FERRAMENTAS DE CONTROLE INTERNO COMO INSTRUMENTOS DE FISCALIZAÇÃO NO PAGAMENTO DE MEDIÇÃO DE OBRAS: UM ESTUDO DE CASO NA SUPERINTENDÊNCIA DE OBRAS PÚBLICAS – SOP

Jose Thiago Andrade Silva - Universidade Federal do Ceará (UFC)

Resumo

Este trabalho tem como objetivo identificar a estrutura e o funcionamento dos controles internos no pagamento de medições de obras na Superintendência de Obras Públicas – SOP. A escolha da SOP se deve ao fato de ser o órgão responsável por tais atribuições, e a regularidade dessas práticas contribui para a conformidade dos processos e, por conseguinte, para a garantia da adequada execução das obras. Quanto à metodologia, a pesquisa é de natureza bibliográfica e descritiva, envolvendo análise documental e um estudo de caso realizado na SOP. O trabalho possui uma abordagem qualitativa. Durante a pesquisa, foram analisados o processo de pagamento de medições e os procedimentos internos com base na legislação IN n° 01/2010, que foi alterada pela IN Conjunta PGE/CGE/SEINFRA n° 01/2011, bem como a relação de documentos necessários para o recebimento de medições por parte da contratada. Além disso, foram explicadas as etapas das despesas públicas com base na Lei n° 4.320/64. Dentre os achados, observou-se que existe um procedimento interno baseado na legislação estadual para o pagamento das medições, no qual esse processo deve ser seguido como uma forma de assegurar a execução da obra.

Palavras-chave: Controles Internos. SOP. Medições. Pagamentos. Obras Públicas.

Abstract

This work aims to identify the structure and operation of internal controls in the payment of measurements for construction projects at the Public Works Superintendence - SOP. The choice of SOP is due to its responsibility for these tasks, and the regularity of these practices contributes to process compliance and, consequently, to ensuring the proper execution of the projects. As for the methodology, the research is of a bibliographic and descriptive nature, involving document analysis and a case study conducted at SOP. The work adopts a qualitative approach. During the research, the payment process for measurements and internal procedures were analyzed based on the legislation IN No. 01/2010, which was amended by the Joint IN PGE/CGE/SEINFRA No. 01/2011, as well as the list of documents required for the contractor to receive measurements. Additionally, the stages of public expenditures were explained based on Law No. 4,320/64. Among the findings, it was observed that there is an internal procedure based on state legislation for payment of measurements, and this process must be followed as a means to ensure the execution of the project.

Keywords: Internal Controls. Payments. Public Works.

FERRAMENTAS DE CONTROLE INTERNO COMO INSTRUMENTOS DE FISCALIZAÇÃO NO PAGAMENTO DE MEDIÇÃO DE OBRAS: UM ESTUDO DE CASO NA SUPERINTENDÊNCIA DE OBRAS PÚBLICAS – SOP

1 INTRODUÇÃO

O processo de gestão numa organização pública é algo que deve ser encarado de forma relevante para atingir os objetivos do Estado, o qual tem como meta principal atender de forma satisfatória às demandas da sociedade nos mais diversos campos. Não se deve encarar o processo de gestão como algo corriqueiro, pois um caminho mal tomado pode acarretar em perdas irrecuperáveis para a população.

A missão do controle interno é a de fornecer aos gestores, de todos os níveis, informações para a tomada de decisão, relatos que venham auxiliar o controle dos processos, com o objetivo de alcançar as metas estabelecidas e resguardar os interesses da organização, colaborando na definição de suas responsabilidades, fornecendo análises, apreciações, recomendações, pareceres e acima de tudo, informações relativas às atividades examinadas, propiciando, assim, um controle efetivo a um custo razoável.

Tal visão auxilia os gestores a compreender que decisões bem tomadas resultam em benefícios para a população e vai de encontro, de forma simétrica, com as normas e princípios da administração pública. Nesse contexto, os controles internos ganham força total auxiliando o gestor nas mais variadas situações, desde fazer uma avaliação se sua gestão está em conformidade com a boa prática, bem como direcionar de forma correta o próximo passo.

Com a chegada do processo do ajuste fiscal apresentado pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), houve modificações na forma dos gestores públicos administrarem o setor público, principalmente no que ser refere às finanças. Sendo assim, os administradores públicos se preocuparam em como manter a eficiência e a transparência no controle dos gastos públicos, cuja administração é de sua responsabilidade (PEIXE, 2002).

A partir da implantação da LRF, conceitos como eficiência, transparência, eficácia e economicidade passaram a ser explorados de forma mais ampla no setor público e o desenvolvimento de um setor de gerenciamento foi formado, com o objetivo de aplicar os recursos públicos com maior eficácia nos serviços prestados pela administração.

É nesse contexto que surge o Controle Interno da Administração tendo como função principal a proteção do patrimônio público. É função do Controle Interno orientar os gestores quanto à eficácia e eficiência do seu trabalho; quanto à credibilidade dos relatórios financeiros e também quanto à concordância com leis e regulamentos aplicáveis.

A sociedade, cada vez mais, está exigindo uma administração transparente e eficiente, onde os recursos que estão sendo utilizados sejam aplicados da melhor maneira. A importância do controle na Administração Pública passou a ser destacada, por caminhar ao lado do planejamento, estando entre os principais princípios fundamentais que orientam a atividade pública e tendo por finalidade também proporcionar melhores serviços públicos, atendendo aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, organizando os processos peculiares à gestão pública.

Dentre os órgãos da Administração Pública, a SOP concentra as atribuições dos departamentos Estadual de Rodovias (DER) e de Arquitetura e Engenharia (DAE), além dos órgãos de engenharia que possam, eventualmente, existir dentro das próprias secretarias. Em suma, todas as obras estão concentradas nesse órgão.

Sua atuação abrange todo o estado do Ceará, através das suas Gerências Regionais distribuídas em 11 (onze) Distritos Operacionais, cuja atuação, em média comporta em cerca de 20 a 25 municípios, cada. Possui como missão institucional, projetar, executar e fiscalizar obras de infraestrutura rodoviária, aeroportuária e de edificações, contribuindo para o desenvolvimento socioeconômico do Estado do Ceará.

As obras públicas constituem um dos mais complexos e caros tipos de despesa pública. Desde a elaboração do projeto, da licitação da obra com suas fases interna e externa para escolha da proposta mais vantajosa, da contratação, da execução da obra, do acompanhamento das medições e dos pagamentos, da fiscalização, e, por fim, do recebimento da obra.

As ferramentas de controle interno utilizadas como meios de fiscalização no acompanhamento da execução das obras são de grande relevância, pois podem melhorar a utilização de recursos públicos. Com isso, os controles internos procuram a prevenção dos erros e fraudes na organização, já que, conforme Cavalheiro e Flores (2007), todos os processos, de forma natural, estão sujeitos a falhas, intencionais ou não.

Nesse contexto, a presente pesquisa possui a seguinte problemática: Quais as práticas de controle interno utilizadas no pagamento de medições de obras utilizadas na Superintendência de Obras Públicas – SOP?

Dado o problema tem-se como objetivo geral neste estudo identificar a estrutura e o funcionamento dos controles internos no pagamento de medições de obras na Superintendência de Obras Públicas – SOP., e o seguintes objetivos específicos:

a) Discorrer sobre as fases de medição e pagamento de obras públicas;
b) Descrever o processo de pagamento de medições de obras na Superintendência de Obras Públicas – SOP;
c) Identificar os controles utilizados no procedimento de pagamento de medições de obras na Superintendência de Obras Públicas – SOP;

O presente trabalho se justifica pela relevância dos controles internos na Administração Pública, sendo utilizados como ferramentas de fiscalização no acompanhamento da execução das obras públicas. Escolheu-se a SOP tendo em vista que é órgão que possui essas atribuições e que a constância dessas práticas traz conformidade aos processos e, consequentemente, garantindo uma boa execução das obras.

A metodologia abordada no trabalho quanto aos objetivos é classificada como descritiva, e quanto à natureza de pesquisa é classificada como qualitativa. Quanto aos procedimentos técnicos abordados é classificada como bibliográfica, documental e estudo de caso, tendo como análise os controles no processo de pagamento de medições de obras na SOP.

Este trabalho, no intuito de atingir seus objetivos, encontra-se dividido em cinco seções organizadas da seguinte forma: A primeira seção trata da introdução onde é feita uma abordagem geral do trabalho. A segunda seção procura conceituar os controles internos, os tipos de controles, aborda-se a Legislação aplicada aos controles internos na gestão pública, dentre a CF/88 e a Lei de Responsabilidade Fiscal e as obras públicas e suas fases. Na terceira é abordada a metodologia do trabalho. Já na quarta seção trata da análise dos resultados onde é apresentado o estudo de caso feito na SOP. Por fim, na quinta seção será feito as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 O Controle Interno na Administração Pública Brasileira

De acordo com o Instituto de Auditores Internos do Brasil (2020), o controle interno é o somatório de processos desenvolvidos para disponibilizar confiança sobre o atingimento dos objetivos da organização.

Já para Crepaldi (2010, p. 360), os controles internos são todos os instrumentos da organização reservados à vigilância, inspeção e verificação administrativa, que possibilitam prever, observar, dirigir ou governar os fatos que acontecem dentro da empresa e que refletem em seu patrimônio.

É preciso imaginar que cada instituição de acordo com as suas características possui regras e controles e o que normalmente numa empresa privada pode ser feito através de uma ordem verbal, em outra, ligada ao poder público, depende de todo um sistema de normas e legislações. A operacionalização do Estado visando satisfazer às necessidades coletivas por meio da realização de serviços é a Administração Pública para Paludo (2012, p. 21). Em complemento, Meirelles (1994, p. 64) diz que "o desempenho perene e sistemático, legal e técnico, dos serviços próprios do Estado ou por ele assumidos em benefício da coletividade" trata-se da acepção operacional da Administração Pública.

Para o mesmo autor Meirelles (1994, p. 58), a finalidade da Administração Pública é sero meio de alcançar o bem-estar social, o ato administrativo que se contraponha ao interesse da coletividade deve ser considerado ilícito e imoral.

Nesse mesmo sentido o Art. 37 da Constituição Federal brasileira de 1988, que dispõe sobre a obediência da Administração Pública brasileira aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, norteando os atos da administração. De acordo com o Tribunal de Contas da União (2010), o controle interno é um conjunto de normas, estruturas, processos e sistemas criados para mitigar riscos e assegurar que os objetivos da organização sejam alcançados.

Sendo assim a medida que a Administração Pública cumpre com sua finalidade de gerir os objetivos governamentais visando o interesse coletivo e a sua conformidade legal, os mecanismos de controle são estabelecidos, com o propósito de garantir que a Administração Pública exerça suas atividades como mínimo de riscos e perdas possíveis. A legislação brasileira, quanto a temática trabalhada na presente pesquisa, temavançado significativamente com o trabalho conjunto dos Órgãos e Ministérios do Poder Executivo Federal.

Sendo assim, no âmbito da administração pública, os controles são exercidos por todos os agentes públicos responsáveis pelas tarefas e processos administrativos que integram os macroprocessos finalísticos e de apoio da organização (BRASIL, 2016).

Portanto, entende-se que o controle interno é parte de um Sistema de Controle Interno, que além de integrar os órgãos de controle interno, também integra"uma estrutura central orientadora das regras de controle e outras estruturas necessárias ao complexo de controle de um ente" (LIMA, 2012, p. 35).

2.1.1 Tipos de Controle Interno

Sabe-se que o controle exercido dentro de uma organização não fica a cargo apenas de um setor ou de uma pessoa, já que todo o sistema se desempenha por uma integração entre funções, cargos e estrutura administrativa dos órgãos. Para isso a administração pública utiliza-se dos mesmos conceitos e técnicas de gestão da iniciativa privada, adaptando-os ao setor público para aobservância dos princípios constitucionais básicos. Que são: legalidade, moralidade,impessoalidade, publicidade, eficiência.

Não se pode fazer uma comparação direta entre a Administração Pública a praticada na iniciativa privada, devido aos processos serem mais morosos pelo atendimento da legislação. No entanto, o administrador deve igualmente planejar, organizar, dirigir e controlar os recursos humanos, técnicos e materiais colocados à sua disposição, precisando, sobre esta gestão, prestar as devidas contas.

Na busca desta gestão eficiente, os tipos de controle ligados ao nível público dividem-se inicialmente em dois tipos, os quais se encontram atrelados diretamentea sua atuação, sendo: o controle externo (exercido pelos órgãos auxiliares) e o controle interno (que possui uma atuação direta nos atos controlados).

Os dois tipos de controle podem atuar de forma integrada, mas não possuem subordinação hierárquica. Numa breve descrição, utiliza-se o conceito de Botelho (2006) para diferenciá-los:

Controle externo: realizado por órgão estranho à administração pública responsável pelo ato controlado (ex. Câmara Municipal com auxílio do Tribunal de Contas). Compreende a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional epatrimonial do ente federado.

Controle interno: realizado pelo próprio órgão executor no âmbito da sua própria administração, praticado de forma apropriada, pode garantir que os objetivos e metas sejam alcançados com eficácia, eficiência e proporcionando economia para a instituição.

Desta forma o controle interno não se sobrepõe ao controle externo, e sim desempenha atividades que servem de apoio a este, obrigando, além disso, que seus agentes dêem conhecimento ao Tribunal de Contas correspondente, sobre a ocorrência de qualquer irregularidade ou ilegalidade, sob pena de responsabilidade solidária.

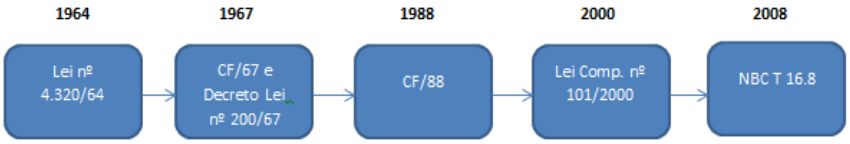
2.1.2 Legislação aplicada ao Controle Interno

A função principal dos Sistemas de Controle Interno na Administração Pública é assegurar o cumprimento das leis, normas e políticas vigentes, através do estabelecimento de mecanismos de controle que possibilitem informações à sociedade, impedindo a ocorrência de fraudes e desperdícios, servindo de instrumento que visa garantir a eficiência, produtividade, economicidade e a rapidez na prestação do serviço público (SOUZA, 2008).

Diante disso, pode-se afirmar que o Controle Interno deve atuar de acordo com os preceitos legais concernentes, estabelecendo regras que levem ao pleno cumprimentodos programas de governo estabelecidos.

Assim, além dos artigos já citados da Constituição Federal de 1988, outros instrumentos normatizadores devem ser observados, tais como a Lei nº 4.320/64, a Lei de Responsabilidade Fiscal, entre outros. A figura abaixo mostra um breve histórico do embasamento legal do Controle Interno.

Figura 01 – Legislação aplicada aos Controles Internos



Fonte: Elaborado pelo autor.

A Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964, em seu texto, estatui normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, atribuindo ao Tribunal de Contas da União (TCU) o controle prévio dos atos de gestão do Executivo.

A partir dessa Lei ficaram estabelecidos os princípios do planejamento, do orçamento e do controle e instituídos o Orçamento Plurianual de Investimentos e o Orçamento por Programas, dividindo o controle na administração pública em controle interno e externo.

Em 1967, a reforma Administrativa implantada pelo Decreto-Lei nº 200 de 25 de fevereiro de 1967 instituiu o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo, cujos objetivos era criar condições para eficácia do controle externo, acompanhar a execução de programas de trabalho e do orçamento, acompanhar os resultados obtidos pelos administradores e verificar a execução dos contratos.

O Art. 6º do referido Decreto reza que as atividades da Administração Federal deverão obedecer aos princípios do planejamento, coordenação, descentralização, delegação de competência e controle.

Importa frisar que o Controle Interno só passou a ser obrigatório com a instituição da Constituição Federal de 1988, que inovou reconhecendo que o controle deveria ser exercido não só com o auxílio do Tribunal de Contas da União, no campo do controle externo, mas, também, pelo sistema de controle interno de cada Poder. Merecem destaque no texto da Carta Magna o Artigo 70, conforme seguem abaixo.

> Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo

> Congresso Nacional, mediantecontrole externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Ainda em observância aos dispositivos legais que tratam do Controle Interno na Administração pública, tem-se a Lei nº 101 de 04 de maio de 2000, mais conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, lançada pelo Governo em meio a um programa que visa a redução do déficit das contas públicas. A LRF impõe limites aos gastos e aos endividamentos e compreende o orçamento desde a elaboração até a avaliação. É considerado o instrumento de controle fiscal mais abrangente no Brasil.

O conteúdo da LRF delega competências para os Sistemas de Controle Interno quanto ao cumprimento de limites e redução do déficit público, estabelecendo a obrigatoriedade da fiscalização do controle interno de cada Poder e também por parte doMinistério público. A Lei retrata ainda do cumprimento das metas estabelecidas pelaLei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, bem como providencias e limitação das operações de créditos. O objetivo é tornar a gestão fiscal mais responsável e eficiente.

A Lei de Responsabilidade Fiscal foi criada com a finalidade de fazer com que os Governos Federal, Estaduais e Municipais administrem suas receitas e suas despesasa partir de um bom planejamento, em busca do equilíbrio das contas públicas, com a observância de limites, e que haja transparência por parte da administração para com os cidadãos (§ 1º, Art. 1º, LRF).

Com a LRF todos os governantes passarão a seguir regras e limites claros para conseguir administrar as finanças de maneira transparente e equilibrada, ou estarão sujeitos a penalidades, a Lei objetiva corrigir ou rumo da administração pública, bem como limitar os gastos às receitas, mediante adoção das técnicas de planejamento governamental, organização, controle interno e externo e, finalmente, transparência das ações de governo em relação a população, ficando os administradores públicos obrigados a ser responsáveis no exercício de sua função e sujeitos a penalidades.

Quanto ao sistema de informação contábil, o controle interno atua, ainda, de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, implantadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, visando o alcance dos objetivos do setor público, na busca da minimização de riscos e da efetividade dos registros da contabilidade. Segundo a referida normatização, a estrutura do controle interno compreende o ambiente de controle, o mapeamento e avaliação de riscos, os procedimentos de controle, a informação e comunicação e o monitoramento, classificando-o em:

- Operacional: relacionado às ações que propiciam o alcance dos objetivos da entidade.
- Contábil: relacionado à veracidade e a fidedignidade dos dados e registros contábeis.
- Normativo: relacionado à observância da regulamentação pertinente.

2.2 Obras Públicas

Nesta seção será abordado os conceitos de obra e suas fases de execução. A obra é toda construção, reforma, fabricação, recuperação ou ampliação realizada por execução direta ou indireta (inciso I, do art. 6º, da Lei de Licitações nº 8.666/93).

A obra de engenharia é a ação de construir, reformar, fabricar, recuperar ou ampliar um bem, na qual seja necessária a utilização de conhecimentos técnicos específicos envolvendo a participação de profissionais habilitados conforme o disposto na Lei Federal nº 5.194/66.

O serviço é toda atividade destinada a obter determinada utilidade de interesse para a Administração, tais como: demolição, conserto, montagem, instalação, operação, conservação, reparação, adaptação manutenção, transporte, locação de bens, publicidade, seguro ou trabalhos técnico-profissionais (inciso III, do art. 6º, da Lei nº 8.666/93). O serviço de Engenharia é toda a atividade que necessita da participação e acompanhamento de profissional habilitado conforme o disposto na Lei Federal nº 5.194/66, tais como conserta, instalar, montar, operar, conservar, reparar, adaptar, manter, transportar, ou ainda, demolir.

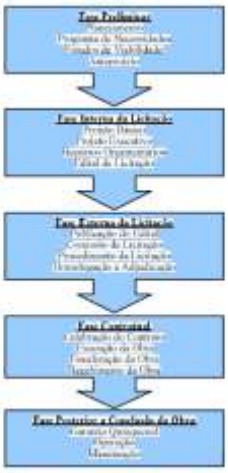
Com isso em relação a execução: existe a execução direta é a que feita pelos órgãos e entidades da Administração pelos próprios meios e a execução indireta é a que o órgão ou entidade

contratada com terceiros sob qualquer dos regimes constantes nos incisos VII VIII do art. 6º da Lei 8.666/93. Obras públicas passam por um longo processo complexo desde a compreensão de sua necessidade até sua entrega à sociedade. Para que as obras sejam bem sucedidas é necessário um planejamento adequado no âmbito técnico, financeiro e também respeitando prazos aceitáveis para a correta execução do empreendimento.

O resultado positivo de uma obra é alcançado quando o interesse de todos os envolvidos no empreendimento, destacando-se os responsáveis pela sua execuçãoe o cliente, é atingido. No caso de obras públicas, a sociedade é parte interessada ea administração pública é a responsável por materializar os desejos da população usando dos meios legais para tal, obedecendo sempre os princípios expostos no Art. 37 da CF/88 "A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios expressos da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência".

A conclusão de uma obra é um evento que depende do bom gerenciamento de diversas etapas intermediárias. Para tanto, é necessária a participação de profissionais que detenham conhecimento técnico suficiente para a administração a cada uma delas. A seguir é apresentado o fluxograma das etapas que devem ser seguidas para a execução indireta de uma obra pública:

Figura 02 – Fluxograma – Fases Obra Pública



Fonte: Manual de Obras Públicas e Serviços de Engenharia (2016, p. 18)

Para diminuir os riscos e obter a qualidade na execução de uma obra públicaé necessário o adequado planejamento das etapas que constituem o processo de contratação para a sua implantação e o monitoramento da execução da obra. Portanto, projetos bem elaborados, orçamento detalhado e memoriais descritivos constituem elementos fundamentais para o planejamento e controle de obras.

2.2.1 Planejamento de Obras

No caso de obras e serviços, especialmente na área de engenharia, a administração deverá providenciar a elaboração de projeto básico, e posteriormenteo projeto executivo detalhando o que se pretende executar. Conforme prevê o artigo7 da Lei Nº 8.666:

> "Art. 7° As licitações para a execução de obras e para a prestação de serviços obedecerão ao disposto neste artigo e, em particular, à seguinte sequência:
> I - projeto básico;
> II - projeto executivo;
> III - execução das obras e serviços.(...)
> § 2° As obras e os serviços somente poderão ser licitados quando:
> I - houver projeto básico aprovado pela autoridade competente e disponívelpara exame dos interessados em participar do processo licitatório;
> II - existir orçamento detalhado em planilhas que expressem a composiçãode todos os seus custos unitários;(BRASIL, 1993)

A Lei orienta ainda a padronização de projetos, quando possível e conveniente, e fixa requisitos que deverão ser considerados tendo em vista a sua racionalidade (BRASIL, 1993, art. 12).

Portanto é indispensável a elaboração de projetos e orçamentos que deem condições para o bom andamento da obra. Nessa temática o projeto básico assume papel de suma importância na obra pública, pois nele são expostos os estudos técnicos e as informações fundamentais.

2.2.2 Controle de Obras

O controle de obras é uma atividade que visa o monitoramento de todo o ciclode execução da obra, visando a qualidade e a garantia dos resultados planejados, além de proporcionar maior controle e transparência da utilização dos recursos públicos.

O controle da obra tem como objetivos:

> 1. O acompanhamento diário da execução dos serviços visandoprodutividade e custos;
> 2. Apuração de prazos e custos reais, comparando-os com os previstos;
> 3. Tomada de decisões em caso de haver desvios de prazos e custos;
> 4. Realimentar o sistema com os novos dados obtidos de custo, prazo eprodutividade. (QUEIROZ, 2007, p.9)

2.2.3 Contratação de Obras Públicas

A obra pública é de acordo com Tribunal de Contas da União (BRASIL, TCU, 2014a), "toda construção, reforma, fabricação, recuperação ou ampliação de bem público", que pode ser realizada de forma direta, quando a obra é realizada pelos próprios meios do órgão ou entidade da administração, ou de forma indireta que é realizada por terceiros mediante processo licitatório.

Uma obra para ser concluída com êxito deve passar por várias etapas, tantodo ponto de vista da engenharia, quanto em relação ao prazo, economicidade e eficácia.

Um empreendimento público bem executado depende de muitos processos, eo primeiro deles é a tomada de decisão. Para isso a Administração deve considerar quais as necessidades da localidade e as particularidades da obra, como o público e o fim destinados, padrões de equipamentos e acabamentos, a região beneficiada e aspectos legais, ou seja, uma visão ampla do trabalho pretendido.

Após a elaboração dos projetos é possível uma definição mais precisa dos custos para execução da obra. O orçamento-base será referência para as empresas participantes do processo licitatório. TCU (2014a) cita que:

> Na elaboração do orçamento detalhado de uma obra, é preciso:
> - Conhecer os serviços necessários para a exata execução da obra, queconstam dos projetos, memoriais descritivos e especificações técnicas;
> - Levantar com precisão os quantitativos desses serviços;
> - Calcular o custo unitário dos serviços;
> - Calcular o custo direto da obra;
> - Estimar as despesas indiretas e a remuneração da construtora.

De acordo com Dias (2004), o cronograma físico-financeiro é a representação gráfica do plano de execução de uma obra e deve cobrir todas as fases de execução, desde a mobilização, passando por todasas atividades previstas no projeto, até a desmobilização do canteiro. Ferramenta de essencial apoio ao acompanhamento do desenvolvimento da obra deve ser elaborado seguindo parâmetros adequados para uma estimativa dos recursos necessários em cada etapa da obra.

2.2.4 Execução e Fiscalização da Obra

Assinado o contrato, dada a Ordem de Serviço e de posse de todos os projetose planilha orçamentária, a empresa contratada poderá efetivamente iniciar a obra.

A execução do contrato será acompanhada e fiscalizada por representante legal da Administração ou por terceiros especialmente contratado para essa finalidade (BRASIL. Lei 8666,1993, art. 67). A execução e fiscalização da obra devem ocorrer simultaneamente por profissionais capacitados para que o empreendimento público tenha êxito em sua conclusão. A fiscalização diária efetuada pelos profissionais habilitados, aliada a execução de acordo com os respectivos projetos, utilizando mão de obra e materiaisde qualidade, certamente garantem obras públicas satisfatórias.

Deste modo, execução e fiscalização deficientes prejudicam o controle e medição de obra pública, pois segundo Fiess *et al*. (2004) "Falhas de execuçãocompreendem aqueles serviços que apresentam manifestações patológicas em razão da falta de controle dos serviços, omissão de alguma especificação que conste em projeto e falta de cumprimento da normalização técnica."

2.2.5 Medição

A fase de medição é quando se afere o que foi executado naquele determinado período e se habilita o referente pagamento. As planilhas de medição devem informar com precisão, os quantitativos dos serviços executados, para o adequado pagamento à contratada. Brandão, Silva e Pimentel (2008, p. 45) demonstram e reforçam a importância das etapas de medição e recebimento de serviços para uma Obra Pública:

> "É nesse contexto que os fiscais de obras públicas devem depositar especial atenção, pois ao atestarem que os serviços constantes de uma determinada medição foram executados de acordo com as especificações do projeto, com qualidade satisfatória e nas quantidades exatas, eles assumem a total responsabilidade sobre a efetiva execução desses serviços, pois a medição é a documentação comprobatória da liquidação da despesa"

As medições de obras públicas são determinantes para o acompanhamento da execução da obra. É com base nas medições que serão feitas aplicações de multas, solicitações de aditivos de prazo e valor, revisões de cronogramas de obras ou até mesmo, a paralisação da obra. O atraso de uma obra significa que a contratada não cumpriu o que estava previsto no cronograma de execução, este acompanhamento só é possível através da medição.

3 METODOLOGIA

Visando alcançar os objetivos desta pesquisa e responder a problemática apresentada, buscou-se, inicialmente, a realização de uma pesquisa bibliográfica acerca do tema através de livros, artigos científicos e legislação pertinente com intuito de conhecer e levantar um número abrangente de estudos e informações divulgadas na área.

A elaboração deste trabalho classifica-se metodologicamente como uma pesquisa bibliográfica, pois conforme Vergara (2013, p. 43), "É o estudo sistematizado desenvolvido com base em material publicado em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral". Trata-se de uma pesquisa aplicada, de estudo descritivo com a abordagem qualitativa a respeito das ferramentas de controles internos destacando os aspectos legais e formais da gestão pública. Para desenvolver a pesquisa foi utilizado um estudo de caso, sendo escolhido o levantamento, consulta e solicitação de documentos como instrumentos para coleta de dados. Foi utilizada a pesquisa documental que consiste na análise do Manual de Obras Públicas e Serviços de Engenharia e recomendações básicas para contratos e convênios no âmbito do Estado do Ceará.

O estudo de caso é um método de pesquisa que utiliza, geralmente, dados qualitativos, coletados a partir de eventos reais, com o objetivo de explicar, explorar ou descrever fenômenos

atuais inseridos em seu próprio contexto. Caracteriza-se por ser um estudo detalhado e exaustivo de poucos, ou mesmo de um único objeto, fornecendo conhecimentos profundos (Eisenhardt, 1989; Yin, 2009).

O procedimento pode ser classificado como pesquisa descritiva, pois descreve os Controles Internos, que junto com a auditoria interna destacam a sua importância na Administração Pública, protege o patrimônio público, garantindo o cumprimento dos procedimentos previstos e, precavendo, detectando e corrigindo possíveis erros.

Do ponto de vista de seus objetivos apresentados, a presente pesquisa é classificada como descritiva, pois se propõe a descrever o processo de pagamento de medições de obras na Superintendência de Obras Públicas – SOP. Cervo, Bervian e Silva (2007, p. 61), observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los. Procura descobrir, com a maior precisão possível, a frequência com que um fenômeno ocorre, sua relação e conexão com os outros, sua natureza e suas características.

De acordo com Segundo Beuren (2008, p.92) "[...] na pesquisa qualitativa, concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado. A abordagem qualitativa visa destacar características não observadas por meio de um estudo quantitativo".

O estudo a ser realizada será junto ao proceso de Medição e Pagamento de medições de obras da Superintendência de Obras Públicas (SOP). O processo utilizado na pesquisa foi:

- Coleta de dados através de documentos que sejam relevantes para o trabalho, tais como organogramas, manuais, estatutos, regimentos, etc., solicitando-os por e-mail e/ou através do site do órgão.
- Registro de informações levantadas através de consulta e análise do Manual de Obras Públicas e Serviços de Engenharia e recomendações básicas para contratos e convênios no âmbito do Estado do Ceará, do processo organizacional em questão e dos documentos adquiridos;
- Análise dos dados coletados correlacionando-os com o conteúdo estudado.

Os dados serão coletados, tratados, analisados e interpretados para que sejam alcançados os objetivos do trabalho. As informações colhidas serão tratadas de forma qualitativa.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Superintendência de Obras Públicas (SOP)

A Superintendência de Obras Públicas (SOP) foi criada em 22 de maio de 2019, por meio da Lei nº 16.880, como resultado da fusão entre o Departamento Estadual de Rodovias (DER) e o Departamento de Arquitetura e Engenharia (DAE). É uma autarquia do Governo do Estado vinculada à Secretaria das Cidades.

O DER tinha como finalidade elaborar o Plano Rodoviário do Estado; realizar estudos e elaborar planos e projetos, objetivando a construção e manutenção de estradas estaduais e assegurando a proteção ambiental das áreas de execução das obras; construir e manter as estradas de rodagem estaduais; construir, manter, explorar, administrar e conservar aeroportos e campos de pouso; além de exercer as atividades de planejamento, administração, pesquisa, engenharia e operação do sistema viário do Estado do Ceará. Já o DAE atuava com a finalidade de estudar, projetar, construir, ampliar, remodelar e recuperar prédios públicos estaduais, edificações de interesse social e equipamentos urbanos, além de realizar a avaliação de prédios públicos e terrenos para fins de desapropriação ou alienação pelo Estado. Essas atribuições hoje integram a lista de responsabilidades da SOP.

Seja como interveniente técnico em parceria com as secretarias do Estado ou como órgão executor contratante das obras de edificações, o DAE supervisionou, até 2018, todas as etapas de construção dos prédios públicos, desde a concepção do projeto. A partir de 2019, se funde ao DER, originando a SOP.

4.2 Análise e Discussão dos Resultados

Apresenta-se, nesta seção, a análise dos resultados onde foi feito uma consulta ao Manual de Obras Públicas e Serviços de Engenharia e recomendações básicas para contratos e convênios no âmbito do Estado do Ceará. Este manual foi elaborado por auditores da Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado – CGE, por técnicos da Secretaria de Infraestrutura - SEINFRA e do Departamento de Arquitetura e Edificações – DAE, surge como um instrumento orientador a todos os atores do processo de obras de edificações públicas, funcionando como um guia, mostrando os passos a serem seguidos em cada etapa, proporcionando mais segurança aos agentes, maior clareza dos procedimentos a serem adotados por cada um, proporcionando a noção de responsabilização pelas tarefas.

O referido manual abrange as obras e serviços de engenharia regulamentados, principalmente, por meio da Lei n° 8.666/1993 (Lei de Licitações e Contratos Administrativos), da Lei n° 12.462/2011 (Regime Diferenciado de Contratações Públicas – RDC) e da Lei Complementar Estadual n° 119/2012 (Convênio e Instrumentos Congêneres).

Como já tratado anteriormente, as medições de obras públicas são determinantes para o acompanhamento da execução da obra. Sendo uma das principais atividades da fiscalização está relacionada à realização das medições dos quantitativos dos serviços executados, bem como ao atesto da qualidade desses serviços.

Se tratando das medições relativas às obras públicas do Governo do Estado do Ceará deverão ser solicitadas pela Contratada, mediante protocolo no órgão ou entidade contratante.

O manual indica que a Instrução Normativa n° 01/2010, alterada pela Instrução Normativa Conjunta PGE/CGE/SEINFRA n° 01/2011, que uniformiza os procedimentos e rotinas a serem observados pelos órgãos e entidades do Governo do Estado do Ceará na execução de despesas relativas às obras e serviços de engenharia e dá outras providências, estabelece em seu Art. 10 os documentos que devem compor as medições das obras e serviços de engenharia:

I. Carta da empresa contratada encaminhando a medição;
II. Anotação de Responsabilidade Técnica — ART.dos responsáveis técnicos pela execução da obra, anexando o comprovante de pagamento (apenas na 1" medição);
III. Cópia da Ordem de Serviço (apenas na 1" medição);
IV. Memória de cálculo da medição;
V. Planilha de medição atestada e boletim de faturamento a ser entregue em planilha eletrônica e impresso;
VI. Certificado de medição;
VII. Cronograma executivo (físico) realizado;
VIII. Quadro resumo financeiro;
IX. Planta iluminada, especificando o nome da obra e o N do contrato;
X. Relatório fotográfico, acompanhado do comentário por foto;
XI. Cópia do Diário de Obra, especificando as datas conforme o período da medição, preenchido conforme os acontecimentos dos eventos e assinados pelo engenheiro da obra (da contratada) e da fiscalização (contratante ou interveniente técnico);
XII. Cópia do seguro garantia (apenas na 1" medição);
XIII. Cópia da renovação do seguro garantia (após vencimento);
XIV. Apresentação do Programa de Condições de Meio Ambiente de Trabalho na Indústria da Construção — PCMAT;
XV. Matricula CEI, quando da 1" medição;
XVI. Baixa da matrícula da referida obra no Cadastro Específico do INSS — CEI ou protocolo de solicitação de baixa da aludida matrícula junto ao órgão competente, por ocasião da última

medição;

XVII. Certidões de regularidade fiscal (federal estadual e municipal);

XVIII. Cópia da Ordem de Paralisação e Reinício (se houver);

XIX. 'As Built', caso previsto no contrato (apenas na última medição);

XX. Termo de Recebimento Definitivo, salvo disposição em contraria contida no contrato (apenas na última medição);

XXI. Demais documentos exigidos no contrato, aqui não mencionados.

XXII. Cópia da folha de pagamento dos salários de todos os empregados envolvidos na execução do objeto do contrato, correspondente ao período a que se refere a medição;

XXIII. Cópias dos comprovantes de recolhimento das contribuições devidas ao INSS, FGTS, PIS, COFINS e demais tributos relacionados aos empregados envolvidos na execução do objeto do contrato, correspondente ao período a que se refere a medição;

XXIV. Cópia da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP, correspondente ao período a que se refere a medição;

XXV. Cópia do comprovante de quitação das verbas rescisórias, válido perante o Ministério do Trabalho, referente às rescisões ocorridas no período a que se refere a medição;

XXVI. Autorização subscrita pela contratada, na forma do ANEXO IV, para que o Estado do Ceará em sentido condenado a pagar débitos previdenciários decorrentes da execução do objeto do contrato, proceda a inscrição do referido débito, devidamente atualizado, na dívida ativa, para, se for o caso, posterior ajuizamento de ação de execução fiscal (apenas na última medição).

§1º Os documentos especificados nos incisos IV, V, VI, VII, VIII, IX, X, e XXII, deste artigo, deverão ser assinados pela constratada e pelo e fiscal do contrato.

§2º O documento indicado no inciso IX, não será exigido no caso de obras rodoviárias.

Pode-se observar que a IN n° 01/2010, alterada pela IN Conjunta PGE/CGE/SEINFRA n° 01/2011, relaciona os documentos que devem ser apresentados e aceitos pela fiscalização, para a realização do pagamento das despesas relativas às obraspúblicas do Governo do Estado do Ceará. Esses documentos devem ser apresentados sempre que há medições para pagamento. Esses documentos são necessários para que a contratada receba os valores das medições. Neles estão sendo comprovados o andamento e a regularidade da obra perante vários órgãos e instituições. Demonstram, também, o cumprimento das obrigações trabalhistas e fiscais.

O manual também explica sobre o empenho da despesa pública para que o pagamento da medição aconteça baseado na Lei n° 4.320/1964, em seu art. 60, que veda a realização de despesa sem prévio empenho, enquanto o art. 62 estabelece que o pagamentoda despesa só seja efetuado quando houver a ordenação da despesa e após sua regular liquidação.

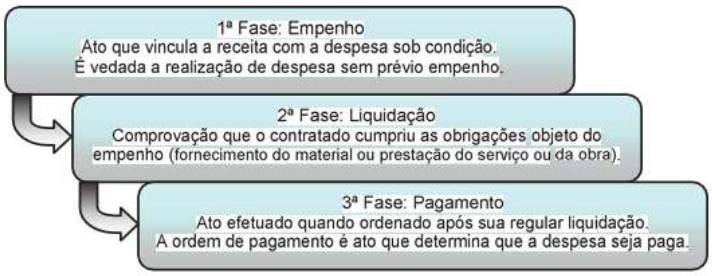
O empenho e o ato emanado da autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição, não podendo exceder o limite dos créditos concedidos.

Após o empenho deve ser realizada a liquidação da despesa, que consiste na averiguação do direito adquirido pela contratada, comprovado mediante documentos comprobat6rios a efetiva realização da obra ou serviço (art. 63, da Lei n° 4.320/1964), tendo par objetivo apurar a:

- A origem e o objeto do que se deve pagar;
- A importancia exata a pagar;
- A quern se deve pagar para extinguir a obrigação.

A fiscalização ao atestar o serviço está liquidando a despesa por meio da confirmação que os serviços foram realizados atendendo a exigência de qualidade e quantidade descrita nos projetos técnicos e em conformidade com o contrato e normas vigentes.

Figura 03 – Fases da Despesa Pública



Fonte: Manual de Obras Públicas e Serviços de Engenharia (2016, p. 154)

O artigo 8º da IN 01/2010 dispõe sobre os procedimentos relativos a empenho, liquidação e pagamento da despesa que devem ser adotados pelo órgão ou entidade contratante, ao receber da contratada a medição, sem exigência de qualquer outro:

> I Setor de Protocolo:
> a) Receber a medição, proceder à abertura e cadastro de processo no Sistema de Protocolo Único – SPU e tramitar o processo ao gestor de contrato, na mesma data de recebimento deste.
> II – Gestor do Contrato:
> a) Verificar se integra o processo, além do boletim de medição, toda a documentação relacionada no Art. 10 desta Instrução Normativa se os documentos especificados nos incisos IV, V, VI, VII, VIII, IX, X e XXII do referido artigo estão assinados pela contratada e pelo fiscal do contrato.
> b) Emitir posicionamento quanto à documentação existente no processo de medição, expedindo comunicados formal à constrada, no cado ausência ou irregularidade de documentos, conforme medelo contido no Anexo II dests IN.
> c) Após o cumprimento das providências indicadas nas alineas "a" e "b" deste inciso, encaminhar o processo à area financeira para as providências de sua competência, observado o prazo de até um dia útil;
> d) acompanhar junta ao interveniente tecnico a devoluqao do processo, verificando se ha glosa ou ajustes e comunicando formalmente ao contratado;
> Ill - Área Financeira:
> a) Realizar, em ate dais dias úteis, os procedimentos de solicitaqao deparcela, fixaqao de recurso - FR e empenho, observando as glosas e ajustes quando houver;
> b) Encaminhar, quando for o caso, o processo ao interveniente técnico, via protocolo, e endereqado a área de medição, imediatamente após a realização do empenho, dando ciencia ao gestor do contrato, e retendo uma c6pia da nota de empenho;
> c) Realizar os procedimentos de liquidaqao e pagamento, atentando para a necessidade de compensaqao de valores referentes a glosas ou ajustes apontados pelo fiscal do contrato ou pelo interveniente tecnico, este quando for o caso;
> d) Realizar o pagamento da mediqao final no prazo previsto no contrato, ap6s o recebimento definitivo da obra ou serviqo de engenharia contratado, atestado pela comissao responsavel pelo recebimento definitivo;
> §1° A Secretaria da Fazenda tera o prazo de 05 (cinco) dias uteis, contados a partir da data do empenho, para liberar e realizar o respectivo pagamento.
> §2° Os prazos previstos no Art. 5°, do Decreto Estadual n° 29.918109,s6 serao computados se as mediqoes forem protocoladas pela contratada no 6rgao ou entidade contratante com toda documentaqaonecessaria, prevista no Art.10 desta IN.
> §3° A contagem dos prazos previstos no parágrafo anterior só iniciara quando a contratada encaminhar a documentação para sanar as pendências apontadas pelo gestor do contrato."

Sendo assim, o prazo entre o protocolo das medições e o seu pagamento são de oito dias uteis:

- Um dia útil para o gestor de contrato, a fim de verificar o boletim de medição e a documentação relacionada no art. 10, da IN n° 01/2010 e emitir posicionamento

quanta a documentação existente no processo de medição, encaminhando-o, neste prazo, para a área financeira;

- Dois dias úteis para a area financeira realizar os procedimentos de solicitaçãao de parcela, fixação de recurso e empenho, observando as glosas e ajustes, se houver, encaminhando, em seguida, para a Secretaria da Fazenda (Sefaz);
- Cinco dias úteis, contados a partir da data do empenho, para a Sefaz liberar e realizar o respectivo pagamento.

A contagem dos prazos fica suspensa, conforme previsto no inciso Ill, art. 5°, do Decreto Estadual n° 29.918/2009, ate que a contratada encaminhe documentação para sanar as pendencias apontadas pelo gestor do contrato, começando a contar o prazo somente quando a documentação estiver completa.

Os procedimentos internos que devem ser adotados pelo interveniente técnico, ao receber a medição do órgão ou entidade contratante, conforme o art. 9° da referida IN, são os seguintes:

- O setor de protocolo deve receber a medição e tramitar o processo para o setor responsavel pelo acompanhamento de medições, na mesma data de recebimento;
- Realizar o registro da medição no Sistema de Acompanhamento de Obras;
- Verificar a divergência entre os valores medidos e os valores registrados no Sistema de Acompanhamento de Obras;
- Registrar a necessidade de ajustes ou glosas nos valores medidos, comunicando formalmente ao fiscal do contrato;
- Devolver o processo ao órgão ou entidade contratante, endereçado ao gestor do contrato, via protocolo, indicando os ajustes e glosas efetuados, observado os prazos estabelecidos contratualmente para encaminhamento dos processos de medição.

Esse processo deve seguido como forma de assegurar que o empreendimento, em sua totalidade, tenha sido executado dentro de padrões aceitáveis e que seus equipamentos e instalações estão em perfeito funcionamento, a última medição devera ser atestada pela comissão responsável pelo recebimento definitivo da obra ou do serviço de engenharia contratado (§1°, art. 3°, do Decreto Estadual n°29.918/2009).

A seguir está uma parte do Check List da fase contratual, onde elenca os itens relativos ao processo de Medição e Pagamento:

Figura 04 - Check List – Fase Contratual – Medição e Pagamento

4.0	MEDIÇÃO E PAGAMENTO	SIM	NÃO	Responsável	Observação
4.1	As medições das obras e serviços de engenharia são acompanhadas da documentação recomendadas na Instrução Normativa nº. 01/2010 *				
4.2	O prazo entre o protocolo das medições no órgão contratante e o seu pagamento é de, no máximo, oito dias úteis *				
4.3	No pagamento é respeitada a ordem cronológica das medições*				
4.4	Há divergências entre as medições atestadas e os valores efetivamente pagos *				
4.5	Existe a duplicidade de pagamento de um mesmo serviço por fontes distintas de recursos				

Fonte: Manual de Obras Públicas e Serviços de Engenharia (2016, p. 167).

Pode-se constatar que as ferramentas de controle interno utilizadas como meios de fiscalização no acompanhamento da execução das obras são de natureza preventiva e concomitante

ao andamento da obra. Pois quando é dado entrada na medição com os documentos necessários é verificado se os mesmos integram o referido processo, além do boletim de medição, toda a documentação relacionada no Art. 10 da IN e se os documentos especificados estão assinados pela contratada e pelo fiscal do contrato. Após isso, é emitido o posicionamento quanto à documentação existente no processo de medição, expedindo o comunicado formal a contratada, no caso de ausência ou irregularidade de documentos. Essas práticas de controles preventivo e concomitante como acompanhamento da realização da atividade administrativa no momento do ato servem para que estes não se desvirtuem de sua natureza, evitando falhas, desvios e até fraudes.

Foi observado, também, as práticas de conciliação dos valores medidos e do monitoramento do processo no momento que é realizado o registro da medição no sistema de acompanhamento de obras, onde é verificado se há divergências entre os valores medidos e os valores registrados no sistema, caso haja necessidade, é solicitado ajustes ou glosas nos valores medidos, comunicando formalmente ao fiscal do contrato. Esse monitoramento compreende o acompanhamento dos pressupostos do controle interno, visando assegurar a sua adequação aos objetivos, ao ambiente, aos recursos e aos riscos.

É nesse contexto que as ferramentas utilizadas no órgão têm como função principal a proteção do patrimônio público. Pode-se perceber que os procedimentos internos aplicados orientam os gestores quanto à eficácia e eficiência da execução das obras. A credibilidade dos relatórios é feita com a documentação apresentada em concordância com leis e regulamentos aplicáveis.

Assim o Controle Interno assume uma função relevante nesse contexto, pois é por meio dele, que os administradores estabelecem suas ações, pagamentos e evolução da obra por meio do andamento das medições, cujo intuito é o de monitorar as suas atividades, no sentido de assegurar que os seus objetivos possam ser alcançados. Como também evidenciar indicadores de excelência na execução das obras públicas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho buscou verificar as ferramentas existentes de controle interno como instrumentos de fiscalização na fase de pagamento de medição de obras na Superintendência de Obras Públicas – SOP.

O estudo teve como problemática a verificação de quais as práticas de controle interno são utilizadas no pagamento de medições de obras utilizadas na SOP. Verificou-se as práticas de natureza preventiva e concomitantes ao processo através das conciliações dos valores medidos e do monitoramento das medições. Pode-se observar que existe um procedimento interno baseado na legislação estadual para o pagamento das medições, onde esse processo deve seguido como uma forma de assegurar a execução da obra.

O presente trabalho conseguiu atingir o objetivo geral deste estudo em identificar a estrutura e o funcionamento dos controles internos no pagamento de medições de obra. Em relação aos objetivos específicos, a pesquisa discorreu sobre as fases de medição e pagamento de obras públicas; descreveu o processo de pagamento e identificou os controles utilizados no procedimento de pagamento de medições de obras.

Na análise dos dados foi apresentado a Superintendência de Obras Públicas (SOP) onde é feito o estudo. Foi relatado o processo para pagamento de medições e os procedimentos internos baseado na legislação IN n° 01/2010, alterada pela IN Conjunta PGE/CGE/SEINFRA n° 01/2011 e a relação de documentos necessários para recebimento de medições por parte da contratada. Foram explicadas, também, as fases da despesa pública com base na Lei n° 4.320/1964.

Por fim, tendo em vista a importância que tais procedimentos internos são necessários

para que a constância dessas práticas traga conformidade aos processos e, consequentemente, evitando erros, desperdícios e fraudes.

Faz-se importante lembrar que o estudo aqui apresentado foi realizado com base na legislação vigente, o qual poderá haver alterações e/ou atualizações. É nesse contexto que o Controle Interno da Administração Pública tem como função principal a proteção do patrimônio e dos recursos públicos. Por consequência, sabendo que os recursos que estão sendo utilizados sejam aplicados da melhor maneira.

REFERÊNCIAS

BEUREN, I. M. (Org.) e outros. Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República.

_____.**Lei nº 8.666**, de 21 de junho de 1993. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília.

_____.**Lei 4.320**, de 17 de março de 1964. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, 4 maio. 1964.

_____.**Lei de Responsabilidade Fiscal: Lei Complementar n. 101**, de 04 de maio de 2000.

_____.**Lei n° 12.462, de 04 de agosto de 2011** (Regime Diferenciado de Contratações Públicas – RDC).

_____.Tribunal de Contas da União. **Orientações para elaboração de planilhas orçamentárias de obras públicas / Tribunal de Contas da União**, Coordenação- Geral de Controle Externo da Área de Infraestrutura e da Região Sudeste. – Brasília: TCU, 2014b. 145.

CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. **Controle interno na administração pública: uma perspectiva do modelo de gestão administrativa.** 2007. 216 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba, 2007.

BRANDÃO, Jorge, M. M *et al*. **A Importância da Atuação do Controle Interno dos Municípios, na Fase de Execução das Obras Públicas.** 2008. 141 f.- Pontifícia Universidade Católicado Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2008.

CEARÁ. **Instrução Normativa Conjunta**. **CGE/SEINFRA Nº. 001/2010**.

_____.**Instrução Normativa Conjunta PGE/CGE/SEINFRA Nº. 001/201.**

_____.**Lei Complementar Estadual n° 119/2012** (Convênio e Instrumentos Congêneres).

_____.**Manual de Obras Públicas e Serviços de Engenharia**. 1. ed. 2016.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; DA SILVA, Roberto. **Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CAVALHEIRO, Jader Branco. FLORES, Paulo Cesar. **A organização do sistema de controle interno municipal**. 4. ed. Porto Alegre: CRC-RS, 2007.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: teoria e prática**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

FIESS, Julio Ricardo F et al. **Causas da ocorrência de manifestações patológicas em conjuntos habitacionais do estado de São Paulo.** São Paulo, 2004.

Instituto Brasileiro de Auditoria de Obras Públicas. **Orientação Técnica Projeto Básico.OT–R 001/2006.**

LIMA, Liliane Chaves Murta de. **Controle interno na Administração Pública**. 2012.Monografia (Especialização em Orçamento Público) - Instituto Serzedello Corrêa do Tribunal de Contas da União. Brasília. 2012.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 19. ed. atual. São Paulo: Malheiros Editores, 1994.

MARTINS, Bianca Capelo Faria; MIRANDA, Vinícius Antônio Montgomery de. **Cronograma Físico-Financeiro em Obras de Edificação**. Revista Científica da Fepi**,** Itajubá, n. 8, 2015.Semestral. Acesso em: 18 jul. 2021

PALUDO, Augustinho. **Administração Pública para Auditor Fiscal da Receita Federal e Auditor Fiscal do Trabalho**. Rio de Janeiro: Campus-Elsevier, 2012.

PEIXE, Severo**. Finanças Públicas - Controladoria Governamental.** Curitiba: Juruá, 2002.

SOUZA, Corine Sumski de. **O Papel Do Controle Interno Na Gestão Dos Gastos Públicos Municipais.** Curitiba: FAE, 2008.

QUEIROZ, Mario Nalon de. **Programação e Controle De Obras.** Universidade Federal de Juiz de Fora, 2007. 89 p.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.** 14. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

YIN. R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 3 ed., Porto Alegre: Bookman,2009.