

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Ordem de Serviço	e-TCM	Período de abrangência	Período da realização
2023/02751	010789/2023	07.03.23 a 12.09.23	12.09.23 a 20.10.23
Área			
Agência Reguladora de Serviços Públicos do Município de São Paulo (SP Regula).			
Objeto			
Valores de Outorga da Concessão à luz do montante até agora investido pelas Concessionárias e respectivo retorno, além do exame dos contratos de vigilância, manutenção e limpeza, e o custo de cada um deles, conforme a determinação de Inspeção realizada pelo Conselheiro Roberto Braguim no Memorando GAB.RB nº 021/2023 (peça 1).			
Valor do objeto de auditoria (em R\$)		Montante fiscalizado (em R\$)	
Concessionária Cortel: Pagamento de Outorga Fixa = R\$ 200.240.999,99, Pagamento de Outorga Variável = R\$ 468.723,93.		R\$ 649.516.516,00	
Concessionária Consolare: Pagamento de Outorga Fixa = R\$ 155.525.000,33, Pagamento de Outorga Variável = R\$ 1.000.523,64.			
Concessionária Velar: Pagamento de Outorga Fixa = R\$ 137.285.000,00, Pagamento de Outorga Variável = R\$ 1.202.391,76.			
Concessionária Maya: Pagamento de Outorga Fixa = R\$ 153.378.000,00 Pagamento de Outorga Variável = R\$ 415.876,35.			
Objetivo			
Verificar a documentação de suporte do pagamento da Outorga realizado pelas Concessionárias, os valores e discriminação dos investimentos realizados até o momento, assim como as informações disponíveis referentes aos contratos de vigilância, manutenção e limpeza, incluindo o custo de cada contrato, se houver.			

Equipe técnica

Fernando Correia Riserio do Bonfim

RF 20.216

Adriano Pinheiro Bezerra de Menezes (supervisor)

RF 20.290

Anselmo Fernandes Rizante (coordenador)

RF 20.269

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Empresas Concessionárias	8
Quadro 2 – Pagamentos relativos a Outorga Fixa (em R\$)	10
Quadro 3 – Pagamentos relativos a Outorga Variável (em R\$)	10
Quadro 4 – Investimento total realizado pelas Concessionárias (em R\$)	13
Quadro 5– Investimento informado pela Cortel (em R\$)	13
Quadro 6– Investimento informado pela Consolare (em R\$)	14
Quadro 7– Investimento informado pela Velar (em R\$)	14
Quadro 8– Investimento informado pela Maya (em R\$)	14
Quadro 9– Avaliação dos Auditores Independentes	15
Quadro 10– Revisão Analítica dos valores de investimento informado pelas Concessionárias (em Reais)	16
Quadro 11– Vigilância Armada	17
Quadro 12– Controle de Acesso	17
Quadro 13– Vigilantes previstos X realizado	18
Quadro 14– Limpeza e Manutenção.	18

LISTA DE SIGLAS

ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas

CEC – Caderno de Encargos da Concessionária

DOC – Diário Oficial da Cidade

DM – Decreto Municipal

FI/fls. – Folha/folhas

LF – Lei Federal

LM – Lei Municipal

NBASP – Normas Brasileiras de Auditoria aplicadas ao Setor Público

SEI – Sistema Eletrônico de Informações

SFMSP – Serviço Funerário do Município de São Paulo

SGM – Secretaria do Governo Municipal

SP Regula – Agência Reguladora de Serviços Públicos do Município de São Paulo

SPP – São Paulo Parcerias S.A.

RESUMO

A presente Inspeção foi realizada entre 12.09.23 e 20.10.23, com o período de abrangência de 07.03.23 a 12.09.23, no âmbito da Concessão dos Serviços Funerários Municipais, com o objetivo de verificar o atendimento aos requisitos estabelecidos pelo Conselheiro Roberto Braguim no Memorando GAB.RB nº 021/2023 (peça 1) referentes aos valores de Outorga da Concessão à luz do montante até agora investido pelas concessionárias e respectivo retorno, além dos contratos de vigilância, manutenção e limpeza, e o custo de cada um deles.

Com base nos testes de auditoria realizados foram identificadas inconsistências entre os valores pagos de Outorga Variável e a documentação de suporte apresentada pelas Concessionárias Cortel e Velar. Ademais, foram verificados pontos de atenção para o monitoramento da SP Regula em relação às demonstrações financeiras (Consolare e Maya) e as saídas de caixa referentes às atividades de investimento das Concessionárias.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	7
1.1. Destinatários	7
1.2. Visão geral do objeto, objetivos e escopo	7
1.3. Normas de auditoria aplicadas na realização do trabalho	8
2. METODOLOGIA	8
2.1. Critérios adotados	8
2.2. Métodos de coleta e análise dos dados	9
2.3. Limitações da Auditoria	9
3. ACHADOS DE AUDITORIA	10
3.1. Memória de cálculo, elaborada pelas Concessionárias Cortel e Velar, referente ao pagamento dos valores de Outorga Variável, inconsistente em relação à documentação de suporte	11
4. ANÁLISES ADICIONAIS DETERMINADAS PELO CONSELHEIRO RELATOR	13
4.1. Montante até agora investido pelas Concessionárias	13
4.2. Exame dos contratos de vigilância, manutenção e limpeza, e o custo de cada um deles	17
5. COMENTÁRIOS DO GESTOR	19
6. CONCLUSÃO	19
7. ANÁLISE DOS ELEMENTOS DA RESPONSABILIZAÇÃO	19
8. PROPOSTAS DE ENCAMINHAMENTO	20
8.1. Propostas de recomendação	20
8.2. Propostas de ciência	20

1. INTRODUÇÃO

Trata-se de fiscalização, na modalidade Inspeção, destinada a verificar os requisitos determinados pelo Conselheiro Relator no memorando GAB.RB nº 021/2023 (peça 1). Tal memorando cita o memorando GAB.RB nº 011/2023 que inicialmente deflagrou a “Ordenada dos Cemitérios” – edoc nº 6551/2023, na qual foi realizado um levantamento de informações, por meio de visitas *in loco*, da situação física dos 22 cemitérios e das agências funerárias. Na sequência do memorando é requerida a execução da presente Inspeção.

Assim, esta fiscalização tem escopo suplementar à “Ordenada dos Cemitérios” e, também, complementa a primeira Inspeção, já realizada por esta Coordenadoria V, que tratou de diversos aspectos da Concessão dos Cemitérios, com destaque para a questão da gratuidade e do cumprimento da política tarifária (Relatório de Inspeção, eTCM 003153/2023, peça 40).

1.1. Destinatários

O destinatário direto do trabalho é o Conselheiro Relator que determinou sua realização e o Pleno deste Tribunal, responsável pelo julgamento, alcançando ainda as áreas fiscalizadas (SP Regula) e a sociedade paulistana.

1.2. Visão geral do objeto, objetivos e escopo

O **objeto do presente trabalho** de Inspeção é a verificação dos aspectos determinados pelo Conselheiro Relator no âmbito da execução dos Contratos de Concessão dos Serviços Cemiteriais, Funerários e de Cremação no Município de São Paulo.

Em 07.03.23 ocorreu a transferência da execução dos serviços cemiteriais, funerários e operação do crematório existente no Município às quatro empresas Concessionárias vencedoras da licitação e responsáveis pelos Contratos de Concessão, conforme quadro a seguir:

Quadro 1 – Empresas Concessionárias

Concessionária	Bloco	Contrato
CONCESSIONÁRIA DE CEMITÉRIOS E SERVIÇOS FUNERÁRIOS SPE S/A (CONSOLARE)	I	53/SFMSP/2022
SPE CONSÓRCIO CORTEL SP S/A (CORTEL)	II	54/SFMSP/2022
CEMITÉRIOS E CREMATÓRIOS SÃO PAULO SPE S/A (GRUPO MAYA)	III	60/SFMSP/2022
CONCESSIONÁRIA PREVER ADMINISTRAÇÃO CEMITERIAL E SERVIÇOS FUNERÁRIOS S.A (VELAR)	IV	55/SFMSP/2022

Fonte: Processos SEI 9310.2023/0000188-5; 9310.2023/0000191-5; 9310.2023/0000193-1; 9310.2023/0000196-6

Uma visão geral do processo de concessão pode ser observada no eTCM 003153/2023 (peça 40, Relatório de Inspeção, item “1.4. A Concessão do Serviço Funerário Municipal”).

Os procedimentos de auditoria executados na presente fiscalização têm o **objetivo de verificação do determinado no memorando GAB.RB nº 021/2023** (peça 1, fl.1) a saber:

- 1) valor da outorga da concessão à luz do montante até agora investido pelas concessionárias e respectivo retorno;
- 2) exame dos contratos de vigilância, manutenção e limpeza, e o custo de cada um deles.

Desse modo, o **escopo da fiscalização** é o determinado pelo Conselheiro Relator, tendo em vista os critérios legais aplicáveis.

1.3. Normas de auditoria aplicadas na realização do trabalho

Nos termos da INF. n.º 014/SFC/2021, a Inspeção foi conduzida em conformidade com o Manual de Fiscalização e, subsidiariamente, o Manual de Auditoria Governamental (MAG¹), que é consistente com as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP), desenvolvidas com base nos Princípios Fundamentais de Auditoria (ISSAI 100-199), integrante da Estrutura de Pronunciamentos Profissionais da INTOSAI.

2. METODOLOGIA

2.1. Critérios adotados

A referência para verificar a conformidade dos testes de auditoria são as normas contratuais disponíveis no Processo SEI 6011.2021/0002522-1 (Contratos 53/SFMSP/2023, 54/SFMSP/2023, 55/SFMSP/2023 e 60/SFMSP/2023), com destaque para o Anexo IV do Edital de Licitação

¹ Conforme o item “1. Apresentação” do Manual de Auditoria Governamental – Princípios Gerais (MAG-SFC-01): “...dentre os procedimentos disciplinados na Resolução 06/2000, a **inspeção** e alguns tipos de análises e acompanhamentos, por constituírem-se fiscalizações às quais não se aplicam, de modo predominante, as diretrizes da NBASP 100, não serão tratadas neste manual de auditoria, mas no Manual de Fiscalização, incidindo sobre elas as regras deste manual subsidiariamente” (grifos nossos).

(Mecanismo de Pagamento de Outorga, peça 5), Anexo III do Edital de Licitação – Capítulo III Encargos De Obra² (Caderno de Encargos da Concessionária, peça 6) e Cláusula 18.10 do modelo de Contrato de Concessão (peça 7) que estabelece a obrigação das Concessionárias reportarem as informações pertinentes ao Poder Concedente³.

2.2. Métodos de coleta e análise dos dados

Para a coleta das informações necessárias foram utilizadas:

- Consultas aos Processos (SEI) pertinentes: 6011.2021/0002522-1, 9310.2023/0000188-5, 9310.2023/0000191-5, 9310.2023/0000193-1, 9310.2023/0000196-6;
- Requisição inicial de informações incluindo: i) documentos comprobatórios dos valores pagos referentes à Outorga Fixa e Variável, e a memória de cálculo elaborada pelas Concessionárias; ii) informações de investimento; iii) demonstrações financeiras (contábeis); iv) identificação dos contratos de vigilância, manutenção e limpeza utilizados pelas Concessionárias, incluindo o custo de cada um deles.

Após a obtenção das informações requeridas, com destaque para a documentação de suporte das Concessionárias (comprovante de pagamento da Outorga e memória de cálculo) e demonstrações financeiras trimestrais das Sociedades de Propósito Específico (SPE) criadas para a Concessão, foram aplicados os procedimentos de auditoria:

- Análise documental para verificar a conformidade das informações relativas ao pagamento da Outorga.
- Revisão Analítica dos investimentos realizados até agosto/23 pelas Concessionárias no contexto da Demonstração do Fluxo de Caixa dos 1º e 2º trimestres de 2023.
- Análise documental das informações fornecidas sobre os contratos de vigilância, manutenção e limpeza utilizados pelas Concessionárias, e o custo de cada um deles.

2.3. Limitações da Auditoria

Com relação à questão da Outorga, as informações encaminhadas pelas Concessionárias para a SP Regula (peças 8 e 9) não foram suficientes para verificar de forma completa a conciliação entre os valores utilizados como base de cálculo dos pagamentos da Outorga Variável e os respectivos valores de receita registrados nas demonstrações financeiras trimestrais das empresas, o que

² A análise sobre investimentos deve considerar o fato de que as Concessionárias estão dentro do prazo do contrato para elaboração do programa de intervenção: "5.4. O PROGRAMA DE INTERVENÇÃO deverá ser implantado nos primeiros 48 (quarenta e oito) meses da CONCESSÃO, contados a partir da DATA DA ORDEM DE INÍCIO do CONTRATO, observadas as seguintes etapas:

(a) Etapa 1 – Preparação do PROGRAMA DE INTERVENÇÃO, com duração máxima de 18 (dezoito) meses a partir da DATA DA ORDEM DE INÍCIO".
³ Cláusula 18.10: A CONCESSIONÁRIA deverá reportar ao PODER CONCEDENTE as ações e atividades implementadas para cumprimento das diretrizes [...] conforme os parâmetros estabelecidos no ANEXO III – CADERNO DE ENCARGOS DA CONCESSIONÁRIA.

ocasionou a determinação de um achado de auditoria, conforme especificado no item a seguir.

3. ACHADOS DE AUDITORIA

Inicialmente, cabe informar que não foram identificadas divergências em relação ao pagamento da Outorga Fixa, que era uma pré-condição para a assinatura dos Contratos (Cláusula 24^a, peça 7, fls. 65-66)⁴, como se observa no quadro a seguir:

Quadro 2 – Pagamentos relativos a Outorga Fixa (em R\$)

Peça	Página	Concessionaria	Valor	Data
8	69	Cortel	200.240.999,99	07/10/2022
8	80	Consolare	155.525.000,33	07/10/2022
9	9	Velar	137.285.000,00	07/10/2022
9	89	Maya	153.378.000,00	18/10/2022

Fonte: Peça 8 (fls. 69 e 80), peça 9 (fls. 9 e 89)

Além dos comprovantes de pagamentos constantes das Peças 8 e 9, cabe mencionar, adicionalmente, que a confirmação do recebimento pelo Fundo Municipal de Desenvolvimento Social dos pagamentos da Outorga Fixa, está disponível no Processo Sei 6011.2021/0002522-1 (Encaminhamento 072345405, SGM/SEDP/CDP/CEMITÉRIOS e Encaminhamento 072345383 SGM/SEDP/CDP/CEMITÉRIOS).

Em relação a Outorga Variável, os pagamentos trimestrais foram realizados conforme o quadro a seguir:

Quadro 3 – Pagamentos relativos a Outorga Variável (em R\$)

Concessionaria	Dados informados	Valor	Data
Cortel	Receita 1º trimestre	2.243.951,71	n.a.
	Valor Pago Outorga Variável	89.758,07	22/05/2023
	Percentual 1º tri	4,0%	n.a.
	Receita Total 2º trimestre (a)	11.764.267,45	n.a.
	Receita Acessória (b)	2.290.121,07	n.a.
	Base de Cálculo (c=a-b)	9.474.146,38	n.a.
	Valor Pago Outorga Variável (d)	378.965,86	14/08/2023
	Percentual 2º tri (e=d/c)	4,0%	n.a.
Consolare	Receita Funerária 1º trimestre (a)	3.766.138,71	n.a.
	Receita Cemiterial 1º trimestre (b)	465.508,35	n.a.
	Base de Cálculo (c=a+b)	4.231.647,06	n.a.
	Valor Pago Outorga Variável (d)	169.265,88	22/05/2023
	Percentual 1º tri (e=d/c)	4,0%	n.a.
	Receita Funerária 2º trimestre (a)	15.092.000,00	n.a.
	Receita Cemiterial 2º trimestre (b)	5.689.000,00	n.a.
	Base de Cálculo (c=a+b)	20.781.000,00	n.a.
	Valor Pago Outorga Variável (d)	831.257,76	14/08/2023
	Percentual 2º tri (e=d/c)	4,0%	n.a.

⁴ CLÁUSULA 24ª DO PAGAMENTO DA OUTORGA. 24.1. "A CONCESSIONÁRIA se obriga a pagar ao PODER CONCEDENTE a **OUTORGA FIXA, como condição para a assinatura deste CONTRATO**, trimestralmente, a OUTORGA VARIÁVEL e, anualmente, caso aplicável, o ADICIONAL DE DESEMPENHO, conforme os valores, percentuais e condições indicados neste CONTRATO, no ANEXO IV - MECANISMO DE PAGAMENTO DA OUTORGA e no ANEXO V – SISTEMA DE MENSURAÇÃO DE DESEMPENHO" (grifos nossos).

Velar	Receita Tarifária 1º trimestre	5.812.443,36	n.a.
	Valor Pago Outorga Variável	232.497,73	22/05/2023
	Percentual 1º tri	4,0%	n.a.
	Receita Tarifária 2º trimestre	24.247.350,80	n.a.
	Valor Pago Outorga Variável	969.894,03	14/08/2023
	Percentual 2º tri	4,0%	n.a.
Maya	Receita Tarifária 1º trimestre (a)	1.245.689,89	n.a.
	Receita Acessória (b)	453.102,98	n.a.
	Base de Cálculo (c=a+b)*	1.698.792,87	n.a.
	Valor Pago Outorga Variável (d)	72.482,74	22/05/2023
	Percentual 1º tri (e=d/c)	4,3%	n.a.
	Receita Tarifária 2º trimestre	8.584.840,37	n.a.
	Valor Pago Outorga Variável	343.393,61	14/08/2023
	Percentual 2º tri	4,0%	n.a.

Fonte: Peça 8 (fls. 69-71, 73-76, 80-89, 116, 122-125, 152-153), peça 9 (fls. 4, 15, 42, 47, 53, 80, 86, 89, 93-96, 114, 137). * A receita acessória não deveria ter sido somada, conforme explicado abaixo.

Como mostra o quadro, as memórias de cálculo foram apresentadas de diferentes formas, entre as Concessionárias e entre o 1º e o 2º trimestres, para atingir o mesmo objetivo: i) identificando a receita total e subtraindo as receitas acessórias, ii) somando a receita funerária e cemiterial e iii) apresentando apenas a receita tarifária total do trimestre.

No caso da Concessionária Maya, no quadro acima, a base de cálculo, equivocadamente, incluiu as receitas acessórias, as quais devem ter a sua participação de 5% recolhida apenas no final do ano, conjuntamente com o Adicional de Desempenho (conforme item 4.3, fl. 8, peça 5). Segundo informado pela SP Regula, o ajuste desse valor recolhido a maior será realizado com uma dedução equivalente quando do pagamento do Adicional de Desempenho.

As Concessionárias Cortel e Velar apresentaram inconsistências entre a memória de cálculo encaminhada para a SP Regula e a documentação de suporte utilizada para aferição da base de cálculo da Outorga Variável, o que será tratado no item a seguir.

3.1. Memória de cálculo, elaborada pelas Concessionárias Cortel e Velar, referente ao pagamento dos valores de Outorga Variável, inconsistente em relação à documentação de suporte.

Critério(s):

- Anexo IV do Edital de Licitação (Mecanismo de Pagamento de Outorga, peça 5).

Situação encontrada:

- Concessionária Cortel:

Comprovante de pagamento da outorga variável do 1º trimestre no valor de R\$ 89.758,07 (peça 8,

fl. 71) e do 2º trimestre no valor de R\$ 378.965,86 (peça 8, fl. 70). Memória de Cálculo apresentada às fls. 73-76 da peça 8.

- Concessionária Velar:

Comprovante de pagamento da outorga variável do 1º trimestre no valor de R\$ 232.497,73 (peça 9, fl. 47) e do 2º trimestre no valor de R\$ 969.894,03 (peça 9, fl. 86). Valores de receita tarifária do 1º e 2º trimestre, apresentados à fl. 4 da peça 9, na qual é feita apenas uma referência genérica às demonstrações contábeis.

Evidências:

- Concessionária Cortel:

A memória de cálculo da Concessionária apresenta valores divergentes das demonstrações financeiras. Nas notas explicativas é informado o valor de R\$ 7.966.000,00 para a receita exclusiva de serviços funerários do 2º trimestre (abril a junho, fl. 36, peça 8). Contudo, a memória de cálculo da Concessionária (fl. 73, peça 8) considerou para essa mesma receita de serviços funerários o valor menor de R\$ 7.850.937,15.

- Concessionária Velar:

Os valores de receita tarifária do 1º trimestre, apresentados como base de cálculo para pagamento da Outorga Variável foram de R\$ 5,8 milhões (fl. 4, peça 9). Essa base de cálculo é menor que o total da receita registrada nas demonstrações financeiras, pois as receitas acessórias não fazem parte da base de cálculo. A participação do Município nas receitas acessórias é recolhida em outro momento, anualmente, junto com o Adicional de Desempenho (item 4.3, fl. 8, peça 5).

Com base nas demonstrações contábeis, a receita líquida do 1º trimestre teria sido de R\$ 6,2 milhões (fl. 15, peça 9) e a receita bruta teria sido de R\$ 7,2 milhões (fl. 42, peça 9). Como a receita foi apresentada sem detalhamento, com o valor total agrupado como "Prestação de Serviços", não é possível confirmar o montante apresentado para a base de cálculo de R\$ 5,8 milhões.

Para o 2º trimestre, de forma similar, foi informada a base de cálculo de R\$ 24,2 milhões (fl. 4, peça 9), enquanto que a receita líquida que consta nas demonstrações financeiras é de R\$ 26,1 milhões (fl. 53, peça 9), para o período de 01.04.23 a 30.06.23, e foi apresentada sem um detalhamento de sua composição que permitisse verificar o valor da base de cálculo para pagamento da Outorga.

Desse modo, conclui-se que não foi apresentada documentação suficiente que permita conciliar a

base de cálculo da Outorga Variável apresentada pela Concessionária com a receita bruta registrada nas demonstrações financeiras, de modo a identificar o valor das receitas tarifárias e acessórias.

Causas e efeitos:

As inconsistências observadas na apresentação da documentação indicam: i) falhas na gestão das Concessionárias e ii) dificuldades da SP Regula para a análise tempestiva da documentação encaminhada. Os possíveis efeitos são o risco de pagamento a menor dos valores de outorga ou a necessidade de correções na documentação comprobatória enviada pelas Concessionárias.

4. ANÁLISES ADICIONAIS DETERMINADAS PELO CONSELHEIRO RELATOR.

4.1. Montante até agora investido pelas Concessionárias.

O quadro a seguir apresenta as informações encaminhadas pelas Concessionárias referentes ao investimento total realizado até agosto de 2023:

Quadro 4 – Investimento total realizado pelas Concessionárias (em R\$)

Concessionária	Investimento total
Cortel	888.662,97
Consolare	11.413.000,00
Velar	8.000.000,00
Maya	5.510.476,00

Fonte: Peça 8 (fls. 68 e 162), peça 9 (fls. 4-6 e 91)

A abertura dos investimentos indica que foram utilizados critérios diferentes pelas Concessionárias para informar as suas despesas com investimento. Por exemplo, a Cortel informou apenas os valores despendidos nos cemitérios. A Consolare, por outro lado, incluiu as agências funerárias e a despesa de pessoal vinculada ao CAPEX⁵.

As informações de investimento individualizadas, conforme descritas pelas Concessionárias, são apresentadas a seguir:

Quadro 5– Investimento informado pela Cortel

(em R\$)

Concessionária	Investimento	Araçá	Dom Bosco	Santo Amaro	São Paulo	Vila Nova Cachoeirinha	Total
Cortel	Ambiental	57.512,22	61.450,77	73.264,72	78.959,72	36.146,72	307.334,15
	Apoio operacional	12.250,00	0	0	0	0	12.250,00
	Infraestrutura	238.942,62	36.675,85	37.219,50	36.367,80	128.514,71	477.720,48
	Outros	18.271,67	18.271,67	18.271,67	18.271,67	18.271,67	91.358,34
	Total	326.976,51	116.398,29	128.755,89	133.599,19	182.933,10	888.662,97

⁵ CAPEX é a sigla para *Capital Expenditure*, dentre outras definições, pode ser entendido como o custo que uma empresa realiza para adquirir ou melhorar ativos fixos, que são bens que têm vida útil superior a um ano. Assim, o CAPEX é uma categoria de despesas que as empresas usam para investir em ativos de longo prazo, como equipamentos, instalações, propriedades e tecnologia, com o objetivo de melhorar suas operações ou expandir seus negócios. A despesa de pessoal com o CAPEX serviria para representar os gastos com a remuneração dos colaboradores cuja atividade esteja associada aos investimentos realizados.

Fonte: Peça 8, fl. 68

Quadro 6– Investimento informado pela Consolare (em R\$)

Concessionária	Investimento	Valor
Consolare	Construção (gavetas)	450.000,00
	Obras no Quarta Parada	472.000,00
	Obras no Consolação	50.000,00
	Execução CFTV	70.000,00
	Manutenção	2.123.000,00
	Agência Matriz	1.500.000,00
	Agência Tatuapé	804.000,00
	Agência Vila Mariana	2.000.000,00
	Equipamentos	120.000,00
	Veículos	200.000,00
	Móveis	239.000,00
	Meio Ambiente	2.234.000,00
	Pessoal CAPEX	1.151.000,00
	Total	11.413.000,00

Fonte: Peça 8, fl. 162

Quadro 7– Investimento informado pela Velar (em R\$)

Concessionária	Investimento	Valor
Velar	Investimentos pré-operacionais (mobilização de equipe, aquisição de quarenta veículos, estudo e execução de projeto de informática, desenvolvimento dos projetos básicos, arquitetônicos e executivos relacionados às intervenções obrigatórias, previstas contratualmente, montagem do seu escritório central e implantação das suas agências funerárias).	3.500.000,00
	Implantação de quatro novas agências funerárias e melhorias dos cemitérios que assumiu, envolvendo, pintura, substituição de redes elétricas, hidráulicas e de comunicação, readequação de espaços, troca de mobiliário, projetos e reformas de climatização de salas de velório e escritórios, reformas de vestiários, reformas de refeitórios, reformas de banheiros para atendimento ao público, instalação de fraldários, adequação dos ambientes para acessibilidade, implantação sinalização e comunicação visual, construção e reforma de muros, reforma de osuários, pinturas de guias e sarjetas, entre outras intervenções.	4.500.000,00
	Total	8.000.000,00

Fonte: Peça 9, fls. 4-6

Quadro 8– Investimento informado pela Maya (em R\$)

Concessionária	Investimento	Valor
Maya	Equipamentos Informática	770.023,00
	Projetos Arquitetônicos	454.860,00
	Intervenções Agências Funerárias	144.696,00
	Intervenções Cemitérios	109.102,00
	Ferramentas, Móveis e Utensílios	80.387,00
	Veículos Funerários	3.439.800,00
	Veículos Operacionais	511.608,00
	Total	5.510.476,00

Fonte: Peça 9, fl. 91

Para avaliar os valores informados de investimento foi adotado um procedimento de revisão analítica, contextualizando tais valores em relação às saídas de caixa das atividades de investimento divulgadas na Demonstração dos Fluxos de Caixa do 2º trimestre de cada empresa. Contudo, antes dessa análise, cabem algumas considerações sobre as demonstrações financeiras apresentadas pelas Concessionárias.

O quadro a seguir apresenta a avaliação dos Auditores Independentes contratados pelas empresas:

Quadro 9– Avaliação dos Auditores Independentes

Concessionária	Parecer Auditores Independentes			
	Empresa	Abrangência	Profundidade	Conclusão
Cortel	BDO Auditores, em 11.08.23	1º semestre 2023	Revisão limitada	Sem ressalvas
Consolare	KPMG Auditores, em 08.08.23	1º semestre 2023	Revisão limitada	Sem ressalvas
Velar	Grant Thornton Auditores, em 15.08.23	1º semestre 2023	Revisão limitada	Sem ressalvas
Maya	Gorioux Faro Auditores, em 17.08.23	1º semestre 2023	Revisão limitada	Com ressalva

Fonte: Peça 8 (fls. 14-15, 129-130), Peça 9 (fls. 50-51, 119-120)

Inicialmente, no caso das demonstrações financeiras da Consolare, um ponto de atenção é o fato de a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) do 1º trimestre ter sido encaminhada fora do padrão das outras demonstrações do período (fl. 95, peça 8), de modo que se recomenda a SP Regula confirmar se a DRE apresentada fez parte do conjunto analisado pelos Auditores Independentes.

A situação mais sensível se refere à Concessionária Maya, pois a conclusão dos Auditores Independentes incluiu ressalvas sobre as demonstrações financeiras (fl. 119, peça 9), conforme abaixo:

Base para Conclusão com Ressalva

A sociedade não apresentou controles suficientes para obtermos evidências necessárias para concluir a respeito dos saldos em aberto de Adiantamentos a Fornecedores no ativo circulante (R\$ 490.107), assim como o saldo de Fornecedores no passivo circulante (R\$ 1.680.079), ficando assim limitados quanto ao impacto ou possíveis impactos que podem advir da super ou subavaliação destes saldos. Conforme citado na Nota 8 das demonstrações, a administração não possui sistema implementado para controle individual de entradas e saídas de estoque, e não foi possível nos satisfazermos por meio de exames alternativos quanto a posição de estoques em 30 de junho de 2023, assim, não pudemos concluir a respeito do saldo de estoques no valor de R\$ 1.229.993, tão pouco quanto a sua valorização, e eventual super ou subavaliação.

A sociedade não efetuou avaliação da vida útil dos ativos e seus respectivos valores residuais, conforme estabelecido na NBC TG 27 – Ativo Imobilizado, utilizando-se da vida útil conforme legislação fiscal para os itens, impactando de forma significativa o saldo do grupo de Veículos. Não foi possível obter evidências suficientes para determinar os impactos neste principal grupo de imobilizado, e desta forma ficamos limitados quando a conclusão a respeito do saldo líquido do grupo no valor de R\$ R\$ 3.726.928 e sua respectiva depreciação no valor de R\$ 329.510.

Como as contas que sofreram ressalvas se relacionam aos fornecedores, estoques e imobilizado (vida útil do imobilizado), em uma análise inicial não se observaria impacto direto nos valores registrados de receita bruta (base de cálculo da Outorga Variável) e nos investimentos realizados. No entanto, pode se argumentar que problemas significativos no processo contábil de uma empresa poderiam comprometer a fidedignidade do conjunto das demonstrações financeiras. Assim, é importante que a SP Regula acompanhe as demonstrações contábeis dos próximos trimestres, em especial, a implementação de sistema para controle individual de entradas e saídas de estoque, de modo a assegurar a confiabilidade das informações apresentadas pela Concessionária.

Para a análise dos dados foram comparados os valores reportados de investimento (CAPEX) com a saída de caixa (atividades de investimento) das Demonstrações de Fluxo de Caixa das Concessionárias, conforme a seguir:

Quadro 10– Revisão Analítica dos valores de investimento informado pelas Concessionárias (em Reais)

Concessionária	Demonstração do Fluxo de Caixa (Investimentos)			CAPEX reportado (b)	CAPEX / Saída de Caixa (c = b/a * 100)
	Aquisição de imobilizado e intangível	Outros investimentos	Total de Saída de Caixa (a)		
Cortel	4.411.000	400.000	4.811.000	888.663	18%
Consolare	15.177.000	0	15.177.000	11.413.000	75%
Velar	1.642.000	0	1.642.000	8.000.000	487%
Maya	4.498.628	3.729.406	8.228.034	5.510.476	67%

Fonte: Quadro 2, Peça 8 (fls. 20 e 135) e Peça 9 (fls. 56 e 125)

Os valores informados na Demonstração do Fluxo de Caixa (atividade de investimentos) não coincidirão exatamente com os investimentos (CAPEX) reportados pelas Concessionárias por diversos motivos. Em primeiro lugar, como explicado anteriormente, as empresas, aparentemente, utilizaram diferentes conceitos para a apresentação dos investimentos na Concessão (CAPEX). Além disso, outro fator de divergência é o regime de apropriação. Ao apresentar os valores de investimento, as Concessionárias podem considerar o regime de competência e informar os montantes totais contratados, nos quais podem estar inclusos valores que ainda não tenha sido completamente pagos e, portanto, que ainda não geraram a saída de recurso que é registrada na Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC).

A despeito das ressalvas acima, é válida uma análise breve sobre as informações apresentadas pelas Concessionárias com foco na relação entre “CAPEX” e “Saída de Caixa”.

No caso da Cortel e Consolare, uma possível explicação para os valores de CAPEX dedicados à Concessão serem menores do que as saídas de caixa, decorrentes da aquisição de imobilizado e intangível, pode estar nos valores investidos na infraestrutura administrativa (por exemplo, na sede da empresa). Considerando essa hipótese, valores de imobilizado/intangível destinados a outros aspectos da operação da empresa não irão compor o valor de investimento direto na Concessão, focado nos cemitérios e agências, apresentado pelas Concessionárias e, por isso, o valor reportado de CAPEX é menor do que a saída de caixa na DFC.

Já a concessionária Maya reportou valores de investimento na Concessão (R\$ 5,5 milhões) mais próximos da saída de caixa relacionada à aquisição de imobilizado e intangível (R\$ 4,5 milhões). Considerando os dados do Quadro 6, apresentado anteriormente, apenas os valores investidos em veículos (funerários e operacionais) e projetos arquitetônicos somam R\$ 4,4 milhões e, desse modo, podem explicar boa parte do valor registrado na Demonstração dos Fluxos de Caixa da empresa.

Por outro lado, a Velar apresentou valores bastante díspares entre o investimento que teria sido feito na Concessão (CAPEX de R\$ 8 milhões) e a saída de recursos registrada na Demonstração dos Fluxos de Caixa (R\$ 1,6 milhão). Ainda assim, seria possível considerar a hipótese de um alto percentual dos valores contratados de investimento não terem sido pagos até o momento da elaboração das demonstrações financeiras, de modo que tais despesas ainda não tinham ocasionado as respectivas saídas de caixa.

Contudo, como é uma discrepância significativa, recomenda-se que a SP Regula monitore os valores registrados nas próximas Demonstrações dos Fluxos de Caixa para garantir a fidedignidade das informações financeiras da Concessionária. Isto, pois é esperado que ocorram novas saídas de caixa na DFC de modo a se aproximar dos valores de investimento reportados para a Auditoria (R\$ 8 milhões).

4.2. Exame dos contratos de vigilância, manutenção e limpeza, e o custo de cada um deles.

O quadro a seguir apresenta as informações fornecidas pelas Concessionárias em relação à vigilância armada e controle de acesso:

Quadro 11– Vigilância Armada

Concessionária	Contrato Vigilância Armada				
	Empresa	Postos	Período	Vigilantes	Valor mensal
Cortel	SHERIFF	5	24 horas	24	189.623,67
Consolare	FORTE FÊNIX	n.a	24 horas	33	247.657,24
Velar	JUMPER	n.a	n.a	20	121.926,04
Maya	equipe própria	n.a	n.a	n.a.	n.a

Fonte: Peça 8 (fls. 5-6, 165-170), peça 9 (fls. 6, 91)

Quadro 12– Controle de Acesso

Concessionária	Controladores de Acesso				
	Empresa	Postos	Período	Controladores	Valor mensal
Cortel	SHERIFF	5	24 horas	24	106.603,29
Consolare	RAPPORT	n.a	24 horas	38	n.a.
Velar	JMP	n.a	n.a	22	119.736,46
Maya	equipe própria	n.a	n.a	n.a.	n.a

Fonte: Peça 8 (fls. 6-7, 164, 172), peça 9 (fls. 6, 91)

No caso da Consolare, os controladores de acesso estão incluídos em um contrato global com a empresa “Grupo Rapport”, que também contém os serviços de limpeza, manutenção e jardinagem, no valor mensal de R\$ 523.000,00 (fl. 177, peça 8).

A Concessionária Maya informou (fl. 91, peça 9) que os serviços estavam sendo realizados por colaboradores próprios e não segregou o serviço de vigilância armada do serviço de controle de acesso. O total de colaboradores é apresentado, por cemitério, no quadro a seguir, que inclui a previsão de “vigilantes” que constava na Nota Técnica da SP Parcerias (fl. 143, peça 10) que embasou o edital da Concessão:

Quadro 13– Vigilantes previstos X realizado

Concessionária	Cemitério	Vigilante Armado	Controle de Acesso	Total	Previsto na Nota Técnica	Total / Previsto
Cortel	Araçá	2	2	4	12	33%
	Dom Bosco	4	2	6	10	60%
	Santo Amaro	2	2	4	4	100%
	São Paulo	2	2	4	3	133%
	Vila Nova Cachoeirinha	4	2	6	7	86%
Consolare	Consolação	4	4	8	3	267%
	Quarta Parada	6	6	12	9	133%
	Santana	4	4	8	2	400%
	Tremembé	4	4	8	1	800%
	Vila Formosa I e II	8	16	24	14	171%
	Vila Mariana	6	4	10	1	1000%
Maya	Campo Grande	n.a	n.a	4	1	400%
	Lapa	n.a	n.a	4	4	100%
	Saudade	n.a	n.a	4	4	100%
	Lageado	n.a	n.a	4	1	400%

Fonte: Peça 8 (fls. 5-7, 164-173), peça 9 (fls. 6, 91), peça 10 (fl. 143).

A Velar não apresentou a alocação dos vigilantes/controladores entre os cemitérios, indicando apenas o total de vigilantes (20) e controladores (22) (fl. 6 da peça 9).

O quadro acima deve ser analisado com cautela, pois as informações disponibilizadas na “Tabela 34 – Quadro de Mão de Obra e Salário Equipe Operacional” da Nota Técnica (fl. 143, peça 10) são claramente insuficientes para determinar a quantidade de colaboradores necessários para a vigilância nos cemitérios. Não está especificado o período (diurno ou noturno) e a escala (ex: 12 X 36), de modo que não é possível estimar a quantidade de colaboradores necessários por posto de trabalho.

Contudo, considerando uma análise meramente comparativa, nota-se que o único cemitério, em que a quantidade de vigilantes/controladores contratados pela Concessionária está bastante inferior aos números apresentados na Nota Técnica, é o Araçá da Concessionária Cortel. Essa disparidade não configura um “achado de auditoria”, mas pode ser uma informação relevante para a SP Regula.

O quadro a seguir apresenta as informações apresentadas pelas Concessionárias em relação à limpeza e manutenção.

Quadro 14– Limpeza e Manutenção.

Concessionária	Limpeza e Manutenção		
	Empresa	Colaboradores	Valor
Cortel	equipe própria	n.a	n.a
Consolare	Rapport	66	incluído no global*
Velar	Paineiras e AAOC	99	468.295,71
Maya	equipe própria	80	n.a

Fonte: Peça 8 (fls. 5-7, 164-182), peça 9 (fls. 6-7, 91). *Grupo Rapport no valor de R\$ 523.000,00

Conforme mencionado anteriormente, no caso da Consolare os serviços de limpeza e manutenção estão incluídos no contrato junto ao Grupo Rapport, que também contém os controladores de acesso.

5. COMENTÁRIOS DO GESTOR

Conforme previsto no Manual de Auditoria Governamental (MAG-SCE), foram comunicados, por e-mail em 11.10.23, os resultados preliminares da fiscalização ao gestor e aos responsáveis pela governança com o objetivo de conferir uma oportunidade para que apresentassem seus comentários sobre os achados da auditoria. Até a data de conclusão do relatório, não foram encaminhados comentários pela SP Regula.

6. CONCLUSÃO

Em síntese, a Auditoria apurou:

i) achado de auditoria, item “3.1. Memória de cálculo, elaborada pelas Concessionárias Cortel e Velar, referente ao pagamento dos valores de Outorga Variável, inconsistente em relação à documentação de suporte”.

ii) pontos de atenção (item “4.1. Montante até agora investido pelas Concessionárias”):

- no caso das demonstrações financeiras da Consolare, o fato de a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) do 1º trimestre ter sido encaminhada fora do padrão das outras demonstrações do período (fl. 95, peça 8);
- em relação à Concessionária Maya, a conclusão dos Auditores Independentes incluiu ressalvas sobre as demonstrações financeiras (fl. 119, peça 9) o que reduz a confiabilidade das informações contábeis.

7. ANÁLISE DOS ELEMENTOS DA RESPONSABILIZAÇÃO

Como não foram verificados achados que denotem descumprimentos dos critérios aplicáveis, não há que se falar em análise dos elementos de responsabilização.

As propostas de recomendação e ciência devem ser direcionadas ao dirigente máximo da entidade.

8. PROPOSTAS DE ENCAMINHAMENTO

Com base nas análises efetuadas, à luz dos critérios aplicáveis, são propostos os seguintes encaminhamentos à SP Regula:

8.1. Propostas de recomendação

8.1.1 Recomendar à SP Regula que adote providências corretivas para aperfeiçoar a análise e o controle da documentação de suporte referente ao pagamento da Outorga Variável, com destaque para: a exigência de detalhamento da composição da receita bruta nas notas explicativas das demonstrações financeiras trimestrais das SPEs (Sociedades de Propósito Específico) responsáveis pela Concessão, a verificação de que todas as demonstrações contábeis aplicáveis foram analisadas por Auditores Independentes e, caso tenham sido feitas ressalvas no parecer dos Auditores Independentes, monitorar a solução das desconformidades e limitações apontadas no respectivo parecer. **(Subitens 3.1 e 4.1)**

8.2. Propostas de ciência

8.2.1. Dar ciência à SP Regula sobre as inconsistências, em relação à documentação de suporte, na memória de cálculo, elaborada pelas Concessionárias Cortel e Velar, referente ao pagamento dos valores de Outorga Variável, o que afronta as obrigações contratuais da Concessão (Anexo IV do Edital de Licitação, “Mecanismo de Pagamento de Outorga”, peça 5). **(Subitem 3.1)**

Em 20.10.23

FERNANDO CORREIA RISERIO DO BONFIM
Auditor de Controle Externo

De acordo.

ADRIANO PINHEIRO B. MENEZES
Supervisor de Controle Externo 9

ANSELMO FERNANDES RIZANTE
Coordenador de Controle Externo V

RPP: RCC