos específicos de cada organização.

2.1.2 Tipos de Auditoria

Relata ainda Crepaldi (2007) que, além da auditoria das demonstrações financeiras, existe ainda outra classe da auditoria, que é a auditoria operacional ou de gestão, referente a um processo de avaliação do desempenho real, e confronto com o esperado, levando, inevitavelmente, a apresentação de recomendações destinadas a melhorar o êxito da organização.

Um exemplo de auditoria de gestão é a Auditoria de Recursos Humanos que, segundo Soares et al (2009), consiste em uma análise aprofundada do sistema de funcionamento que envolve a área de recursos humanos sob os aspectos da qualidade e serviço, no que tange à gestão de pessoas; das rotinas burocratizadas de gestão de pessoal, com vistas a prevenir e/ou evitar demandas judiciais; e das infrações administrativas.

2.1.3 Os tipos de pareceres em Auditoria

Segundo Melhem et al (2011), o parecer de auditoria é o documento mediante o qual o auditor expressa sua opinião de forma clara e objetiva, sobre as demonstrações contábeis quanto ao adequado atendimento, ou não, a todos os aspectos relevantes.

O parecer emitido pelo auditor é composto basicamente de três parágrafos, conforme relato do mesmo autor, como segue:

- a) Identificação das demonstrações contábeis e à definição das responsabilidades da administração e dos auditores;
- b) Extensão dos trabalhos;
- c) Opinião sobre as demonstrações contábeis.

- Parecer sem ressalva

O parecer sem ressalvas é emitido quando o auditor aplicou todos os procedimentos de auditoria necessários e não encontrou fatos que pudessem interferir em sua opinião. Este parecer deve ser redigido de forma clara e objetiva. Para que se possa emitir um parecer sem ressalvas o exame deverá obrigatoriamente estar de acordo com as normas de auditoria e com os princípios fundamentais de contabilidade.

- Parecer com ressalva

O parecer com ressalvas é emitido quando o auditor conclui que as irregularidades encontradas não são tão relevantes a ponto de determinar a emissão de um parecer adverso ou com negativa de opinião. O parecer com ressalvas segue o modelo de parecer sem ressalvas, com a inclusão dos parágrafos das ressalvas, mediante a utilização das expressões “exceto por”, “exceto quanto” ou “com exceção de” no parágrafo da opinião.

- Parecer adverso

O parecer adverso é emitido quando o auditor discorda, de forma significativa, quanto às demonstrações contábeis apresentadas. Geralmente, as demonstrações apresentam incorreções que não permitem a emissão de parecer com ressalvas. Nesses casos, o parecer deve conter todas as explicações quanto às irregularidades encontradas.

- Parecer com abstenção de opinião

Quando a abstenção de opinião decorrer de incertezas relevantes, o auditor deve expressar, no parágrafo de opinião, que, devido à relevância das incertezas descritas em parágrafos intermediários específicos, não está em condições de emitir opinião sobre as demonstrações contábeis. Novamente a abstenção de opinião não elimina a responsabilidade do auditor de mencionar, no parecer, os desvios relevantes que normalmente seriam incluídos como ressalvas.

2.2 Conceitos e Princípios da Administração Pública

Segundo Meirelles (2007), Administração Pública compreende a gestão de interesses, segundo a lei, da moral e da finalidade dos bens entregues à guarda e conservação alheias. Se, complementa, os bens e interesses geridos são individuais, realiza-se a administração particular; se são da coletividade, realiza-se a administração pública. Administração pública, portanto, é a gestão de bens e interesses qualificados da comunidade, no âmbito federal, estadual ou municipal, segundo os preceitos do direito e da moral, visando o bem comum.

A Administração Pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da publicidade e da eficiência. É o que traz a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 37, *caput* (BRASIL, 1988).

Falando sucintamente sobre cada um deles, tem-se que, pelo princípio da legalidade, estaria o agente público obrigado a agir em conformidade com o que dispõe a lei. É o que leciona Hely Lopes Meirelles (2007):

[...] a legalidade, como princípio de administração, significa que o administrador público está, em toda sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei, e às exigências do bem comum, e deles não se pode afastar ou desviar, sobre pena de praticar ato inválido e expor-se à responsabilidade disciplinar, civil e criminal, conforme o caso (MEIRELLES, 2007, p. 67)

Em outras palavras, ao contrário do indivíduo comum, que é livre para agir, podendo fazer tudo o que a lei não proíbe, encontra-se o administrador público a ela vinculado, podendo, assim, agir somente consoante o que a lei manda ou permite (GONÇALVES, 2006).

Já o princípio da impessoalidade retrata o dever de objetividade na defesa do interesse público, sem dispensar tratamento privilegiado ou discriminatório a qualquer contribuinte (ou seja: a atuação da Administração Pública deve ser neutra, proporcionando a toda à igualdade de tratamento).

Para Mello (2001), a impessoalidade se fundamenta no princípio da isonomia (“Todos são iguais perante a lei”), tendo desdobramentos explícitos em diversos dispositivos legais. Dentre eles, cita os incisos II, onde há exigência de concurso público para ingresso em cargo ou emprego público, e XXI, que exige que as licitações públicas assegurem igualdade de condições a todos os concorrentes, ambos do artigo 37 da Constituição Federal de 1988.

Ressalte-se também como decorrente do princípio da impessoalidade a vedação contida no § 1º do artigo 37 da Constituição Federal de 1988, cuja redação é a seguinte:

§ 1º A publicidade dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos deverá ter caráter educativo, informativo ou de orientação social, dela não podendo constar nomes, símbolos ou imagens que caracterizem promoção pessoal de autoridades ou servidores públicos. (BRASIL, 1988)

Em outras palavras, o que este dispositivo determina é que os atos públicos não devem conter a marca pessoal do administrador, tendo em vista que estes são praticados pela Administração Pública a que ele pertence, e não por ele.

O próximo princípio a ser comentado é o da moralidade, que dá conta de que a Administração Pública, além de cumprir a lei, deve respeitar a ética, a moralidade, a lealdade, o decoro e a boa-fé.

Para Meirelles (2007), tal princípio constitui-se em pressuposto de validade de todo ato emanado da Administração Pública, tratando-se, no seu âmbito, não da moral comum, mas, sim, de uma moral jurídica, entendida como sendo um conjunto de regras de conduta tiradas da disciplina interior da Administração.

O da publicidade, por sua vez, como o próprio nome denota, prediz que os atos dela

emanados, para que produzam seus efeitos, devem ser públicos.

E, por fim, o da eficiência, que, no momento, é o que mais interessa; esse princípio, acrescido pela Emenda Constitucional nº 19, de 04 de junho de 1998, está relacionado à busca da qualidade na Administração (BRASIL, 1998).

Baseado na administração gerencial, que visa o controle dos resultados, este princípio atribui à Administração Pública e seus agentes a busca do bem comum por meio do exercício de suas competências de forma imparcial, neutra, transparente, participativa, eficaz, sem burocracia, primando pela rentabilidade social (MEIRELLES, 2007).

Gonçalves (2006) segue no mesmo sentido, trazendo que tal enunciado relaciona-se com as normas da boa administração no sentido de que a Administração Pública, em todos os seus setores, deve concretizar suas atividades com vistas a extrair o maior número possível de efeitos positivos ao administrado, sopesando a relação custo-benefício, buscando a excelência de recursos, dotando as ações do Estado, assim, de maior eficácia possível.

Para Di Pietro (2005), este princípio é dirigido a toda a Administração Pública, possuindo duas interpretações; a primeira delas encontra-se intrinsecamente ligada ao modo de atuação do agente público; já a segunda está relacionada diretamente com a maneira estrutural, organizacional e disciplinar da Administração Pública, também com a finalidade de alcançar os melhores resultados na gestão pública, para que o bem comum seja alcançado da forma mais adequada.

Nesse sentido, “eficiência” seria, segundo Moraes (2004), verificada na expressão “o dever da boa administração”. Assim, uma gestão pública de qualidade seria aquela que expressasse, então, o cumprimento do dever de se realizar uma boa administração, assim tida àquela que busca o bem comum, primando os atos públicos pela obediência aos princípios constitucionalmente informados, aqui delineados ao início.

2.3 Gestão de Consórcios Públicos

De acordo com o Manual do Gestor Público (2011) denominam-se consórcios públicos as parcerias formadas por dois ou mais entes da federação para prestar serviços públicos por meio de gestão associada. Os consórcios apresentam mais características de convênio, em face dos interesses comuns, do que de contrato, como prevê a lei. A estrutura do consórcio e o seu funcionamento devem estar previstos no estatuto próprio da entidade.

Da mesma forma, prevê que as receitas dos consórcios tem origem nos contratos com os consorciados, por meio da arrecadação decorrente da gestão associada dos serviços, do contrato de rateio e dos convênios com entes não consorciados, podendo também originar-se do recebimento de auxílios, contribuições e subvenções sociais e econômicas de outras entidades e órgãos do governo.

Ressalta também que a articulação e a coordenação entre esses entes federados, na gestão de serviços públicos, poderão abranger áreas como saneamento básico, saúde, educação, habitação, integração dos sistemas de transporte urbano, abastecimento de água, tratamento do lixo, destinação final dos resíduos sólidos, segurança pública e aquisição de máquinas.

Segundo Lima (2000), o processo de descentralização promovido pela regulamentação do sistema público de saúde na Constituição foi efetivado de maneira desigual nas diferentes regiões do país, levando os municípios do interior, que até então não tinham uma participação

efetiva nas ações de saúde, a buscarem alternativas para implantar o SUS. Neste percurso, a associação com outros municípios representou a parceria ideal para aperfeiçoar estruturas e equipamentos de maior complexidade tecnológica, resolver problemas de recursos humanos, financeiros e facilitar o acesso aos serviços de saúde para um maior número de pessoas.

Ainda, o mesmo afirma que a formação dos Consórcios de Saúde depende da conciliação de interesses entre os atores envolvidos, sendo necessário que exista vontade por parte dos gestores em compartilharem ações que visem aperfeiçoar recursos, ajustes políticos e partidários dos prefeitos e vereadores, competência técnico-administrativa e engajamento dos profissionais de saúde ao SUS.

3 METODOLOGIA

Uma possível classificação das pesquisas é encontrada em Vergara (2013), que as divide, quanto aos seus fins, em exploratórias, descritivas, explicativas, metodológicas ou aplicadas. Já quanto aos seus meios, elas serão, conforme a mencionada autora, pesquisas de campo, de laboratório, documentais, bibliográficas ou experimentais.

A pesquisa documental e bibliográfica se deu como base deste estudo, utilizando obras impressas, bem como artigos científicos, monografias, teses e dissertações e outros de universidades brasileiras. Conforme Gil (2010), a principal vantagem da pesquisa bibliográfica é que ela permite ao investigador cobrir uma série de fenômenos de maneira muito mais ampla do que poderia pesquisar diretamente.

Para Minayo (2010), elas também podem ser agrupadas em qualitativas, quando cuidarem de responder questões que não podem ou não devem ser quantificadas, e quantitativas, quando, ao contrário, tiverem por objeto algo que necessite ser expresso quantificado, sendo este estudo de cunho quantitativo.

A população estudada contempla o consórcio que converge municípios localizados na região Noroeste do Estado do RS, moldando assim um estudo de caso dos aspectos pertinentes a esta entidade.

A coleta de dados foi desenvolvida no período de agosto a outubro/2014 a partir de informações retiradas dos processos licitatórios do consórcio e do município selecionado, sendo que este também participa do consórcio e que, no entanto, efetuou processo licitatório próprio. Ainda, se obteve dados junto à contabilidade do consórcio, por meio de fichas razões e documentos correlatos.

A análise dos dados foi feita mediante a separação dos itens e planilhas sistematizadas que faziam referência com o tema debatido.

4 ANÁLISE DE DADOS

Nesta seção serão tratadas a caracterização do local estudado e a coleta e análise de dados.

4.1 Caracterização do local estudado

O CONSÓRCIO INTERMUNICIPAL DE SAÚDE a ser estudado apresenta os seguintes dados:

Localização: Localizado no Noroeste do Rio Grande do Sul

Natureza Jurídica: Associação Pública

Municípios Consorciados: Atualmente o consórcio possui quinze (15) municípios consorciados, totalizando 93.485 habitantes, listados como segue na Tabela 1:

Tabela 1: Municípios componentes do consórcio

Consorciado	Nº de habitantes
Município A	8027
Município B	2367
Município C	2114
Município D	9752
Município F	1530
Município F	2826
Município G	5780
Município H	12074
Município I	1960
Município J	3616
Município L	10141
Município M	2720
Município N	20967
Município O	4381
Município P	5787
Total	9

Fonte: IBGE (2010)

Personalidade Jurídica: Personalidade jurídica de direito Público e de natureza autárquica, sem fins lucrativos, com autonomia administrativa, financeira e patrimonial, regendo-se pelo estatuto social, pelas normas do Código Civil, pela Lei nº 11.107/2005, pelo Decreto nº 6.017/2007 e demais legislações pertinentes à matéria.

Forma de rateio: As despesas administrativas são rateadas na forma de contrato, sendo que a divisão se dá considerando o número de habitantes, atualmente o valor a ser repassado é de R\$ 0,22 por habitante.

Gestão do Consórcio: Os consorciados respondem subsidiariamente pelas obrigações do consórcio público, sendo que seus dirigentes responderão pessoalmente pelas obrigações por ele contraídas caso pratiquem atos em desconformidade com a Lei, os estatutos ou decisão da Assembléia Geral.

Conforme regulamento, o consórcio terá as seguintes atribuições:

- I – ser contratado pela administração direta ou indireta dos municípios consorciados, dispensada a licitação;
- II – mediante previsão em contrato de programa, promover desapropriação ou instituir servidão nos termos de declaração de utilidade ou necessidade pública, ou de interesse social.

No caso de contratação de operação de crédito por parte do consórcio, se sujeita aos limites e condições próprios estabelecidos pelo Senado Federal, de acordo com o disposto no art. 52, inciso VII, da Constituição Federal.

Metodologia de Compra: Utiliza-se a modalidade de pregão eletrônico, termos da Lei nº 10520/02 e regulamentada, no âmbito federal, pelo Decreto nº 3.555/00 e pelo Decreto nº 5.450/2005 (pregão eletrônico).

O consórcio mediante solicitação prévia enviada pelos municípios associados consolida as solicitações e realiza um único pregão eletrônico.

4.2 Coleta e análise de dados

A Tabela 2 apresenta dados coletados de licitações realizadas pelo Consórcio através de Pregão Eletrônico e por uma das prefeituras consorciadas, que optou por realizar licitação pela modalidade de Pregão Presencial, da seguinte forma:

Tabela 2: Medicamentos adquiridos pelo Consórcio X Medicamentos adquiridos pelos Municípios estudados

Produto	UN	Quant.	Valor	Valor	Valor	Valor	Difer.
			Unitário Consórc.	Total Consórc.	Unitário Prefeit	Total Prefeit	Apurada
AAS 100MG, CP	UN	3.000	0,0080	24,0000	0,0200	60,00	36,00
ABAIXADOR DE LINGUA C/ 100	UN	50	2,2240	111,2000	2,4700	123,50	12,30
AGUA DESTILADA 5ML-AMP	UN	420	0,1340	56,2800	0,1340	56,28	-
AGULHA DESC. 13 X 4,5 C/ 100	UN	8	3,9000	31,2000	4,2140	33,71	2,51
AGULHA DESC. 25 X 7,0 C/ 100	UN	10	3,6800	36,8000	4,3000	43,00	6,20
AGULHA DESC.25 X 8,0 C/100	UN	10	3,9100	39,1000	4,2140	42,14	3,04
AGULHA DESCARTAVEL 20 X 0.55 CX 100 UM	UN	8	4,5000	36,0000	4,6800	37,44	1,44
ALCOOL ETÍLICO, 70%, 1000MML	UN	30	2,9500	88,5000	3,6970	110,91	22,41
AMOXICICLINA 500MG-CP	UN	20.000	0,0697	1394,0000	0,0780	1.560,00	166,00
ANLÓDIPINO 10MG-CP	UN	3.600	0,0340	122,4000	0,0380	136,80	14,40
ANLÓDIPINO 5MG-CP	UN	4.000	0,0199	79,6000	0,0310	124,00	44,40
ATENÓLÓL + CLÓRTALIDONA 100/25	UN	2.328	0,1750	407,4000	0,2500	582,00	174,60
ATENÓLÓL 100MG	UN	1.080	0,0330	35,6400	0,0330	35,64	-
ATENÓLÓL 50MG-CP	UN	12.960	0,0220	285,1200	0,0250	324,00	38,88
ATENÓLÓL+CLÓRTALIDONA 50/12,5MG-CP	UN	3.728	0,1130	421,2640	0,1700	633,76	212,50
AZITROMICINA 500MG-CP	UN	720	0,3190	229,6800	0,3420	246,24	16,56
BACLOFENO 10MG-CP	UN	1.440	0,0750	108,0000	0,2300	331,20	223,20
BUTERFLAY Nº23	UN		0,1380	66,2400	0,1580	75,84	

		480					9,60
BUTERFLAY N°25	UN	480	0,1380	66,2400	0,1580	75,84	9,60
CANDERSANTA CILEXETILA,16MG-CP	UN	1.224	0,4200	514,0800	0,4790	586,29	72,22
CANDERSATANA CILEXETILA 8MG-CP	UN	840	0,3500	294,0000	0,4200	352,80	58,80
CARVEDIOL 12,5 MG-CP	UN	576	0,0950	54,7200	0,2270	130,75	76,03
CARVEDIOL 25MG-CP	UN	3.100	0,1200	372,0000	0,2700	837,00	465,00
CARVEDIOL 3,125	UN	720	0,3000	216,0000	0,1600	115,20	100,80
CARVEDIOL 6,25MG-CP	UN	6.580	0,0750	493,5000	0,1840	1.210,72	717,22
CINARIZINA 25MG-CP	UN	1.000	0,0570	57,0000	0,1330	133,00	76,00
CIPROFLOXACINO 500MG, CLORIDRATO-CP	UN	1.200	0,1290	154,8000	0,1430	171,60	16,80
CLORTALIDONA 12,5MG-CP	UN	720	0,0700	50,4000	0,0690	49,68	0,72
CLORTALIDONA 25MG CP	UN	3.400	0,0550	187,0000	0,1000	340,00	153,00
CLORTALIDONA 50MG-CP	UN	3.960	0,0990	392,0400	0,1360	538,56	146,52
DESLOMATADINA 0,5 MG/ML XPE-60ML	UN	220	7,3500	1617,0000	8,4000	1.848,00	231,00
DICLOFENACO SÓDICO 50MG-CP	UN	10.000	0,0129	129,0000	0,0700	700,00	571,00
DIPIRONA 500MG CP	UN	2.200	0,0510	112,2000	0,0550	121,00	8,80
DIPIRONA 500MG GTS- 10ML	UN	220	0,4390	96,5800	0,3900	85,80	10,78
EQUIPO MACRO GOTAS	UN	720	0,7200	518,4000	0,6300	453,60	64,80
EQUIPO MICRO GOTAS	UN	220	0,7699	169,3780	0,7220	158,84	10,54
ESPARADRAPO 4,5 5 CM	UN	250	2,4800	620,0000	2,4700	617,50	2,50
ESPIROLACTONA 100MG-CP	UN	720	0,2000	144,0000	0,2570	185,04	41,04
ESPIROLACTONA 25MG-CP	UN	1.260	0,0700	88,2000	0,1840	231,84	143,64
FIOSUTURA MONONYLON 4.0 C/ 24	UN	8	16,2000	129,6000	20,1890	161,51	31,91
FLUCONAZOL150MG-CP	UN	200	0,1390	27,8000	0,1800	36,00	8,20
FLUNARIZINA 10MG-CP	UN	2.000	0,0340	68,0000	0,0900	180,00	112,00
FUROSEMIDA 40 MG-CP	UN	20.000	0,0220	440,0000	0,0300	600,00	160,00
GAZE TIPO QUEIJO 9 FIOS-	UN	110	13,9900	1538,9000	15,3680	1.690,48	151,58
HIDROCLOROTIAZIDA 50MG-CP	UN	33.482	0,0210	703,1220	0,0290	970,97	267,86
IBERTASANA 150MH+HCTZ 12,5MG	UN	350	1,6000	560,0000	1,6000	560,00	-
IBERTASANA 300MG+HCTZ 12,5MG	UN	350	1,6000	560,0000	1,4580	510,30	49,70
IBUPROFENO 300MG	UN	5.000	0,0560	280,0000	0,1500	750,00	470,00
IBUPROFENO 50MG/ML GTS 20ML	UN	120	0,6998	83,9760	1,0600	127,20	43,22
LEVODOPA+BENZERAZIDA200/50MG-	UN		0,3300	792,0000	1,1000	2.640,00	

CP		2.400					1.848,00
LEVOFLOXACINO 500MG-CP	UN	500	0,7680	384,0000	0,9420	471,00	87,00
LISINOPRIL 10MG-CP	UN	1.080	0,0699	75,4920	0,0900	97,20	21,71
LORATDINA 1NG/ML, 100ML-XPE	UN	1.000	1,1500	1150,0000	1,3650	1.365,00	215,00
LOSARTANA POTÁSSICA 100MG-CP	UN	540	0,1880	101,5200	0,2240	120,96	19,44
LOSARTANA POTÁSSICA 25MG-CP	UN	350	0,0499	17,4650	0,4300	150,50	133,04
LUVAS CIRURGICAS 8,0	UN	150	0,7299	109,4850	0,8400	126,00	16,52
MEBENDAZOL 20MG/ML- 20ML	UN	50	0,5760	28,8000	0,7500	37,50	8,70
METILDOPA 250MG-CP	UN	6.120	0,0900	550,8000	0,2240	1.370,88	820,08
METILDOPA 500MG-CP	UN	808	0,1470	118,7760	0,3860	311,88	193,11
METOCLOPRAMIDA 10MG-CP	UN	5.000	0,0400	200,0000	0,3710	1.855,00	1.655,00
METRONIDAZOL 100MG CREME VAGINAL	UN	70	2,9000	203,0000	3,3120	231,84	28,84
METRONIDAZOL 250MG-CP	UN	500	0,0590	29,5000	0,0650	32,50	3,00
MICROPORE 2,5 CM-ROLO	UN	250	1,3000	325,0000	1,3600	340,00	15,00
NEOMICINA, BACITRACINA CREME-10GR	UN	2.000	0,6900	1380,0000	0,9490	1.898,00	518,00
NIFEDIPINA 20MG RETARD- CP	UN	2.580	0,0380	98,0400	0,1700	438,60	340,56
NISTATINA CREME VAGINAL	UN	280	2,4900	697,2000	2,5370	710,36	13,16
NITRENDIPINO 10MG-CP	UN	1.080	0,2900	313,2000	0,2880	311,04	2,16
NITRENDIPINO 20MG-CP	UN	720	0,5099	367,1280	0,5020	361,44	5,69
NORFLOXACINO 400MG-CP	UN	1.200	0,0990	118,8000	0,1380	165,60	46,80
OMEPRAZOL 20	UN	10.000	0,0390	390,0000	0,0400	400,00	10,00
PANTOPRAZOL 20MG-CP	UN	3.000	0,1600	480,0000	0,1950	585,00	105,00
PANTOPRAZOL 40MG, CP	UN	3.000	0,2300	690,0000	0,2660	798,00	108,00
PARACETAMOL 500MG-CP	UN	10.000	0,0350	350,0000	0,0380	380,00	30,00
PREDNISOLONA 20MG	UN	4.800	0,1000	480,0000	0,3690	1.771,20	1.291,20
PROPATILNITRATO 10MG	UN	1.080	0,3100	334,8000	0,3280	354,24	19,44
RAMIPRIL 10MG-CP	UN	1.480	0,9400	1391,2000	1,0600	1.568,80	177,60
RAMIPRIL 2,5MG-CP	UN	380	0,3400	129,2000	0,5560	211,28	82,08
RAMIPRIL 5MG-CP	UN	2.160	0,5000	1080,0000	0,7070	1.527,12	447,12
RIFOMICINA 10MG/ML-SPRAY	UN	48	2,2400	107,5200	2,2570	108,33	0,82
SERINGA DESCART.10ML	UN	4.800	0,2300	1104,0000	0,2600	1.248,00	144,00
SERINGA DESCART. 3ML S/ AGULHA	UN	720	0,1170	84,2400	0,1000	72,00	12,24
SERINGA DESCART.0,1 ML C/ AG	UN		0,1200	25,8000	0,1400	30,10	

(INSULINA)		215					4,30
SERINGA DESCART.20ML	UN	120	0,3150	37,8000	0,3150	37,80	-
SERINGA DESCARTÁVEL 5ML	UN	1.200	0,1170	140,4000	0,1160	139,20	1,20
SORO FISIOLÓGICO 250ML	UN	120	1,4500	174,0000	2,7170	326,04	152,04
SORO GLICOFISIOLÓGICO 500ML	UN	480	1,7800	854,4000	2,0230	971,04	116,64
SORO GLICOSE 5% 250ML	UN	120	1,5000	180,0000	1,6010	192,12	12,12
SORO GLICOSE 5% 500ML	UN	120	1,8380	220,5600	1,9720	236,64	16,08
VALSARTANA 160MG, CP	UN	1.080	0,3900	421,2000	0,4400	475,20	54,00
VALSARTANA 80MG-CP	UN	350	0,2700	94,5000	0,3600	126,00	31,50
VERAPAMIL 120MG CP	UN	720	0,1450	104,4000	0,2860	205,920	101,52
Total				30.244,59		43.885,34	13.640,76

Fonte: Relatórios do consórcio estudado

Nesse contexto, visualiza-se na Tabela 2 a necessidade de se confrontar os valores resultantes das licitações em análise, para que se possa evidenciar se é vantajoso ou não para os municípios utilizar-se de consórcios públicos, para a aquisição de medicamentos.

Considerando os resultados encontrados, pode-se observar que o município teria uma economia considerável por valer-se do consórcio, uma vez que para a comparação entre os processos licitatórios foi utilizada uma amostra de medicamentos constante nos dois processos.

Para o cálculo das diferenças utilizou-se as quantidades licitadas pelo município B, a fim de permitir uma comparação quanto às diferenças. Assim sendo, pode-se observar que o município teria um custo bem maior que o consórcio, totalizando o valor de R\$ 13.640,76, ou seja, um índice de 45,10% a mais do valor homologado pelo consórcio.

A Tabela 3 apresenta durante o período de janeiro a dezembro/2013 as aquisições realizadas com base nos repasses de medicamentos do consórcio aos municípios, valendo-se nesta do custo apurado a maior na Tabela 2 na ordem de 45,10%, agregando o valor repassado a título de rateio administrativo, podendo assim avaliar os municípios individualmente, para identificar quais os municípios que obtiveram benefícios por participar do consórcio e quais municípios foram prejudicados, conforme segue:

Tabela 3: Comparativo entre a aquisição pelo consórcio e fora do consórcio nos municípios estudados

	MUNICIPIO	Aquisição de Medicamentos 2013	Rateio do consórcio em 2013	Total Participação no consórcio	Custo Medicamento + 45,10%	Ganho / Perdas Com Consórcio
1	Município A	129.676,42	15.411,44	145.087,86	188.160,49	43.072,63
2	Município B	5.095,26	4.544,64	9.639,90	7.393,22	(2.246,68)
3	Município C	28.665,19	761,04	29.426,23	41.593,19	12.166,96

4	Município D	134.195,81	12.287,52	146.483,33	194.718,12	48.234,79
5	Município E	42.032,90	2.937,60	44.970,50	60.989,74	16.019,24
6	Município F	118.566,42	4.356,48	122.922,90	172.039,88	49.116,98
7	Município G	233.723,61	11.097,60	244.821,21	339.132,96	94.311,75
8	Município H	236.600,01	23.182,08	259.782,09	343.306,61	83.524,52
9	Município I	52.131,51	3.763,20	55.894,71	75.642,82	19.748,11
10	Município J	71.407,73	6.942,72	78.350,45	103.612,62	25.262,17
11	Município L	88.800,12	19.470,72	108.270,84	128.848,97	20.578,13
12	Município M	66.670,48	3.856,32	70.526,80	96.738,87	26.212,07
13	Município N	31.421,04	40.256,64	71.677,68	45.591,93	(26.085,75)
14	Município O	95.580,65	8.411,52	103.992,17	138.687,52	34.695,35
15	Município P	151.608,12	11.111,04	162.719,16	219.983,38	57.264,22
	Total	1.486.175,27	168.390,56	1.654.565,83	2.156.440,32	501.874,49

Fonte: Relatórios do consórcio estudado

Considerando a Tabela 02, pode-se ter uma visão individualizada e observam-se municípios que obtiveram valores expressivos de vantagens e apenas dois municípios tiveram valores negativos neste comparativo.

Em uma análise mais detalhada pode-se explicitar o cálculo realizado da seguinte forma, sendo que o município A adquiriu R\$ 129.676,42 de medicamentos do consórcio, aplicando-se o percentual de 45,10% que se refere ao custo dos medicamentos, se o município tivesse adquirido por processo próprio, chegaríamos a um total de R\$ 188.160,49 (129.676,42 + 45,10%), agregando ao custo do medicamento o rateio administrativo chega-se a um custo anual para o município A de R\$ 145.087,86 (129.676,42 + 15.411,44). Com isso, conclui-se que o município obteve um ganho por se valer dos benefícios do consórcio durante o ano de 2013 no valor de R\$ 43.072,63 (188.160,49 - 145.087,86).

Este procedimento foi realizado em todos os locais para que fosse possível observar um ganho ou perda no resultado encontrado por fazer parte do consórcio no processo de compra.

Já em relação ao município B, que obteve desvantagem, adquiriu somente R\$ 5.095,26 de medicamentos do consórcio, aplicando o percentual de 45,10% que seria o custo de medicamento se o município tivesse adquirido por processo próprio, chegaríamos a um total de R\$ 7.393,22 (5.095,26 + 45,10%), agregando ao custo do medicamento o rateio administrativo chega-se a um custo anual para o município B de R\$ 9.639,90 (5.095,26 + 4.544,64). Entende-se que este município obteve uma desvantagem de R\$ 2.246,68 (7.393,22 - 9.639,90), sendo esta causada pelo motivo que o município adquiriu uma quantidade baixa de medicamentos.

Entende-se que os resultados encontrados ao analisar o processo licitatório evidenciam que se o local adquire pouco medicamento, gera uma desvantagem ao participar do consórcio, bem como do contrário, acaba por desfrutar de vantagem ao licitar em conjunto com os demais.

Nesse período, verifica-se que o município B e o município N foram os municípios que apresentaram um prejuízo por estarem consorciados. Paralelamente os demais municípios tiveram vantagens consideráveis por utilizar-se dessa parceria, como pode-se verificar na Tabela 3, sendo que os consorciados obtiveram uma economia geral no valor de R\$ 501.874,49.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

No estudo realizado no Consórcio, considerando a necessidade de se ter eficiência nos serviços prestados e, conseqüentemente, a economicidade por se tratar de órgãos públicos, torna-se necessária a realização de auditorias na gestão desses órgãos para que se possa evitar que ocorram prejuízos ou inconformidades.

O objetivo deste trabalho foi realizar um estudo sobre os benefícios revertidos à Administração Pública quando da criação de Consórcios de Municípios para a aquisição e distribuição de medicamentos.

Os dados coletados e apresentados foram de um processo de leitura e pesquisa sobre consórcios públicos, realizado de modo descritivo, quantitativo e de estudo de caso. A base foi de um consórcio que abrange cerca de 15 municípios localizados no noroeste do RS.

As evidências encontradas sinalizam que com os procedimentos de pregão realizados na compra de medicamentos, consegue-se um preço bem menor, pois nessa modalidade a quantidade adquirida é bem superior ao licitado por um município individualizado. Com isso, ao agregar mais locais, os custos com o transporte diminuí por prover entregas quando comparados apenas em um local, pela participação de direta de laboratórios e não apenas distribuidoras locais.

A eficiente gestão de consórcios, colabora para a otimização de recursos quando o coletivo possibilita diluir os custos gerais nas compras públicas. Porém, em pequenas quantidades pode acarretar gerar perdas aos participantes. Torna-se necessário avaliar o custo-benefício desse instrumento em cada local.

Por fim, conclui-se que atualmente na administração pública municipal, especialmente em municípios de menor porte, os consórcios públicos se constituem numa forma eficiente de Gestão, pois inibe a prática de combinação de preços e se obtém redução significativa no custo dos medicamentos quando utilizada a modalidade Pregão. Este trabalho, portanto, abre uma sugestão de conhecimento para que se possam constituir consórcios públicos, mais especificamente na área de medicamentos.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. **Constituição Federal (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm. Acessado em: 3 mai. 2014.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 19, de 04 de junho de 1998**. Disponível em: <<http://www3.dataprev.gov.br/SISLEX/paginas/30/1998/19.htm>>. Acessado em: 3 mai. de 2014.

CREPALDI, S. A. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

DI PIETRO, M. S. Z. **Direito Administrativo**. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

GIL, A. C. **Como elaborar projeto de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GONÇALVES, K. **Direito Constitucional didático**. São Paulo: Ferreira, 2006.

LIMA, T. A. P. de. **Indicadores de desempenho para sistema de auditoria de recursos humanos em uma universidade federal**. Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado em Administração da Universidade Federal da Paraíba. João Pessoa, 2010.

- LIMA, A. P. G de. **Os Consórcios Intermunicipais de Saúde e o Sistema Único de Saúde.** Caderno de Saúde Pública vol.16 n.4 Rio de Janeiro Out./Dec. 2000
- MARTINS, O. S. **A importância da auditoria contábil das Disponibilidades nas entidades.** QUALIT@S Revista Eletrônica. ISSN 1677-4280 V 6, n. 2, ano 2007.
- MEIRELLES, H. L. **Direito administrativo brasileiro.** 33. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.
- MELHEM, M. G.; COSTA, R. N. da. **Auditoria Contábil e Tributária.**1. ed. Curitiba: IBPEX, 2011.
- MELLO, C. A. B. de. **Curso de Direito Administrativo.** 13. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.
- MINAYO, M. C. de S. (org.). **Pesquisa social: teoria, método e criatividade.** 29. ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2010. (Coleção temas sociais).
- MORAES, A. de. **Direito constitucional.** 16. ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- SÁ, A. L. de, **Curso de auditoria.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- SOARES, J. L.; et al. **A importância da Auditoria de Recursos Humanos.** Revista Contabilidade & Amazônia, Sinop, v. 2, n. 1, 2009.
- VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.** 14. ed. São Paulo: Atlas, 2013.
- Manual do Gestor Público: um guia de orientação ao gestor público. 2ª ed. Porto Alegre: Companhia Rio-grandense de Artes Gráficas (CORAG), 2011.