

CÂMARA DOS DEPUTADOS
CENTRO DE FORMAÇÃO, TREINAMENTO E APERFEIÇOAMENTO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO

Rita de Cássia Oliveira

AUDITORIA DE OBRAS:

Análise comparativa entre as atuações da Controladoria Geral da União e do Tribunal de Contas da União no acompanhamento de obras públicas.

Brasília

2009

Rita de Cássia Oliveira

AUDITORIA DE OBRAS:

Análise comparativa entre as atuações da Controladoria Geral da União e do Tribunal de Contas da União no acompanhamento de obras públicas.

Monografia apresentada para aprovação no curso de Especialização em Auditoria Interna e Controle Governamental realizado em parceria pelo Instituto Serzedello Corrêa do Tribunal de Contas da União, pelo Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento da Câmara dos Deputados, pela Escola da Advocacia Geral da União e pela Controladoria Geral da União.

Orientador: Osvaldo Gomes de Holanda Júnior.

Brasília

2009

Autorização

Autorizo a divulgação do texto completo no sítio da Câmara dos Deputados, do TCU, da AGU e da CGU e a reprodução total ou parcial, exclusivamente para fins acadêmicos e científicos.

Assinatura: _____

Data ____/____/____

Oliveira, Rita de Cássia.

Auditoria de obras [manuscrito] : análise comparativa entre a atuação da Controladoria Geral da União e o Tribunal de Contas da União no acompanhamento de obras públicas / Rita de Cássia Oliveira. -- 2009.

77 f.

Orientador: Osvaldo Gomes de Holanda Júnior.

Impresso por computador.

Trabalho de conclusão de curso – Artigo científico (especialização) – Escola da AGU, da Advocacia-Geral da União, Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento (Cefor), da Câmara dos Deputados, Secretaria Federal de Controle Interno (SFC), da Controladoria Geral da União e Instituto Serzedello Corrêa (ISC), do Tribunal de Contas da União, Curso de Especialização em Auditoria Interna e Controle Governamental, 2009.

1. Brasil. Controladoria Geral da União (CGU). 2. Brasil. Tribunal de Contas da União (TCU). 3. Obras públicas, fiscalização, Brasil. 4. Auditoria, análise comparativa, Brasil. I. Título.

CDU 336.126.5(81)

AUDITORIA DE OBRAS:

Análise comparativa entre as atuações da Controladoria Geral da União e do Tribunal de Contas da União no acompanhamento de obras públicas.

Monografia – Curso de Especialização em Auditoria Interna e Controle Governamental do Instituto Serzedelo Corrêa do Tribunal de Contas da União – 2º Semestre de 2009.

Aluna: Rita de Cássia Oliveira

Banca Examinadora:

Orientador – Osvaldo Gomes de Holanda Júnior.

Wagner Rosa da Silva.

Brasília, de 2009

Agradecimentos

Agradeço a todos que contribuíram para a conclusão desta monografia, como meu marido André, meus filhos Luna e Caio, ao meu orientador Osvaldo por sua orientação comprometida com um bom resultado, ao Wagner e ao Luiz Cláudio pelas opiniões valiosas, e a todos os meus colegas de trabalho.

Enfim, muito obrigada!

Resumo

Esta monografia apresenta os resultados de um estudo comparativo entre a forma de atuação, organização e metodologias desenvolvidas para o acompanhamento de obras utilizado pela Controladoria Geral da União – CGU – e pelo Tribunal de Contas da União – TCU. O trabalho foi realizado a partir de pesquisa documental e bibliográfica. Foram descritos e comparados os procedimentos adotados pelos dois órgãos desde a etapa de planejamento até a execução dos trabalhos de campo. Os capítulos estão divididos da seguinte forma: primeiramente foi feita a descrição do processo e da metodologia adotados pela CGU para auditar obras públicas. Para manter a analogia, foi feita a mesma descrição para o TCU, e, ao final foi possível realizar uma análise comparativa, sugerir propostas de melhorias para ambas as instituições e sugerir propostas de integração de trabalhos entre elas, considerando a racionalização dos trabalhos, o aprimoramento e o fortalecimento dessas duas instituições de controle.

Palavras-chave: Controladoria Geral da União; Tribunal de Contas da União; obras públicas; fiscalização; auditoria; documentação básica; pontos críticos; questões de auditoria; procedimentos de auditoria, integração, atuação, controle, acompanhamento de obras, comparativo, melhorias, racionalização, engenharia.

Lista de ilustrações

| | |
|--|----|
| Figura 1 – Estrutura organizacional da Secretaria Federal de Controle – SFC..... | 20 |
| Figura 2 – Estrutura organizacional da Diretoria de Auditoria da Área de Infraestrutura..... | 22 |
| Figura 3 – Estrutura organizacional do Tribunal de Contas da União..... | 39 |

Lista de tabelas

| | |
|--|----|
| Tabela 1 - Critérios utilizados para acompanhamento de obras..... | 18 |
| Tabela 2 - Clientela das secretarias de controle externo de âmbito nacional..... | 41 |
| Tabela 3 - Critérios utilizados para a seleção de obras do Fiscobras 2009..... | 49 |
| Tabela 4 – Síntese das análises comparativas dos processos de auditoria de obras adotados pelos dois Órgãos..... | 64 |

ÍNDICE

| | |
|---|-----------|
| 1. INTRODUÇÃO | 10 |
| 1.1. OBJETIVOS | 13 |
| 1.1.1 GERAIS: | 13 |
| 1.1.2 ESPECÍFICOS: | 13 |
| 2. MODELO DE CONTROLE ADOTADO NO BRASIL..... | 16 |
| 2.1 CONTROLE INTERNO | 16 |
| 2.2 CONTROLE EXTERNO..... | 17 |
| 2.3 ACOMPANHAMENTO DE OBRAS..... | 18 |
| 3. CGU | 19 |
| 3.1 ORGANIZAÇÃO | 19 |
| 3.2 TIPOS DE CONTROLE..... | 24 |
| 3.3 FOCO | 25 |
| 3.4 AÇÕES DE TRABALHO..... | 26 |
| 3.4.1 HIERARQUIZAÇÃO | 27 |
| 3.4.2 PRIORIZAÇÃO..... | 28 |
| 3.4.3 DOCUMENTAÇÃO BÁSICA | 29 |
| 3.4.4 PEDIDO DE AÇÃO DE CONTROLE – PAC | 31 |
| 3.4.5 ORDEM DE SERVIÇO – OS..... | 31 |
| 3.5 MOMENTO DE AUDITORIA | 32 |
| 3.6 EQUIPE..... | 34 |
| 3.7 PROCEDIMENTOS | 34 |
| 3.8 TÉCNICAS DE AUDITORIA | 36 |
| 3.9 RELATÓRIOS | 37 |
| 3.10 SISTEMA ATIVA | 38 |
| 3.11 CONSEQUÊNCIAS DAS AÇÕES DE CONTROLE | 38 |
| 3.12 RECOMENDAÇÕES E ACOMPANHAMENTOS | 39 |
| 4. TCU | 41 |
| 4.1 ORGANIZAÇÃO | 41 |
| 4.2 CONTROLE | 45 |
| 4.3 FOCO | 48 |
| 4.4 AÇÕES DE TRABALHO..... | 49 |
| 4.4.1 FISCALIZAÇÕES PLANEJADAS PERTENCENTES AO FISCOBRAS..... | 49 |
| 4.4.2 ELABORAÇÃO DA PROPOSTA DE FISCALIZAÇÃO DE OBRAS | 50 |
| 4.4.3 VOTO E ACÓRDÃO..... | 52 |
| 4.4.4 PLANEJAMENTO DAS FISCALIZAÇÕES..... | 53 |
| 4.4.5 EXECUÇÃO DA FISCALIZAÇÃO E ELABORAÇÃO DE RELATÓRIOS | 55 |
| 4.5 MOMENTO DE AUDITORIA | 55 |
| 4.6 EQUIPE | 56 |
| 4.7 PROCEDIMENTOS | 57 |
| 4.8 TÉCNICAS DE AUDITORIA | 58 |
| 4.9 RELATÓRIOS..... | 58 |
| 4.10 SISTEMA FISCALIS..... | 60 |
| 4.11 CONSEQUENCIAS DA FISCALIZAÇÃO..... | 61 |
| 4.12 RECOMENDAÇÕES, DETERMINAÇÕES E ACOMPANHAMENTOS..... | 63 |
| 5. ANÁLISE E PROPOSTAS DE CONTRIBUIÇÃO | 64 |
| 5.1 ANÁLISE COMPARATIVA..... | 64 |
| 5.1.1 FOCO..... | 64 |
| 5.1.2 ESTRUTURAS ORGANIZACIONAIS..... | 65 |

| | |
|---|-----------|
| 5.1.3 PLANEJAMENTO E EXECUÇÃO DAS FISCALIZAÇÕES DE OBRAS | 66 |
| 5.1.4 SÍNTESE DA ANÁLISE COMPARATIVA | 68 |
| 5.2 SUGESTÕES À CGU | 70 |
| 5.3 SUGESTÕES AO TCU | 72 |
| 5.4 PROPOSTA DE INTEGRAÇÃO ENTRE OS TRABALHOS DAS DUAS INSTITUIÇÕES | 73 |
| 6. CONCLUSÃO | 75 |
| 7. REFERÊNCIA..... | 76 |

1. INTRODUÇÃO

Os investimentos envolvendo obras públicas geram grande impacto na economia brasileira. Para se ter uma idéia da dimensão, consta na Lei Orçamentária Anual - LOA 2009, Lei n.º 1.897, de 30.12.2008, autorização para investir o montante de R\$ 28.445.773.184,00¹ no setor de infraestrutura. Além da materialidade envolvida, acrescenta-se, ainda, a relevância dada pelo governo atual para as obras constantes do Programa de Aceleração de Crescimento – PAC, o qual envolve o valor de R\$ 19,7 bilhões no exercício de 2009, somados com R\$ 18,1 bilhões de “restos a pagar” de anos anteriores e é objeto de acompanhamento sistemático pela Casa Civil.

Nem mesmo a crise financeira mundial impediu o crescimento de 7,94% das contratações formais para o setor de construção civil no primeiro semestre de 2009². Em alguns Estados Brasileiros, no mesmo período, o setor foi responsável pelo maior número de contratação de empregos formais. Grande parcela desse crescimento deve ser creditada às obras públicas, principalmente às do PAC, que impulsionaram significativamente a geração de empregos na construção civil. Segundo dados apresentados pela Superintendência de Estudos Econômicos e Sociais da Bahia - SEI, só as obras do PAC foram responsáveis por 55,9% das novas vagas na Bahia.

A perspectiva é, ainda, de aumento dos investimentos para os próximos anos, pois a exploração das reservas da camada de gás e óleo do pré-sal, a organização da Copa do Mundo de 2014 e a escolha do Rio de Janeiro para sede dos Jogos Olímpicos de 2016 indicam que nos próximos anos serão investidos recursos em novas instalações esportivas, ampliação da infraestrutura de transporte, de telecomunicações, de segurança e de eletricidade. Diante desse cenário, é imprescindível que os recursos sejam aplicados de forma eficiente e regular, pois caso a execução dos contratos de obras públicas não esteja de acordo com os dispositivos legais vigentes, e não atenda às técnicas de engenharia adotadas pela Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, existe alto risco de desvios de recursos da finalidade pactuada, os quais podem ocorrer de diversas formas: contratação de obras por valores superiores aos praticados no

¹ Fonte: SIGA Brasil – execução do orçamento da União, de 20.10.2009 – consulta construída execução da despesa por setor.

² Fonte: SINDUSCON-SP – emprego na construção civil, consulta realizada em 20.10.2009.

mercado, direcionamento de licitação, pagamento de serviços indevidos, utilização de materiais de baixa qualidade na execução da obra, jogo de planilhas, etc. Alguns deles podem, inclusive, levar à inexecução da obra, resultando assim, em obra inacabada.

A necessidade em estabelecer meios de controles das obras públicas é preocupação recorrente do Parlamento federal. Em 1995, quando a Comissão Temporária do Senado inventariou as obras inacabadas e custeadas com recursos da União, o Presidente da Comissão destacou:

“Obra cara é obra inacabada. Uma obra paralisada penaliza a população duplamente: pela ausência da obra e pelos recursos já aplicados, sem falar na riqueza que se deixa de produzir, em prejuízo do desenvolvimento econômico e social do país”.

O resultado dos trabalhos foi importante para o desenvolvimento de ações que minimizem o abandono de obras públicas, dentre as quais cita-se a tão polêmica determinação para paralisação de obras com indícios de irregularidade grave. Embora os efeitos da paralisação sejam bastante discutidos, e não seja um consenso na sociedade, o fato demonstra que estão sendo tomadas medidas para se evitar prejuízos ao erário.

Importante mencionar, que o contexto de obra inacabada, nesse caso, é a obra abandonada. Na mesma direção, ALTOUNIAN, destacou:

“A paralisação em caso de obras com indícios de irregularidades graves, até a adoção das medidas corretivas, é a única forma eficaz de assegurar a conclusão. O benefício só se materializa quando o empreendimento é entregue”³.

Considerando que tanto a CGU, quanto o TCU fiscalizam os recursos públicos aplicados em obras, e que necessitam de pessoal especializado tecnicamente para atender a demanda de trabalho, essas duas instituições realizaram recentemente concurso público com matéria específica de engenharia civil para a nomeação de pessoal qualificado⁴.

Não obstante a materialidade dos recursos públicos envolvidos em obras, a relevância da auditoria para o governo federal, e a necessidade de profissionais da área para realizar as auditorias, não foi identificada a disciplina auditoria de obras na grade curricular das três universidades que obtiveram nota máxima no curso de engenharia civil, de acordo com a

³ Entrevista obtida por meio da AUDITAR – União Nacional dos Auditores Federais do Controle Externo.

⁴ CGU – Edital nº2, de 8.1.2008 - 32 vagas para a área de Obras Públicas e TCU – Edital nº 2, de 21.5.2009 - 88 vagas para a área de Obras Públicas

divulgação do resultado do Exame Nacional de Desempenho do Estudante 2008 – ENADE, realizado pelo Ministério da Educação – MEC, publicado em 3.9.2009.

As três universidades analisadas foram: Universidade de Brasília – UnB⁵, Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro – PUC⁶ e Instituto Militar de Engenharia do Rio de Janeiro – IME⁷. Da análise da grade horária obrigatória e dos cursos optativos oferecidos, verificou-se que as instituições oferecem apenas cursos de extensão para a área de auditoria, os quais se caracterizam por sua carga horária reduzida.

Como conseqüência da falta de estruturação e sistematização da auditoria de obras como disciplina, há enorme carência de referências bibliográficas, fato que não se verifica na auditoria contábil. Em alguns casos, a simples palavra auditor, é sinônimo do profissional de contabilidade. O mesmo ocorre com as Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, NBCT 11, que refere-se à área contábil, porém o que for pertinente se aplica a outras áreas profissionais.

Quanto ao material didático de auditoria de obras, é possível pesquisar o assunto nos manuais dos órgãos que exercem a função de gestores das políticas públicas, tais como: Departamento Nacional de Infraestrutura e Transporte – DNIT, Manual de Obras Públicas – SEAP e também nos manuais dos órgãos de controle, interno ou externo, tais como: Manual de Auditoria em Obras – TCU e Manual de Auditoria de Obras – TCM – RJ, e, em fase de elaboração, o Manual de Obras da Controladoria Geral da União – CGU.

A partir de uma análise comparativa dos manuais citados, é possível inferir que a bibliografia não é uniforme e cada órgão de controle tem sua própria maneira de aplicá-la, pois realiza as auditorias em obras de acordo com as suas experiências e de acordo com seus próprios normativos. Não obstante, a legislação aplicável também se apresenta de forma esparsa. Há diversas leis que, diretamente ou indiretamente, regulamentam a área de obras e serviços de engenharia, dentre as quais podemos citar a Lei de Diretrizes Orçamentárias, ao estabelecer os parâmetros a serem considerados na análise dos custos unitários, a Lei 8.666/93 – Lei das licitações - que, dentre outros assuntos, define os critérios a serem seguidos para celebração e rescisões de contratos, as leis regulamentadoras da profissão de engenheiro e as resoluções do Conselho Federal de Engenharia e Arquitetura – CONFEA.

⁵ <http://www.unb.br/ft/enc/discipli.htm>, acesso em 20.10.2009.

⁶ www.puc-rio.br, acesso em 25.10.2009

⁷ www.ime.com.br

Considerando que a CGU representa o órgão controlador do Poder Executivo e o TCU, órgão “auxiliar” da função de controle externo do Poder Legislativo, que ambas instituições fiscalizam a aplicação dos recursos públicos em obras, embora com foco diferente, e, considerando que os resultados dos trabalhos dos dois órgãos contribuem para o combate à corrupção e ao desperdício de dinheiro público, foi possível levantar informações sobre esses dois órgãos e elaborar um estudo comparativo entre a metodologia utilizada por eles para auditar os recursos públicos aplicados em obras.

Dadas as recentes mudanças e crescentes exigências pela qualidade, eficiência e produtividade verificadas na Administração Pública, e considerando a busca incessante das instituições de controles e de seus servidores por melhorias no processo de auditoria, o estudo objetiva ser fonte de informações para auxílio a inovações que visem ao efetivo direcionamento dos esforços de auditoria e à racionalização do controle das obras públicas, atendendo assim, às expectativas da sociedade quanto à correta aplicação dos recursos públicos.

O estudo também tende a contribuir com os responsáveis pelas auditorias em empresas privadas, uma vez que poderá ser fonte de avaliação e comparação com seus próprios procedimentos.

1.1. OBJETIVOS

1.1.1 GERAIS:

- Descrever e analisar a metodologia de auditoria de obras utilizadas pelo TCU e pela CGU.
- Propor melhorias metodológicas relativas a obras, com foco na atuação da CGU.

1.1.2 ESPECÍFICOS:

- Apresentar as técnicas de auditoria de obras utilizadas pelos entes em questão.
- Analisar comparativamente as técnicas utilizadas na CGU em relação ao TCU .

- Verificar a possibilidade de compartilhamento de informações entre as instituições de controle – TCU e CGU.
- Colher informações técnicas sobre os procedimentos de auditoria adotados para obras, tendo em vista o desenvolvimento de uma metodologia para auditoria de obras pela CGU.

É inegável que a elaboração desse trabalho pretende também fortalecer a integração e a troca de experiência entre as duas Casas – TCU e CGU. Dessa forma, o estudo pretende minimizar a duplicidade de esforços, aumentar o intercâmbio de informações para equacionar melhor a demanda de trabalho com os recursos humanos disponíveis, contribuindo para o desenvolvimento de auditorias de elevado grau técnico, e para a qualificação e efetividade dos gastos públicos.

2. MODELO DE CONTROLE ADOTADO NO BRASIL

O modelo de Controle da função administrativa constitucionalmente adotado no Brasil pode ser conferido no art. 70 da Lei Magna:

“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, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder”.

Do dispositivo constitucional depreende-se que há dois tipos de controle: externo, o qual compete ao Poder Legislativo e implica fiscalização dos atos administrativos dos Poderes, e o controle interno, exercido individualmente pelos Poderes sobre seus próprios atos.

2.1 CONTROLE INTERNO

Nesse contexto, por meio da Lei nº10.683, de 28.5.2003, foi criada a Controladoria Geral da União - CGU, que é órgão integrante do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo, e tem suas finalidades constitucionais estabelecidas no art. 74:

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

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

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

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

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

Assim, entende-se que a CGU é responsável por assistir direta e imediatamente ao Presidente da República quanto aos assuntos que, no âmbito do Poder Executivo, sejam relativos à defesa do patrimônio público e ao incremento da transparência da gestão, por meio das seguintes atividades:

- controle interno;
- auditoria pública;
- correição;
- prevenção e;
- combate à corrupção e ouvidoria.

No rol das prerrogativas constitucionais reservadas ao controle interno se insere a auditoria de obras públicas, realizada pela CGU, e possui respaldo constitucional nos incisos I, II e IV do art. 74.

2.2 CONTROLE EXTERNO

A Constituição Federal disciplina no art. 71 os responsáveis pelo controle externo. “Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União...”.

Embora o titular do controle externo seja o Congresso Nacional, a Constituição estatui competências próprias e privativas ao Tribunal de Contas da União. Nesse sentido, em referência ao controle externo, Di Pietro (2002, p. 611) afirma: “Basicamente, são dois tipos de controle: o político e o financeiro.” A autora assevera que o controle político abrange aspectos de legalidade e mérito e portanto, exercido, principalmente, pelo Congresso Nacional. Já o controle financeiro é exercido com o auxílio do Tribunal de Contas e abrange aspectos técnicos, de legalidade, legitimidade e economicidade.

A competência constitucional do TCU para realizar auditoria de obras pode ser extraída do art. 71 e possui respaldo diretamente nos incisos IV, VI e VII:

“(…)

IV – realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de comissão técnica e de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária,

operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades relacionadas no inciso II;

(...)

VI – fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União, mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal, ou a Município;

VII – prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por qualquer das respectivas comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas;

(...)”

A partir da prerrogativa constitucional de fiscalização da aplicação dos recursos públicos federais e prestação de informações solicitadas ao Congresso Nacional, o TCU presta informações sobre as obras fiscalizadas, em execução ou paralisadas, para que o Parlamento formule juízo de valor quanto à conveniência ou não de liberação de recursos orçamentários para manutenção ou retomada das obras.

2.3 ACOMPANHAMENTO DE OBRAS

Nesse contexto, o acompanhamento de obras, seja por meio da auditoria ou fiscalizações, é o principal instrumento utilizado para avaliar os aspectos da legalidade, economicidade, eficiência e efetividade da implementação de obras públicas. Por meio dele, é possível avaliar a necessidade e pertinência de uma obra, sua prioridade frente às demandas sociais, a observância aos aspectos legais vigentes, os custos de implementação e por fim, a qualidade dos materiais utilizados na execução, sempre tendo em vista a adequada aplicação dos recursos públicos federais.

No que se refere à execução de obras públicas, o controle vai além do aspecto formal, deve-se verificar também aspectos de legitimidade, tais como necessidade, oportunidade e razoabilidade. Resta saber se as duas instituições estão preparadas para realizar esse novo modelo de controle. Nesse sentido, em todas as fases de uma obra, poderão ser abordados os seguintes critérios:

Tabela 1 – critérios utilizados para acompanhamento de obras:

| Fase de Projeto | Edital | Contrato | Execução/ pós execução |
|---------------------------------|---------------|---------------|--------------------------|
| Legalidade | Economicidade | Legalidade | Aspectos técnico |
| Necessidade e Pertinência | Legalidade | Economicidade | Legalidade |
| Razoabilidade do projeto | Legitimidade | Legitimidade | Qualidade da execução |
| Viabilidade técnica e econômica | | | ILegitimidade |
| Qualidade dos projetos | | | Eficiência e efetividade |

3. CGU

3.1 ORGANIZAÇÃO

O Decreto 5.683, de 24.1.2006, dispõe sobre a estrutura regimental da CGU. Sua estrutura organizacional se constitui da seguinte forma:

- Gabinete
- Assessoria Jurídica
- Secretaria - Executiva
- Secretaria Federal de Controle Interno
- Ouvidoria Geral da União
- Corregedoria Geral da União
- Secretaria de Prevenção da Corrupção e Informações Estratégicas
- Controladorias Regionais da União nos Estados
- Conselho de Transparência Pública e combate à Corrupção.

A CGU realiza suas funções por meio de ações de controle, que se concretizam em AUDITORIAS E FISCALIZAÇÕES. A IN CGU 01, de 6.4.2001, estabelece o seguinte conceito para auditorias:

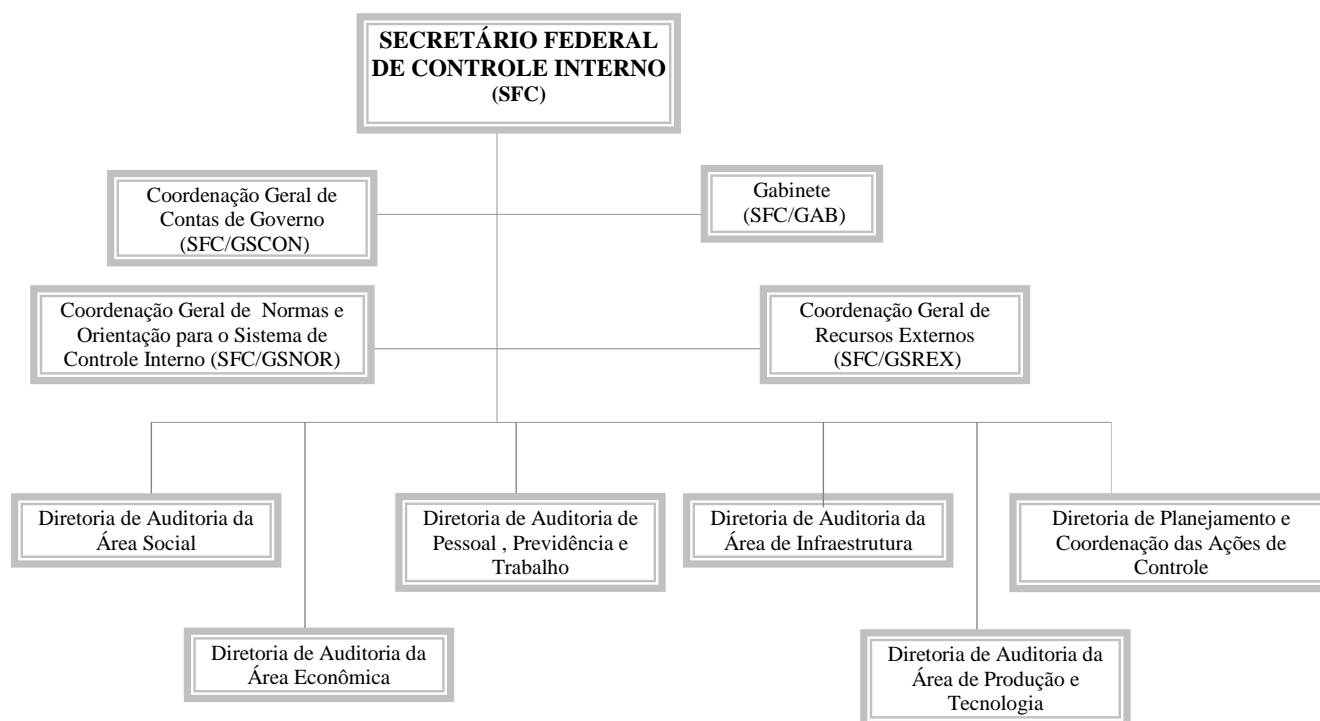
“A auditoria é o conjunto de técnicas que visa avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito público e privado, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com um determinado critério técnico, operacional ou legal. Trata-se de uma importante técnica de controle do Estado na busca da melhor alocação de seus recursos, não só atuando para corrigir os desperdícios, a improbidade, a negligência e a omissão e, principalmente, antecipando-se a essas ocorrências, buscando garantir os resultados pretendidos, além de destacar os impactos e benefícios sociais advindos.”

Em relação às fiscalizações, a IN CGU 01 estabelece:

“A fiscalização é uma técnica de controle que visa a comprovar se o objeto dos programas de governo existe, corresponde às especificações estabelecidas, atende às necessidades para as quais foi definido e guarda coerência com as condições e características pretendidas e se os mecanismos de controle administrativo são eficientes.”

A Secretaria responsável pelo acompanhamento das obras é a Secretaria Federal de Controle Interno – SFC. Desse modo, tendo em vista o escopo do trabalho, será abordada apenas a estrutura organizacional da SFC:

Figura 1 – Estrutura organizacional da Secretaria Federal de Controle - SFC



Como se verifica, a SFC possui seis diretorias e três Coordenações-Gerais que são distintas em função dos processos que atuam. Já as Diretorias, à exceção de uma, dividem-se de acordo com a área de governo a qual atuam. Sobre o assunto, OLIVIERI (2008, p. 63), acrescentou: “O critério setorial organiza as diretorias por áreas ou setores. Cada diretoria é responsável por um grupo de ministérios...”.

Embora as Diretorias tenham sido alteradas e remanejadas desde a publicação citada, a lógica se mantém, uma vez que a área de governo é o critério adotado na divisão das Diretorias. Assim, as Diretorias atuam sobre os seguintes Ministérios:

- A Diretoria de Auditoria da Área Social: (ministérios da Saúde; do Desenvolvimento Social e Combate à Fome; da Justiça; da Educação).

- Diretoria de Auditoria da Área Econômica (ministérios do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, da Fazenda; do Planejamento, Planejamento, Orçamento e Gestão).
- Diretoria de Auditoria da Área de Infraestrutura (ministérios dos Transportes; do Meio Ambiente; das Cidades; da Ciência e Tecnologia; de Minas e Energia; da Integração Nacional) e
- Diretoria de Auditoria da Área de Produção e Tecnologia (ministérios de Comunicações; da Cultura; do Desenvolvimento Agrário; do Turismo; do Esporte; da Agricultura, Pecuária e Abastecimento).
- Diretoria de Auditoria de Pessoal, Previdência e Trabalho (Sistemas “S”, Ministérios do Trabalho e Emprego; da Previdência Social; e auditoria da área de pessoal e benefícios e de tomadas de contas especial).

A previsão legal para a realização de auditorias e fiscalizações de obras públicas visando acompanhar os programas e ações de governo pode ser extraída também da Portaria n. 570, de 11.5.2007:

“Art. 26. À Secretaria Federal de Controle – SFC compete:
(...)

XV - fiscalizar e avaliar a execução dos programas de governo, inclusive ações descentralizadas realizadas à conta dos recursos oriundos dos orçamentos da União, quanto ao nível de execução das metas e dos objetivos estabelecidos e à qualidade do gerenciamento;

XVI – fornecer informações sobre a situação físico-financeira dos projetos e das atividades constantes dos orçamentos da União;

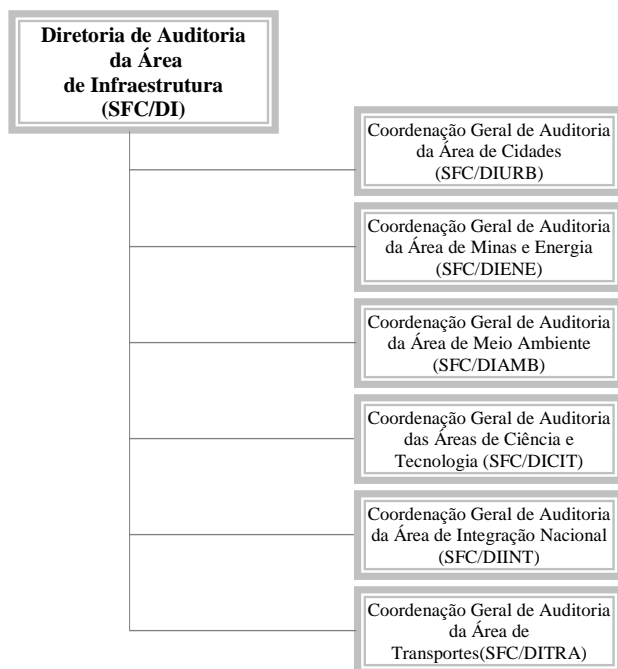
XVII – realizar atividades de auditoria sobre a gestão dos recursos públicos federais sob a responsabilidade de órgãos e entidades públicos e privados, bem como sobre a aplicação de subvenções e renúncia de receitas;”

A Diretoria de Planejamento e Coordenação das Ações de Controle – DC possui funções peculiares, uma vez que além de apoiar o Secretário Federal de Controle Interno também é responsável por coordenar as ações relacionadas com o planejamento estratégico, operacional, estatística das atividades da SFC e realizar a aferição da qualidade e dos procedimentos de auditoria, fiscalização e outras ações de controle interno.

Para realizar a competência constitucional de apoio ao controle externo na sua missão institucional, as Diretorias da SFC se dividem de acordo com as Unidades Jurisdicionadas prestadoras de contas ordinárias ao TCU. “Em regra, existe uma coordenação para cada Ministério sob jurisdição da CGU⁸”. Nessa visão sistêmica de controle, cada Coordenação acompanha os programas/programações e ações extraorçamentária de responsabilidade do seu Ministério.

Para facilitar a compreensão, a tabela abaixo demonstra o organograma da Diretoria de Infraestrutura contendo todas as coordenações internas:

Figura 2 – Estrutura organizacional da Diretoria de Auditoria da Área de Infraestrutura.



Como se verifica, não há uma unidade especializada e centralizadora das auditorias de obras públicas. Elas se inserem dentro do acompanhamento dos Programas e são executadas por todas as Coordenações quando necessárias.

Em 2008 foi constituída a Assessoria de Obras, formada por 10 engenheiros selecionados por meio de concurso específico, com a finalidade de suporte técnico e gerencial a todas as coordenações, desenvolvendo, inclusive, ações para capacitação de servidores, sejam da

⁸ Castro (2009, p. 5)

Sede ou das Regionais. Embora a Assessoria atualmente seja coordenada pelo Diretor de Infraestrutura, ela atende a todas as outras Diretorias quando necessário. É importante destacar que a Assessoria não consta nos organogramas acima mencionados, uma vez que a sua organização é recente e ainda não faz parte da estrutura **formal** da CGU.

Como a assessoria de obras tem a função de suporte às Diretorias e considerando que não há uma unidade especializada de engenharia, as auditorias relativas às ações de controle, inclusive as de obras públicas, são planejadas estrategicamente pelas Coordenações Gerais de Auditorias, aprovadas pelas Diretorias e são executadas pelas Controladorias Regionais da União nos Estados, por meio das Ordens de Serviços, as quais são encaminhadas com o nível de detalhamento suficiente às unidades regionais para execução.

3.2 TIPOS DE CONTROLE

O controle exercido pela CGU, internamente, é dividido em sistemático e assistemático, o qual é realizado em razão de denúncias, representações, operações especiais, sorteios ou demandas externas, tais como Ministério Público e Polícia Federal.

Já o controle sistemático é aquele que possui um rito definido de planejamento e levantamento de informações, que são descritas a seguir, lembrando que o objetivo das ações de controle realizadas pela CGU, além de verificar a eficácia dos mecanismos de controle do gestor, e apurar irregularidades, consiste também em expedir recomendações que contribuam para a melhoria dos procedimentos de controle do gestor resultando na melhoria da implementação dos programas.

No início do ano, a CGU seleciona os programas que serão objetos de ação de controle durante o ano inteiro. Para esses casos realiza-se o planejamento, caracterizando o controle sistemático. No decorrer do ano, são realizadas ações de controle decorrentes de denúncias, representações, operações especiais e também dos sorteios públicos. Para esses casos, como são ações não programadas, ocorre o controle assistemático. Os resultados dos trabalhos do controle assistemático são de suma importância, pois além de fornecer informações atualizadas sobre o objeto de fiscalização também são utilizados como subsídios nas auditorias de avaliação da gestão realizadas pela CGU.

O controle pode ser exercido por meio de técnicas de auditoria ou fiscalização. A auditoria consiste na avaliação da gestão pública e verificação da aplicação de recursos públicos, mediante a confrontação entre a situação encontrada com parâmetros técnicos, operacionais ou legais. A finalidade é verificar a legalidade, legitimidade dos atos e fatos administrativos e avaliar os resultados alcançados nos aspectos de eficiência, eficácia e economicidade da gestão. Já a fiscalização possui um caráter pontual, visa a comprovar se o objeto do programa existe e está de acordo com as especificações técnicas estabelecidas. Para obras, são realizadas tanto auditorias, como fiscalizações. A técnica utilizada, seja auditoria ou fiscalização, depende da estratégia de controle adotada pela equipe responsável pelo planejamento.

Em relação a obras, a lógica anteriormente descrita é a mesma. O controle das obras públicas poderá ser decorrente de ação planejada, controle sistemático, ou em função de denúncias, operações especiais, sorteios, caracterizando o controle assistemático.

3.3 FOCO

A missão constitucional do Sistema de Controle Interno, qual seja, avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União, respalda o entendimento que a atuação da SFC, como órgão integrante do Poder Executivo, é acima de tudo avaliar para “cooperar” com o governo objetivando, sempre, garantir a implementação das políticas de governo. Nesse sentido, Olivieri ao descrever o papel da SFC aduz: (2008;p. 12):

“Para colocar em prática as políticas de saúde e de educação, entretanto, não basta a construção de escolas e de hospitais; é necessário construir a estrutura administrativa dos respectivos ministérios. São os ministérios que implementam as políticas de universalização e de descentralização, ou seja, que dão direção e sentido comuns para a atuação das escolas e hospitais. Mas os ministérios também não são suficientes; são necessários, ainda, órgãos de monitoramento sobre a execução das políticas públicas, cuja função é garantir ao Presidente que seus ministros estão executando, de fato, as políticas definidas na Constituição e as definidas no seu programa de governo”.

Assim, de acordo com o objetivo de “cooperação” na implementação dos programas de governo, o foco dos acompanhamentos das obras, consiste em verificar e certificar se os mecanismos de autocontrole do gestor funcionam e se são eficazes para garantir de forma “razoável”⁹ a regular execução das obras civis segundo os critérios de conformidade.

Importante mencionar que o foco adotado pela SFC está de acordo com a tradicional abordagem de auditoria proposta pelo Committee of Sponsoring Organizations – COSO, o qual propõe ao auditor, um padrão de entendimento, avaliação e aperfeiçoamento dos

⁹ Boynton, Johnson e Kell (2002; p. 321) informam que os controles internos fornecem segurança razoável, e não absoluta à administração e ao conselho da administração de uma entidade, em razão de suas limitações inerentes e da necessidade de consideração dos custos e benefícios relativos de sua implantação.

controles internos. Nesse sentido, o COSO apresenta a seguinte definição para os controles internos:

“são um processo operado pelo Conselho da Administração, pela administração e outras pessoas, desenhado para fornecer segurança razoável, quanto ao atingimento dos objetivos de confiabilidade das informações financeiras, conformidade com leis e regulamentos e eficácia e eficiência das operações”.

Além de acompanhar a implementação dos programas, o Controle Interno também tem o foco de apurar irregularidades, uma vez que possui procedimentos para verificar a admissibilidade das denúncias, as quais podem ser anônimas, ou até mesmo por meio da mídia ou decorrentes de outros órgãos públicos, tais como: Polícia Federal, Ministério Público e Tribunais de Justiça.

3.4 AÇÕES DE TRABALHO

O planejamento da atuação da CGU é realizado no nível de coordenação e finaliza-se com a emissão da Ordem de Serviço. As ações de trabalho relativas ao planejamento dividem-se nas seguintes etapas:

- 1 – Hierarquização dos Programas/Programações;
- 2 – Priorização dos Programas/Programações;
- 3 – Elaboração da documentação básica;
- 4 – Pedido de ação de controle - PAC;
- 5 – Ordem de Serviço – OS;

As ações de trabalho relativas à execução da auditoria ou fiscalização abrangem as seguintes etapas:

- 6 – Realização dos trabalhos de campo;
- 7 – Análise e encaminhamento dos resultados;
- 8 – Acompanhamento e monitoramento;

A realização dos trabalhos de campo e a análise são efetuadas, na maioria dos casos, pelas Unidades Regionais. A revisão dos relatórios é feita pela Sede, que posteriormente encaminha os resultados ao gestor, TCU ou ao demandante, caso seja Ministério Público ou Polícia Federal. O acompanhamento e monitoramento pode ser efetuado pela Sede ou pelas Unidades Regionais.

O tópico seguinte diz respeito ao detalhamento de cada etapa do planejamento e quanto às etapas relativas à execução da auditoria ou fiscalização, estas serão abordadas no decorrer do trabalho.

3.4.1 HIERARQUIZAÇÃO

No início do ano, cada Coordenador relaciona todos os programas/programações afetos ao seu Ministério e os classifica em essenciais, relevantes ou coadjuvantes, essa classificação é denominada hierarquização.

A classificação é realizada segundo as variáveis de materialidade, relevância e criticidade¹⁰. Para orientar a classificação, a Diretoria de Planejamento e Coordenação das Ações de Controle – DC divulga, anualmente, os critérios e as faixas de pontuação atribuídas aos critérios.

Assim cada Coordenador pontua os programas de acordo com as orientações da DC. Importante mencionar que a pontuação é apenas uma forma de orientação, não há intenção de padronizar rigidamente a pontuação. O Coordenador tem flexibilidade, após análise, para propor alterações à Diretoria, desde que fundamentadas.

Quando um Programa é implementado por mais de um Ministério, no que se refere a obras, cada coordenação acompanha a parcela da obra relativa aos recursos que competem ao seu Ministério.

¹⁰ Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, IN/SFC n.º 1, de 6.4.2001.

3.4.2 PRIORIZAÇÃO

A etapa seguinte à hierarquização é a priorização. Essa etapa consiste em selecionar quais ações dos Programas hierarquizados integrarão o plano de controle da SFC.

Como os Programas são concretizados por meio da realização de uma ou mais ações, e como nem sempre é necessário e economicamente viável ao controle acompanhar todas as ações, a etapa seguinte consiste em priorizar as ações dos Programas hierarquizados. Para a realização dessa etapa, leva-se em consideração os seguintes parâmetros:

- Diretrizes estratégicas da instituição
- Estimativa do tempo necessário para a realização das ações de controle
- Conhecimento da capacidade operacional disponível

Como regra, priorizam-se as ações dos programas essenciais, mas há flexibilidade, pois devido a questões de repentina relevância, um programa hierarquizado como relevante ou coadjuvante poderá ter sua ação priorizada e integrar o plano de ação de controle.

A título de exemplo, a SFC em 2009 hierarquizou o Programa 1036 – Integração de Bacias Hidrográficas. O Programa possui 10 ações¹¹, quase todas relativas a obras, exceto a ação 2272 – Gestão e Administração do Programa. Para o acompanhamento do programa, foram priorizadas duas ações: 12EP - Integração do Rio São Francisco com as Bacias do Nordeste Setentrional (Eixo Leste) e a ação 5900 - Integração do Rio São Francisco com as Bacias dos Rios Jaguaribe, Piranhas-Açu e Apodi (Eixo Norte). Essas duas ações referem-se à execução de obras¹² para a transposição do Rio São Francisco.

Importante lembrar que as auditorias de obras inserem-se dentro das ações priorizadas. Não se hierarquiza especificamente a obra, e sim, um programa e após, priorizam-se as ações ou ação que causam maior impacto para a sua efetiva implementação. Caso a ação priorizada seja a execução de obras, realiza-se, então, como já mencionado, ações de controle para o acompanhamento da obra.

¹¹ Fonte: cadastro de ações, www.planejamento.gov.br, acesso em outubro de 2009.

¹² A Execução das obras inclui as seguintes etapas: edital, licitação, execução propriamente dita e controle.

3.4.3 DOCUMENTAÇÃO BÁSICA

Uma vez estabelecidas as ações de governo sobre as quais será realizado o controle sistemático, elabora-se a documentação básica relativa a cada ação prioritizada. Essa etapa assemelha-se ao planejamento da auditoria, definido na Norma NBCT 11, subitem 11.2.1.

A documentação básica contém o conjunto de todas as informações necessárias para o entendimento da implementação da ação. A equipe que elabora a documentação básica é multidisciplinar. Em geral, o trabalho é realizado por dois servidores e não há restrição quanto à formação profissional. Basicamente, o documento possui três pilares:

- Informações necessárias para a compreensão da ação.
- Definição dos pontos críticos;
- Estratégia de atuação e operacionalização da ação de controle;

Um elemento essencial para o estabelecimento de uma boa estratégia de auditoria de obras é a definição dos pontos críticos. Os pontos críticos são elementos essenciais na implementação da ação, são elementos que, caso sejam executados de forma errada, podem comprometer a execução da obra. O raciocínio se assemelha à Técnica PERT, bastante utilizada em engenharia. A partir de uma análise global das atividades necessárias à realização da obra, definem-se aquelas que são atividades gargalos, ou seja, qualquer atraso em uma dessas atividades, compromete todo o cronograma da obra. Para a definição dos pontos críticos da ação, utiliza-se a mesma lógica. O manual intitulado *Metodologia de planejamento para o acompanhamento da execução de programas de governo* (SFC, 2009; 54), traz a seguinte definição de pontos críticos:

“são os pontos entendidos como cruciais na trajetória de desenvolvimento da ação, essenciais à viabilização das atividades e atingimento dos objetivos esperados e que, portanto, merecem ser elencados como focos potenciais dos exames por parte do Controle Interno”.

A título ilustrativo, em obras de execução de distribuição de água, o assentamento da adutora pode ser considerado um ponto crítico, pois caso a tubulação seja assentada de forma

errada, há grandes chances de ocorrer vazamentos e inviabilizar a distribuição de água para a população.

Uma vez estabelecidos os pontos críticos, define-se a estratégia de atuação. Nessa etapa são definidos procedimentos que deverão ser utilizados na auditoria para testar/verificar os pontos críticos. Dada a relevância do assunto para auditoria de obras, o processo de elaboração dos procedimentos está descrito no item 3.6 do presente trabalho. Após a definição da estratégia, realiza-se a operacionalização da estratégia, ou seja, como ela será concretizada. Na operacionalização são definidas as ações de controle, AUDITORIA OU FISCALIZAÇÃO, necessárias para a realização do procedimento e conseqüente verificação do ponto crítico.

Para facilitar a compreensão, a ação 12EP - Integração do Rio São Francisco com as Bacias do Nordeste Setentrional (Eixo Leste), do Programa 1036, inclui as seguintes fases: projetos, licenças ambientais, edital, licitação, execução, supervisão e gerenciamento. O planejamento realizado para acompanhamento dessa ação aborda os pontos críticos de todas as etapas, a estratégia de atuação e a operacionalização. A partir de uma visão mais analítica, o acompanhamento dessa ação abrange diversas auditorias e/ou fiscalizações, a depender do ponto crítico a ser testado. Um instrumento desenvolvido pela Diretoria de Planejamento e Coordenação das Ações de Controle – DC e utilizado é a Planilha Lógica que possui, dentre outros, os principais campos:

- Pontos críticos e descrição;
- Hipóteses de fragilidades: que são os possíveis achados de auditoria;
- Teste de Hipóteses: consistem em diretrizes para se testar os pontos críticos e;
- Resultados almejados

A Planilha lógica tem como princípio que todos os achados de auditoria são previsíveis na etapa de planejamento, pois não há um campo alternativo para outros achados que porventura venham a ocorrer. A partir daí os procedimentos são elaborados para os achados pré-determinados. O instrumento funciona como um meio de controle da aderência da execução dos trabalhos da Coordenação com o que foi inicialmente previsto. Também é utilizada para auferir os resultados dos trabalhos de acompanhamento.

Por fim, após a elaboração, a equipe submete a documentação básica à Diretoria de Planejamento e Coordenação das Ações de Controle – DC – para revisão e aprovação.

3.4.4 PEDIDO DE AÇÃO DE CONTROLE – PAC

Após revisão e aprovação da documentação básica elabora-se o PAC. O Manual *Metodologia de Planejamento para o Acompanhamento da Execução de Programas de Governo* define PAC como:

“As ações de controle definidas nos planos operacionais (sistemáticas) ou decorrentes de demandas pontuais (assistêmáticas) são materializadas por meio de Pedidos de Ação de Controle – PAC. No PAC elaborado por uma unidade demandante deve constar um conjunto de informações que tem por objetivo geral caracterizar a ação de controle e seu objeto de exame, prestando orientação para sua realização pelas unidades executoras, sejam elas unidades regionais da CGU, seja a própria coordenação-geral”.(SFC 2009;p.64)

O PAC possui campos pré-definidos que deverão ser preenchidos com as informações constantes na documentação básica. É um documento direcionado às unidades executoras para orientação da ação de controle. O seu preenchimento é feito por meio sistema ATIVA, descrito no item 3.9, e após, submetido à DC para revisão e liberação.

3.4.5 ORDEM DE SERVIÇO – OS

Considerando que as informações são as mesmas do PAC, a ordem de serviço nada mais é do que o PAC aprovado e liberado no sistema ATIVA pela DC.

Até o momento, não há aferição formal do tempo utilizado pelos servidores para a desde a elaboração da documentação básica até a emissão da Ordem de serviço.

Atualmente, está sendo testada a aplicação de uma metodologia para acompanhamento de grandes obras. A metodologia encontra-se na etapa Piloto e está sendo

aplicada no Programa 1036 – Integração das Bacias do Rio São Francisco. O tempo gasto desde a elaboração até emissão da ordem de serviço foi de sete meses.

Vale a pena destacar a importância dos pilotos, pois permitem avaliar todo o processo de acompanhamento, efetuar correções necessárias, aumentando assim, a probabilidade de sucesso da ação de controle. Desse modo, o tempo acima mencionado, embora concreto, não é representativo e seguramente deverá ser revisto pelas unidades responsáveis, tendo em vista o aprimoramento dos processos.

3.5 MOMENTO DE AUDITORIA

O momento de auditoria pode ser analisado sob duas perspectivas. Primeiramente, é consensual dentro da Casa pela preferência por auditorias nos Projetos Básicos e/ou nas Licitações, pois permitem a correção de irregularidades antes da concretização dos prejuízos. Por meio de auditorias na etapa de Projetos, é possível minimizar o risco de contratação de obras com sobrepreço ou inviáveis tecnicamente.¹³

O Controle preventivo tem sido aplicado às obras do Programa de Aceleração do Crescimento – PAC - e fundamenta-se em priorizar a análise dos projetos e as estimativas de orçamento. Verifica-se que o controle preventivo possibilita a correção imediata dos problemas detectados. Segundo informações, na maioria das auditorias, os problemas detectados se referiam à fase de projeto, de licitação ou de contratação, o que significa que ainda não havia feito o pagamento e, portanto, não havia prejuízo¹⁴.

O segundo prisma do momento de auditoria só pode ser aplicado depois de iniciadas as obras civis. Basicamente consiste em responder a seguinte questão: qual o melhor

¹³ Fonte: acompanhamento da CGU às obras do PAC, de 18.6.2009 - Os resultados dessas fiscalizações revelam a importância do enfoque preventivo adotado pela CGU, como órgão de Controle Interno do Governo. Eles mostram que grande parte dos problemas está concentrada em deficiências de projeto e nas estimativas de orçamento. Isso confirma o que tem sido afirmado pelo Governo em diversas oportunidades: o país havia perdido a capacidade de planejamento de seus investimentos, capacidade retomada com a instituição do PAC.

¹⁴ Assim, como a maioria dos problemas acontece até o momento da contratação das obras, o controle feito tempestivamente pela CGU, que logo em seguida alerta os gestores, está possibilitando sua correção em tempo hábil, com minimização ou eliminação total de eventuais prejuízos e sem a necessidade de interrupção das obras.

momento para se ir a campo? Como já mencionado, a Casa vem desenvolvendo uma metodologia para o acompanhamento das grandes obras. A metodologia refere-se exclusivamente à execução das obras civis e está fundamentada em dois pilares: definição dos serviços de engenharia que devem ser acompanhados tempestivamente e definição daqueles que podem ser acompanhados *a posteriori*, pois a sua verificação posterior à conclusão não causa prejuízo e desperdício aos cofres públicos. O termo tempestivo não significa, nesse caso, concomitante à execução. Para facilitar a compreensão, tem-se como exemplo, o serviço de assentamento de tubulação. A verificação da tubulação poderá ser verificada até o momento anterior ao fechamento da vala. Considera-se tempestivo até esse momento. Posteriormente ao fechamento da vala, a tubulação somente poderá ser inspecionada com nova escavação. Entretanto, há serviços que poderão ser verificados a qualquer tempo, como os serviços de pintura.

Para seleção dos serviços, de acompanhamento tempestivo ou *a posteriori*, são considerados três critérios: materialidade, histórico dos serviços que propiciam desvios de recursos e relevância técnica para a obra. A partir desses critérios, separam-se os serviços de engenharia que podem ser acompanhados de modo tempestivo, contínuo e rotineiro da obra, e aqueles que serão acompanhados após a execução.

O acompanhamento tempestivo advém, principalmente, da análise dos relatórios gerenciais da obra, encaminhados periodicamente pelo gestor, tais como: diários de obra, boletim de medição, projetos e outros. Por meio da análise dos documentos é possível avaliar o ritmo da obra, os quantitativos faturados em relação aos previstos e, a partir dos resultados das análises, é possível identificar indícios de erros ou irregularidades que poderão resultar na fiscalização *in loco*.

O acompanhamento dos relatórios gerenciais é denominado acompanhamento à distância, uma vez que é realizado dentro das Unidades da CGU e não na obra em si. As perspectivas desse novo método de acompanhamento são boas, pois além de acompanhar periodicamente a obra, ainda tem o efeito pedagógico sobre o gestor que redobra os cuidados sobre os relatórios gerenciais, uma vez que deverão ser encaminhados para a SFC e serão objeto de análise.

3.6 EQUIPE

A equipe que planeja, via de regra, não é a mesma que realiza as auditorias. Os planejamentos das auditorias ocorrem na Sede, e as auditorias, por sua vez, são realizadas, na maioria dos casos, pelas Unidades Regionais nos Estados.

3.7 PROCEDIMENTOS

O Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal define procedimentos como:

“conjunto de verificações e averiguações previstas num programa de auditoria, que permite obter evidências ou provas suficientes e adequadas para analisar as informações necessárias à formulação e fundamentação da opinião por parte do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Trata-se ainda, do mandamento operacional efetivo, são as ações necessárias para atingir os objetivos nas normas auditoriais. Também chamado de comando (...)” (SFC, 2001;p.33)

Os procedimentos são elaborados durante e etapa da documentação básica. Como a equipe que planeja, não é a mesma que executa, a orientação na Casa é que os procedimentos sejam exaustivamente detalhados para serem compreendidos e aplicados pelo “homem médio”¹⁵. O detalhamento dos procedimentos visa à garantia de que os objetivos da auditoria serão atingidos, com a elaboração de relatórios abrangendo exatamente o escopo definido na etapa de planejamento. Para um detalhamento eficaz dos procedimentos são necessários três requisitos:

- Compreensíveis – deverão ser descritos para que as Regionais entendam o comando.
- Eficazes – deverão realmente testar o ponto crítico.
- Exeqüíveis - os procedimentos deverão ser possíveis.

¹⁵

O conceito de Homem Médio é o mesmo aplicado no meio jurídico.

A elaboração dos procedimentos tem como pré-requisito a utilização da planilha de resultados esperados. Primeiramente, a equipe de auditoria de planejamento lista as possibilidades irregulares que podem ser encontradas *in loco* durante a verificação do ponto crítico, também chamadas de hipóteses, e só após, desenvolvem-se os procedimentos que podem levar às hipóteses pré-definidas.

Os procedimentos são submetidos à aprovação da Diretoria de Planejamento e Coordenação das Ações de Controle – DC, juntamente com a documentação básica. O lançamento no sistema ATIVA é efetuado pela mesma Diretoria responsável pela aprovação.

Os procedimentos são passos detalhados que devem ser seguidos para obtenção de evidências, e ficam registrados no sistema ATIVA, que é também um banco de dados. Caso outra coordenação, seja da mesma diretoria ou não, deseje checar o mesmo ponto crítico, o procedimento poderá ser aproveitado. Assim, o trabalho resta otimizado, uma vez que não há necessidade de elaborar novamente. Para exemplificar, se a Coordenação de Auditoria das Áreas de Minas e Energia – DIENE necessitar de um procedimento que verifique o serviço de escavação, e caso outra coordenação já tenha desenvolvido um, ela poderá utilizá-lo também nos trabalhos de campo. A dificuldade é que o ATIVA não oferece meios de busca informatizada. Deve-se consultar um a um e verificar se atende às necessidades da coordenação, impactando de forma negativa no tempo dispendido no planejamento da auditoria. No entanto, é preferível analisar os procedimentos já existentes, a ter que desenvolver novos procedimentos.

Como regra geral, durante a elaboração dos procedimentos, considera-se o tempo necessário de 40H/H para execução dos trabalhos em campo. Esse tempo é fixado para qualquer fiscalização, independente do vulto e da complexidade da obra. Assim, para que os procedimentos efetivamente auxiliem a equipe de campo das Unidades Regionais, é importante que o tempo necessário para sua realização seja conhecido previamente pela equipe de planejamento. Procedimentos bem elaborados possibilitam que não sejam encaminhadas ordem de serviços inexeqüíveis para as Regionais, ou até mesmo, embora exeqüíveis, que não sejam impossíveis de se realizar no tempo estipulado.

Para tornar os trabalhos exeqüíveis, os procedimentos são testados previamente nas ações de controle denominadas Piloto, tratadas no item 3.4.5.

3.8 TÉCNICAS DE AUDITORIA

Até o momento, não há no órgão e também na doutrina, uniformização das técnicas aplicadas à auditoria de obras. Das técnicas apresentadas na IN n.º 01, de 6.4.2001, para auditoria e fiscalizações a SFC utiliza principalmente:

- Inspeção Física;
- Análise documental;
- Conferência de Cálculo;
- Exame de registros;
- Confirmação externa;
- Correlação das informações obtidas;
- Observação das atividades e condições;

É prática na Casa aplicar questionários durante as inspeções *in loco*, entretanto, em relação a obras, eles são utilizados não como uma técnica de auditoria, mas como uma forma de registro no sistema ATIVA para tornar possível a consolidação de dados e a posterior verificação dos dados do relatório no sistema. Assim, os questionários não são considerados técnica de auditoria aplicada à obra civil.

3.9 RELATÓRIOS

Os relatórios de auditoria ou fiscalizações são elaborados pela equipe que executou os trabalhos em campo. No que refere-se à engenharia, os relatórios são construídos basicamente por dois tipos de registros: CONSTATAÇÃO e INFORMAÇÃO. Tanto as constatações quanto as informações são fundamentadas pelas evidências.

As constatações são situações adversas identificadas pela equipe de campo e precisam ser suficientemente detalhadas para o seu entendimento. Assim, a constatação deve obrigatoriamente conter os seguintes elementos: evidência, fato, causa, responsáveis, manifestação da unidade examinada, análise do controle interno, recomendação e descrição sumária.

A informação é utilizada para descrever fatos relevantes sobre o objeto de auditoria. Podem corresponder a aspectos positivos ou mesmo negativos, que não chegam a ser indesejáveis, mas que podem ser modificados, tendo em vista a constante busca por melhorias.

Tendo em vista o Princípio do contraditório e da ampla defesa, as unidades examinadas são cientificadas prévia e formalmente dos fatos que poderão ser mencionados no relatório. A manifestação do gestor é reproduzida na íntegra, e por um outro lado, a não manifestação é também relatada.

As recomendações, integrantes do registro das constatações, correspondem a sugestões, ou medidas corretivas apresentadas pela equipe de auditoria. O assunto será tratado no item 3.12.

Nas auditorias realizadas para avaliar a gestão, a fim de sanar as impropriedades/irregularidades apontadas, a Casa orienta aos analistas que as recomendações sejam propostas em parceria com o gestor, caracterizando assim, uma relação de busca por soluções em conjunto. Tal orientação aplica-se perfeitamente a obra, embora não haja orientação expressa.

3.10 SISTEMA ATIVA

O ATIVA é o software utilizado para registro das ações de controle. É utilizado para inserção dos dados e informações da documentação básica, dos procedimentos e dos resultados da ação de controle. O sistema permite manter a uniformização dos relatórios de auditoria, ou seja, possibilita manter a mesma ordem e apresentação dos fatos. Entretanto, a utilização do sistema é trabalhosa, pois não possui interface amigável com o usuário e recursos que otimizem o trabalho. O registro dos dados é bastante demorado e diversas vezes há retrabalho. Também não há banco de dados de constatações, recomendações e achados de auditoria. O processo de aglutinação das informações é feito manualmente, por meio de planilhas excel e documentos no word.

Tendo em vista a aprimoração do sistema, uma nova versão em plataforma WEB. Segundo informações da área responsável, a perspectiva é que até 2010 o sistema já esteja operando, inclusive nas Unidades Regionais.

3.11 CONSEQUÊNCIAS DAS AÇÕES DE CONTROLE

Para cumprir o art. 74 da Lei Magna, os relatórios de auditoria de obras que contenham constatações relevantes são encaminhados ao TCU:

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

Além do envio dos relatórios ao TCU, as auditorias e fiscalizações podem resultar em:

- Declaração de Inidoneidade do Licitante;¹⁶

¹⁶ A declaração de inidoneidade é aplicada com base nos artigos 87 e 88 da Lei nº. 8.666/93. A Construtora Gautama Ltda., envolvida no esquema de fraudes em obras investigado pela Operação Navalha, foi declarada

- Registro no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal;
- Recomendação de Instauração de Processo Administrativo;¹⁷
- Instauração de Tomadas de Contas Especial;
- Recomendações Técnicas;
- Recomendações para apuração da responsabilidade administrativa.

3.12 RECOMENDAÇÕES E ACOMPANHAMENTOS

A Casa prima por emitir recomendações pontuais e objetivas. Conforme o caso, as recomendações são propostas juntamente com a data máxima de implementação. O foco das recomendações é, acima de tudo, de parceria, ou seja, ajudar o gestor na execução das obras e conseqüente implementação do programa. Somente em casos excepcionais, se houver dano ao erário, e após esgotadas as providências cabíveis no âmbito administrativo, recomenda-se a instauração de Tomadas de Contas Especial - TCE.

As recomendações variam de acordo com o momento da auditoria. Caso o controle seja preventivo, como nas obras do PAC, as recomendações usuais dos relatórios elaborados no exercício de 2008 e 2009 foram do tipo: “corrigir o projeto”, “exigir projeto mais detalhado” ou “repetir a licitação”.

Já no controle *a posteriori*, quando detectadas irregularidades graves, as recomendações possuem características restritivas como “apuração da responsabilidade”. As recomendações técnicas decorrem quando a auditoria ou fiscalização na obra extrapolam o aspecto legal e adentram nos projetos e técnicas construtivas empregadas.

inidônea para contratar com a Administração Pública. A decisão foi do ministro-chefe da Controladoria-Geral da União (CGU), Jorge Hage, e foi publicada no Diário Oficial em 23.7.2008. Para garantir que a decisão tenha efeito em toda a Administração Pública Federal, o ministro Hage determinou a inserção da declaração de inidoneidade no Sistema Integrado de Administração.

Financeira do Governo Federal (Siafi) e no Sistema de Cadastramento Unificado de Fornecedores (Sicaf). Além disso, enviou aviso a todos os ministérios comunicando o teor da decisão. Fonte: www.cgu.gov.br, acesso em outubro de 2009.

Está em implementação o Sistema Monitor Web, o qual vai permitir o registro informatizado das recomendações emitidas pela CGU, de forma a garantir a efetividade das ações de controle. Por meio do sistema vai ser possível avaliar o cumprimento das recomendações ao longo dos exercícios. O sistema também vai possibilitar a criação de banco de dados das recomendações em função das diversas constatações encontradas.

¹⁷ A recomendação para instauração de processo administrativo constou nos relatórios de auditoria realizados em conjunto com a Polícia Federal nas obras realizadas pela Empresa Gautama

4. TCU

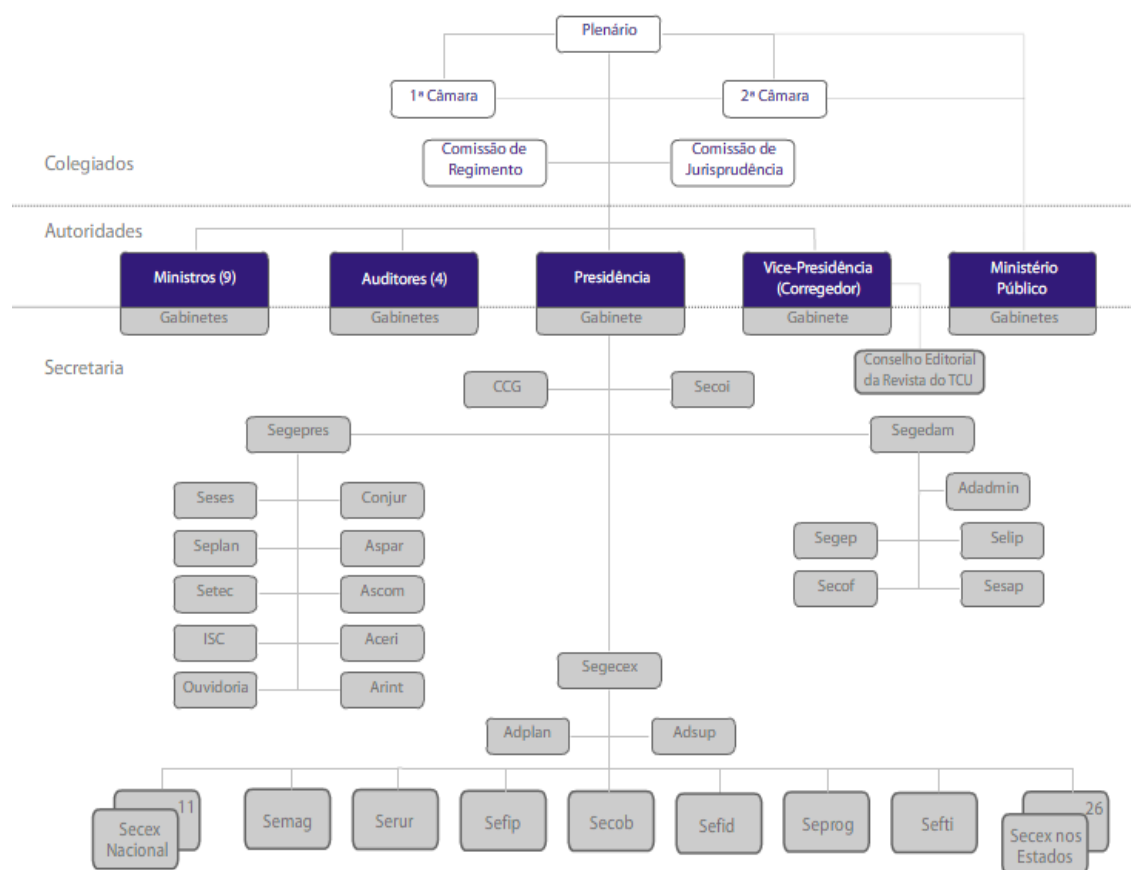
4.1 ORGANIZAÇÃO

A estrutura organizacional do TCU é constituída nos seguintes níveis hierárquicos:

- Colegiados;
- Autoridades;
- Secretaria.

A seguir, tem-se o modelo da estrutura organizacional do Tribunal:

Figura 3 – Organograma TCU



Fonte: site do TCU, acesso em outubro de 2009

Os arts. 15 e 17 do Regimento Interno do TCU, ao estabelecer as competências do Plenário e das Câmaras, preceituam que é de competência do Plenário aprovar o plano de fiscalização¹⁸, e compete às Câmaras deliberar sobre a realização de inspeção e sobre os relatórios de fiscalizações, desde que não seja competência específica do Plenário.

Uma vez aprovado o Plano de Fiscalização pelo colegiado, as fiscalizações das obras são realizadas no âmbito das Secretarias. O assunto está previsto no art. 85 da Lei n.º 8.443, de 16.7.1992 :

“Art. 85. À Secretaria do Tribunal incumbe a prestação de apoio técnico e a execução dos serviços administrativos do Tribunal de Contas da União.”

As ações de controle em obras são realizadas por meio de FISCALIZAÇÕES e essas, por sua vez, são realizadas pelo corpo técnico lotado nas Secretarias de Controle Externo - Secex Nacional, nos Estados e pelas Secretarias de Obras - Secobs, que atuam no monitoramento e também como executoras das fiscalizações.

De acordo com o organograma, o Tribunal possuía 11 Secretarias de Controle externo – Secex – que atuam em âmbito nacional e outras 26 que atuam regionalmente em cada Estado, além da Secob que é especializada em obras e coordena as ações de fiscalização de obras. Entretanto, essa estrutura das secretarias foi recentemente alterada pela Resolução TCU 230, de 11.11.2009. Atualmente o número das Secex nacionais foi reduzido para nove e foram criadas mais duas Secobs, a Secob – II e a III. Assim: ficaram três secretarias de obras: Secob I, Secob II e Secob III. Considerando que o edital do último concurso para nomeação de novos auditores realizado em julho/2009 exigia conhecimentos em três áreas de engenharia, a saber: recursos hídricos, pavimentação e edificações, é provável que cada Secob corresponda a cada uma dessas áreas.

O critério setorial organiza as 11 Secex Nacionais por funções de governo, muito parecido com o modelo organizacional adotado pelas Diretorias da CGU. As Secex, além de se agruparem de acordo com as áreas de governo, abrangem também os entes de outros Poderes, o que já não acontece na CGU. As áreas de atuação das Secex são denominadas pelo Tribunal como: CLIENTELA. Segue abaixo a relação das Secex e das clientelas:

¹⁸ A relação de obras que serão objeto de ação de controle do Tribunal de Contas da União é parte integrante do Plano de Fiscalização.

Tabela 2 - Clientela das secretarias de controle externo de âmbito nacional.

| Secretarias de Controle Externo | Órgãos Vinculadores e entidades |
|---|---|
| 1ª SECEX | |
| Comunicações | Ministério das Comunicações (MC) |
| Energia | Ministério das Minas e Energia (MME), exceto: ANP, empresas do Grupo Petrobras, Cepel, Eletrobras, Eletronuclear, Empresa de Pesquisa Energética, Furnas, Sociedade Fluminense de Energia Ltda – SFE, e CPRM |
| Transporte Defesa Nacional | Ministério dos Transportes (MT) Rede Ferroviária Federal S/A (RFFSA) (Extinta) Empresa Brasileira de Infra-estrutura Aeroportuária – Infraero (MD) Secretaria Especial de Portos (PR) |
| Conselhos de fiscalização liberais das profissões | |
| 2ª SECEX | |
| Encargos Especiais Reserva de Contingência | Ministério da Fazenda (MF), exceto: Casa da Moeda do Brasil, CVM, IRB e Susep |
| Conselhos de fiscalização das profissões liberais | |
| 3ª SECEX | |
| Defesa Nacional | Ministério da Defesa (MD), exceto Infraero |
| Essencial à Justiça | Ministério Público da União (MPU) |
| Judiciária | Justiça do DF e Territórios Justiça do Trabalho Justiça Eleitoral Justiça Federal Justiça Militar Superior Tribunal de Justiça (STJ) Supremo Tribunal Federal (STF) |
| Legislativa | Câmara dos Deputados (CD) Senado Federal (SF) Tribunal de Contas da União (TCU) |
| Conselhos de fiscalização das profissões liberais | |
| 4ª SECEX | |
| Assistência Social | Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome |
| Saúde | Ministério da Saúde (MS) |
| Encargos Especiais | Ministério da Integração Nacional (MI) |
| Conselhos de fiscalização das profissões liberais | |
| 5ª SECEX | |
| Indústria Comércio e Serviços | Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC), exceto: BNDES, BNDESPar, Finame, Inmetro e INPI |
| Comércio e Serviços | Ministério do Turismo (MTur) |
| Trabalho | Ministério do Trabalho e Emprego (MTE) Serviços Sociais Autônomos |
| Previdência Social | Ministério da Previdência Social (MPS) |
| Relações Exteriores | Ministério das Relações Exteriores (MRE) |
| Conselhos de fiscalização das profissões liberais | |
| 6ª SECEX | |
| Habituação Saneamento e Urbanismo | Ministério das Cidades (MICI), exceto CBTU |
| Ciência e Tecnologia | Ministério da Ciência e Tecnologia (MCT), exceto: ABTLUZ, Instituto do Semi-Árido, CNEN, INB e Nuclep |
| Cultura | Ministério da Cultura (MinC), exceto: Fundação Biblioteca Nacional e Funarte e Ancine |

| | |
|---|---|
| Desporto e Lazer | Ministério do Esporte (ME), exceto COB |
| Educação | Ministério da Educação (MEC) |
| Presidência da República ¹⁹ | Presidência da República (PR), inclusive Secretarias Especiais com <i>status</i> de Ministério, exceto Secretaria Especial de Portos e Secretaria Especial de Aquicultura e Pesca |
| Vice Presidência da República | Vice Presidência da República |
| Conselhos de fiscalização das profissões liberais | |
| 7ª SECEX | Tomada de Contas Especial |
| 8ª SECEX | |
| Gestão Ambiental | Ministério do Meio Ambiente (MMA) Secretaria Especial de Aquicultura e Pesca |
| Organização Agrária | Ministério do Desenvolvimento Agrário (MDA) |
| Agricultura | Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA) |
| Administração | Fundo Constitucional do Distrito Federal |
| Encargos Especiais | Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MP), exceto IBGE |
| Segurança Pública | Ministério da Justiça |
| Direitos da Cidadania | |
| Conselhos de fiscalização das profissões liberais | |
| 9ª SECEX | |
| Energia | Grupo Petrobras, exceto: Refap e Triunfo Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP) Centro de Pesquisa de Energia Elétrica (CEPEL) Centrais Elétricas Brasileiras S/A (ELETROBRAS) Eletrobras Termonuclear S/A (ELETRONUCLEAR) Empresa de Pesquisa Energética (EPE) Furnas Centrais Elétricas S/A Sociedade Fluminense de Energia Ltda. (SFE) Companhia de Pesquisa de Recursos Minerais (CPRM) |
| Encargos Especiais | Casa da Moeda do Brasil Comissão de Valores Mobiliários (CVM) IRB-Brasil Resseguros S/A Superintendência de Seguros Privados (SUSEP) |
| Comércio e Serviços Indústria | Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) BNDES Participações S/A (BNDESPar) Instituto Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade Industrial (INMETRO) Instituto Nacional da Propriedade Industrial (INPI) Agência Especial de Financiamento Industrial (FINAME) |
| Ciência e Tecnologia | Comissão Nacional de Energia Nuclear (CNEN) Indústrias Nucleares do Brasil S/A (INB) Nuclebras Equipamentos Pesados S/A (NUCLEP) |
| Transporte | Companhia Brasileira de Trens Urbanos (CBTU) |
| Administração | Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) |

Fonte: Portaria SEGECEX N° 10, DE 22.4.2009

Comparando as Diretorias da CGU com as Secex do TCU, uma vez que se dividem, principalmente, de acordo com a área de governo, verificam-se duas diferenças, a saber: a divisão das Secex abrange não somente as áreas de governo, como também entes dos Poderes

¹⁹

Presidência da República não é uma função de governo, mas um vinculador que reúne várias funções inerentes aos órgãos vinculados (vide Lei 10.683, de 28/05/2003, que dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios). Tais funções foram agrupadas com esse nome, para as finalidades desta portaria, em razão de não haver uma função predominante e pelas características de órgão central do executivo.

do Judiciário e Legislativo. Outra diferença é que as Diretorias são exclusivas à sua área de atuação. Já no TCU, verifica-se que um Ministério pode ser objeto de auditoria por duas Secex diferentes.

Em relação a fiscalização de obras, para saber a Secretaria responsável, são considerados dois critérios: primeiro o geográfico, as Secex, seja Nacionais ou Estaduais, realizam as fiscalizações na sua área de jurisdição, e depois o critério de clientela, de acordo com os órgãos vinculados e entidades de sua responsabilidade. Nesse sentido, as Secex Nacionais realizam as fiscalizações nas obras implementadas no Distrito Federal e pelo ministério de sua responsabilidade. Em razão da relevância, complexidade ou materialidade de algumas obras, pode acontecer de uma obra localizada em estado distinto do DF ser fiscalizada exclusivamente pela Secex nacional ou em conjunto com a Secex do estado. Em ambos os casos, compete à Secob coordenar e monitorar as auditorias de obras.

A partir da visão sistêmica da execução das fiscalizações e considerando que as unidades representativas do TCU nos estados também fiscalizam obras, infere-se que as ações de controle do TCU acontecem de forma descentralizada. Entretanto, há indicativos de mudanças no processo de fiscalização de obras, pois em julho de 2009 foi realizado concurso público visando à nomeação de 88 servidores com conhecimentos em obras civis. A nomeação desses servidores indica centralização das fiscalizações de obras, uma vez que todos serão lotados na sede do TCU, em Brasília.

4.2 CONTROLE

Da Lei Magna, depreende-se que há dois tipos de controle no TCU.

“Art. 71. IV - realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;”

Como se verifica, a Constituição confere ao Tribunal o planejamento de suas ações de controle, caracterizando o controle Planejado. O planejamento das ações de controle concretiza-se no Plano de Fiscalização, o qual é aprovado todo ano. Tanto o planejamento, como as execuções das ações de controle são anuais.

O outro tipo de controle realizado no Tribunal também pode ser extraído da Constituição Federal, pois § 2º, art. 74 preceitua: “qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União”.

Além das denúncias há previsão constitucional, no art. 71, de possibilidade de representações. A diferença entre denúncias e representações é que nem todos detêm legitimidade para representar. O rol de legitimados está normatizado no art. 237 do Regimento Interno.

Posto isso, entende-se que o TCU realiza o **controle planejado** e também o **controle não planejado**, decorrente de denúncias e representações. No que se refere a obras, a ação de é realizada no âmbito dos seguintes processos:

- Fiscalizações planejadas pertencentes ao Fiscobras;
- Fiscalizações decorrentes de denúncias;
- Representações;
- Outras fiscalizações não pertencentes ao Fiscobras, que porventura venham ocorrer durante o ano, tais como inspeções realizadas para sanar dúvidas de processo já existente no órgão.

As representações e denúncias que contenham os pressupostos de admissibilidade são encaminhadas ao Plenário para análise e verificação da possibilidade de inclusão no Plano de Fiscalização, conforme disponibilidade econômica e operacional do órgão.

O controle planejado de obras é feito anualmente e possui um rito de procedimentos definidos em normativos internos e na Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO. O objetivo primordial das fiscalizações em obras consiste em verificar a correta aplicação dos recursos financeiros em todos os seus aspectos, seja orçamentário, financeiro, contábil e patrimonial e prestar informações ao Congresso Nacional para subsidiar a aprovação e o acompanhamento da Lei Orçamentária subsequente.

As ações de controle do TCU são concretizadas por meio das FISCALIZAÇÕES. A Fiscalização é o gênero e abrange cinco instrumentos: auditorias, levantamentos, inspeções, acompanhamentos e monitoramentos.

O Regimento Interno do TCU, seção II, art. 238, estabelece a seguinte definição de auditoria:

“Art. 239 Auditoria é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para:

I – examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial;

Já para Inspeção, apresenta a seguinte definição:

“Art. 240. Inspeção é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para suprir omissões e lacunas de informações, esclarecer dúvidas ou apurar denúncias ou representações quanto à legalidade, à legitimidade e à economicidade de fatos da administração e de atos administrativos praticados por qualquer responsável sujeito à sua jurisdição. “

O levantamento é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para obter informações que permitam:

“Art. 238 (...)

I – conhecer a organização e o funcionamento dos órgãos e entidades da administração direta, indireta e fundacional dos Poderes da União, incluindo fundos e demais instituições que lhe sejam jurisdicionadas, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais no que se refere aos aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais; II – identificar objetos e instrumentos de fiscalização; e III – avaliar a viabilidade de realização de fiscalizações.”

O acompanhamento refere-se à verificação dos atos de gestão ou avaliação, por um período pré-determinado o desempenho das unidades jurisdicionadas. No que se refere ao monitoramento, consiste em verificação do cumprimento das determinações e recomendações do Tribunal.

Para fiscalizações planejadas em obras, são utilizados todos os instrumentos, sendo que Auditorias, como regra geral, são utilizadas com mais frequência. Entretanto, no que se refere a denúncias, como são necessárias verificações pontuais dos objetos, utilizam-se Inspeções.

4.3 FOCO

As auditorias em obras públicas são realizadas para se examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial, caracterizando-se desse modo em auditorias de conformidade. Como o TCU possui a prerrogativa constitucional de julgar as contas dos responsáveis pelo gerenciamento dos recursos públicos, a não conformidade encontrada nos contratos de obras públicas resulta em aplicações de sanções, previstas no art. 57 a 61 da Lei Orgânica do TCU²⁰.

Outro objetivo das fiscalizações de obras no TCU é subsidiar a elaboração da Lei Orçamentária Anual, fornecendo ao Congresso Nacional as informações exigidas²¹ na Lei de Diretrizes Orçamentárias quanto à regularidade da execução das obras custeadas com recursos da União. As obras em que forem detectados indícios de irregularidade grave podem sofrer bloqueio preventivo de recursos federais e compor anexo específico da LOA. O ciclo anual de fiscalização de obras, denominado Fiscobras, foi idealizado para viabilizar o cumprimento deste objetivo.

A diferença do foco das auditorias entre CGU e TCU pode ser extraída da própria Constituição Federal. Embora ambas as fiscalizações devam ser feitas segundo os critérios de legalidade, legitimidade e economicidade (C.Fart. 70), enquanto o TCU, como controle externo, está inserido na sistemática de freios e contrapesos, e possui a função “judicante”, a CGU, como órgão do próprio Poder Executivo, possui a função de cooperar com o próprio Poder na implementação da política pública. Assim, é perfeitamente previsível que as auditorias de obras do TCU sejam direcionadas para a verificação da legalidade e legitimidade, com a finalidade de julgamento administrativo, e as auditorias da CGU sejam direcionadas para verificação da legalidade e legitimidade dos mecanismos de autocontrole do gestor, com a finalidade de cooperação.

²⁰ Lei nº 8.443, de 1992.

²¹ Na LDO/2010 (Lei 12.017/2009), tais exigências estão condensadas nos artigos 94 a 99.

4.4 AÇÕES DE TRABALHO

Este trabalho aborda com um maior grau de detalhamento as ações de controle planejadas, pois as fiscalizações planejadas pertencentes ao Fiscobras possuem maior relevância, uma vez que correspondem a mais de 50% das fiscalizações de obras realizadas pelo Tribunal.²²

4.4.1 FISCALIZAÇÕES PLANEJADAS PERTENCENTES AO FISCOBRAS

O Plano de Fiscalização consiste na relação de todos os objetos que deverão ser fiscalizados pelo Tribunal no exercício corrente. E a relação de obras, que deverão ser fiscalizadas, integrantes do Fiscobras, é apenas uma parte do Plano de Fiscalização. Desse modo, a deliberação do Plenário é para o Plano de Fiscalização.

Embora o processo de deliberação é o mesmo para todas as ações do Tribunal, entende-se que as fiscalizações de obras possuem um rito específico para a seleção das obras e consolidação dos resultados. Para facilitar a compreensão sistêmica do processo, desde a etapa da definição das obras até a consolidação dos resultados, dividiu-se a ação de controle em dois momentos: definição da estratégia de atuação do Tribunal, que corresponde à seleção das obras que serão objeto de ação de controle, e fiscalizações propriamente ditas.

A definição da estratégia de atuação do Tribunal é competência do Plenário e abrange as seguintes etapas:

- Elaboração da Proposta de Fiscalização de obras;
- Voto;
- Acórdão.

A partir da definição do planejamento estratégico, as Secretarias ou Unidades Técnicas Regionais realizam as fiscalizações que podem ser compreendidas a partir das seguintes etapas:

- Planejamento das auditorias;
- Execução;
- Elaboração de Relatório;
- Consolidação dos dados.

Considerando a seqüência lógica de ocorrência dos fatos, serão abordadas, primeiramente, as etapas relativas ao momento de definição da estratégia de atuação do Tribunal.

4.4.2 ELABORAÇÃO DA PROPOSTA DE FISCALIZAÇÃO DE OBRAS

A Secob, responsável pela elaboração da proposta de fiscalização, seleciona anualmente as obras segundo diretrizes estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), os quais serão descritos a seguir. Sobre o tema, a Lei 12.017, de 12.8.2009 - LDO/2010 - estabelece:

“§1º do art. 96: A seleção das obras e serviços a serem fiscalizados deve considerar, entre outros fatores, o valor empenhado no exercício de 2008 e o fixado para 2009, os projetos de grande vulto, a regionalização do gasto, o histórico de irregularidades pendentes obtido a partir de fiscalizações anteriores, a reincidência de irregularidades cometidas e as obras contidas no Anexo VI da Lei Orçamentária de 2009, que não foram objeto de deliberação do Tribunal de Contas da União pela regularidade durante os 12 (doze) meses anteriores à data da publicação desta Lei.”

Em complemento às diretrizes estabelecidas na LDO, a Secob utiliza outros critérios de seleção, tais como: obras do Programa de Aceleração do Crescimento - PAC, materialidade por função de governo e, para viabilizar a atuação preventiva, critério relativo à seleção adicional de editais.

²² Conforme Relatório Consolidado Fiscobras 2009 (Acórdão 2.252/2009-TCU-Plenário), foram realizadas 410 fiscalizações de obras, sendo que 219 são decorrentes do Fiscobras 2009.

A seguir quadros de critérios de seleção adotados em 2009, ressaltando que eles podem diferir dos que foram aplicados em anos anteriores.

Tabela 3 - Critérios utilizados para a Seleção de Obras do Fiscobras 2009

| |
|--|
| Quadro-bloqueio sem dotação na LOA 2009 |
| Quadro-bloqueio com dotação na LOA 2009 |
| Fiscalização determinada pelo Plenário do TCU |
| Seleção especial Petrobrás |
| Seleção especial Secob |
| Obras do PAC com alta materialidade |
| Materialidade por função de governo que executa muitas obras |
| Materialidade por função de governo que executa poucas obras |
| Obras específicas de alta materialidade |
| Seleção inicial de editais |
| Fiscalizações eletivas |
| Seleção adicional de editais |

Fonte: Relatório consolidado - Fiscobras 2009

A combinação dos critérios permite a verificação das obras segundo a materialidade e regionalização. O objetivo é que amostra não probabilística contemple todos os estados do Brasil, inclusive Distrito Federal e alcance todas as funções de governo, possibilitando assim, a ampliação e diversificação das auditorias. O critério também permite que obras de baixa de materialidade sejam fiscalizadas, desde que atendam outros critérios, tais como regionalização, por exemplo.

Além da seleção das obras, a Secob coordena também a divisão das fiscalizações para as unidades técnicas. Após a seleção da obras obrigatórias de fiscalização, a proposta é encaminhada às Secex nos Estados para que, caso haja necessidade, insiram outras obras no âmbito de sua jurisdição passíveis de ação de controle. Esse fato caracteriza a possibilidade de participação dos Estados no Plano de Fiscalização.

4.4.3 VOTO E ACÓRDÃO

Entende-se que a etapa de planejamento é diferenciada para obras, entretanto o voto e acórdão se aplicam ao Plano de Fiscalização como um todo.

Após a seleção descrita acima, encaminha-se a relação das obras ao Ministro Relator por meio de Proposta. O Ministro Relator analisa a seleção de obras e profere sua opinião por meio do voto. O voto é submetido a Plenário o qual profere sua decisão por meio de Acórdão. Importante mencionar que a deliberação do Plenário relativa ao planejamento das ações de controle do TCU é realizada em sessões sigilosas.

Os trabalhos de elaboração do planejamento das obras que serão objeto de fiscalização começam logo após a aprovação da LOA do ano corrente e finalizam com a publicação do Acórdão que, via de regra, ocorre em março. Como a Lei n.º 11.897, LOA 2009, foi publicada em 30.12.2008, estima-se um tempo necessário de três meses para o planejamento e publicação do Acórdão relativo às ações de controle em obras.

A finalização da etapa de planejamento das ações de controle ocorre com a publicação do Acórdão contendo as obras de fiscalização obrigatória e as unidades executoras responsáveis. A partir desse momento, iniciam-se as fiscalizações propriamente ditas.

Quanto ao controle não planejado, denúncias e representações, segue também a mesma lógica, pois a concretização da ação de controle se dá por meio de Acórdão, e a distribuição considera o critério geográfico e setorial, de acordo com a competência de cada Secex. Por outro lado, neste caso o momento de definição de cada fiscalização é difuso ao longo de todo o ano.

4.4.4 PLANEJAMENTO DAS FISCALIZAÇÕES

Cada Secex é responsável pelo planejamento das fiscalizações de sua competência. Esse fato denota autonomia das Secretarias Finalísticas, pois cada uma realiza o planejamento e a execução das fiscalizações de acordo com a sua capacidade operacional e demanda de trabalho. Não obstante, a autonomia não é irrestrita, considerando que a conclusão dos relatórios deverá ser feita até o final do primeiro semestre. Entretanto, o elemento essencial que realmente caracteriza a autonomia é a liberdade de escolha do escopo de auditoria. O objeto de auditoria não é definido no Acórdão, e sim pela Secretaria. Se a auditoria avaliará a etapa licitatória ou a execução das obras civis, e as técnicas e procedimentos para realização da auditoria é responsabilidade somente da Secretaria, seja localizada na Sede, seja nos Estados.

O ponto de partida do planejamento das fiscalizações de obras é feito por meio da Matriz Padrão de Obras²³. Embora a Matriz Padrão seja sigilosa, é possível descrever suas características básicas, pois consiste de uma Matriz de Planejamento²⁴, porém com ajustes específicos a obras.

O conceito da Matriz de Planejamento foi encontrado no Manual de Auditoria de Natureza Operacional (TCU:2000, p. 46), o qual é perfeitamente aplicável à Matriz Padrão:

“trata-se de uma esquematização das informações relevantes do planejamento de uma auditoria. O propósito da matriz de planejamento é auxiliar na elaboração conceitual do trabalho e na orientação da equipe na fase de execução. É uma ferramenta de auditoria que torna o planejamento mais sistemático e dirigido, facilitando a comunicação de decisões sobre metodologia entre a equipe e os superiores hierárquicos e auxiliando na condução dos trabalhos de campo.”

Os elementos que constituem a Matriz de Planejamento são os seguintes: questão de auditoria, informações requeridas, fontes de informação, procedimentos, detalhamento do procedimento, objetos, membro responsável, período e possíveis achados. O conceito de questão de auditoria também foi retirado do manual, e trata-se de um elemento essencial para o entendimento da matriz padrão aplicada em obras (MANop 2000; p. 46):

²³ A Matriz Padrão está inserida no Sistema Fiscalis – módulo Fiscobras.

²⁴ O conceito da Matriz foi retirado do Boletim do Tribunal de Contas da União – Padrões de Auditoria de Conformidade, Portaria Segecex nº26, de 19.10.2009.

“... elemento central na determinação do direcionamento dos trabalhos de auditoria, das metodologias e técnicas a serem adotadas e do resultado que se pretende atingir. (...) ao formular as questões... a equipe está estabelecendo com clareza o foco de sua investigação e os limites e dimensões que deverão ser observados durante a execução dos trabalhos.”

Basicamente, o que diferencia a Matriz Padrão aplicada a obras, é que as questões de auditoria já foram previamente definidas. Portanto, trata-se de um check list de elementos de obras passíveis de verificações que auxiliam a equipe na definição do escopo de auditoria. Por exemplo: a fase de licitação pode ser considerada uma questão de auditoria. Vinculada à questão LICITAÇÃO, a Matriz apresenta os diversos itens que poderão ser verificados nessa etapa, tais como: regularidade do processo licitatório, adequação da modalidade, idoneidade técnica e econômica da empresa vencedora e outros²⁵.

A equipe poderá escolher, dentro da Licitação, qual item irá avaliar. Pode escolher adequação da modalidade e excluir idoneidade técnica. Não há obrigatoriedade de se verificar todos. Os procedimentos a serem seguidos durante o planejamento, corroboram a autonomia das secretarias. Entretanto, essa liberdade não é absoluta, pois a equipe não poderá acrescentar itens, apenas excluir, caso não seja adequado. A partir do momento que a equipe definiu as questões de auditoria e os itens a serem abordados, durante a seleção, a matriz, carrega, automaticamente, os campos relativos aos procedimentos e os possíveis achados de auditoria relativos aos itens. Para facilitar a compreensão: Imagine que a equipe optou por verificar a fase de Licitação da obra, e dentro dessa fase, ela vai verificar a idoneidade da empresa vencedora. Após seleção desse campo, a matriz já apresenta, de forma automática, os procedimentos que poderão ser seguidos para verificar a questão de auditoria e os possíveis achados relativos à idoneidade.

Finalizada a etapa de planejamento, publica-se a Portaria de Fiscalização, na qual estão contidas as seguintes informações: integrantes da equipe e designação do coordenador, supervisor, objetivo dos trabalhos, órgão/entidade fiscalizado, o Acórdão que originou a fiscalização, a fase de planejamento e, quando conhecidas, as fases de execução e de elaboração de relatório.

Via de regra, são adotados cinco dias úteis para o Planejamento das Auditorias.

4.4.5 EXECUÇÃO DA FISCALIZAÇÃO E ELABORAÇÃO DE RELATÓRIOS

Inexiste prazo rígido pré-definido para as fases de uma auditoria de conformidade, mas, pelas portarias de fiscalização já publicadas, pode-se afirmar que, comumente, para a execução das auditorias são adotados dez dias úteis e para a elaboração dos relatórios mais dez dias úteis.

4.5 MOMENTO DE AUDITORIA

A preferência de se fiscalizar preventivamente uma obra antes da execução, ainda na etapa de projetos, também é adotada pelo TCU. Os fundamentos para tal preferência são os mesmos encontrados na doutrina e utilizados pela CGU:

“a fiscalização na etapa de projetos permite identificar e corrigir erros ou falhas, e até mesmo evitar fraudes, antes da concretização dos prejuízos...”

Entretanto, quando a obra já estiver em andamento, a fiscalização é feita para avaliar, quantitativa e qualitativamente, a execução dos serviços de engenharia. O critério de definição do momento de auditoria é institucional, e não técnico, pois devido ao prazo obrigatório de conclusão dos relatórios de auditoria, fixado no primeiro semestre, não é possível para as equipes de auditoria estudarem o melhor momento para a fiscalização *in loco*. Necessariamente o escopo da fiscalização somente abrangerá os serviços executados ou “a executar” até o primeiro semestre do ano corrente.

Desse modo, a fixação do prazo impede a equipe de auditoria, a partir de uma visão global da obra, de identificar e avaliar as questões de auditoria para escolher o momento ideal para se ir a campo.

4.6 EQUIPE

No TCU a equipe que planeja é a mesma que realiza as fiscalizações. O número de integrantes da equipe varia de acordo com a complexidade da obra. Via de regra, as equipes são compostas por duas pessoas.

A qualificação técnica da equipe é multidisciplinar. No momento, não há determinação expressa de que as auditorias de obras sejam realizadas apenas por engenheiros. Entretanto, com a realização do último concurso, que disponibilizou 88 vagas para nomeação de profissionais com conhecimentos em obras civis, verifica-se que há uma tendência de que as fiscalizações sejam realizadas com a presença desse profissional na equipe.

Importante mencionar que, dada a função julgadora do TCU, os resultados dos relatórios de fiscalização de obras implicam em sanções aos administrados, e, em caso de fraude comprovada, as sanções são aplicadas também às empresas vencedoras de licitação. Assim, os relatórios deverão conter evidências, à medida do possível, inquestionáveis e fundamentações técnicas adequadas e consistentes para que, futuramente, os resultados de auditoria não sejam questionados e anulados judicialmente. Daí a importância para que o profissional responsável pela fiscalização detenha os conhecimentos técnicos necessários e suficientes para avaliação da obra, objeto de controle.

4.7 PROCEDIMENTOS

A Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI)²⁶, define procedimentos como diretrizes para minimizar o risco de auditoria. Ainda nesse sentido, Boynton, Johnson, Kell (2002, p:383), ao exemplificar alguns testes de controle, o fazem de forma abrangente, como diretriz. Da leitura completa do capítulo, é possível estabelecer analogias entre **procedimentos** e **testes de controle**, pois ambos fornecem evidências que subsidiam os relatórios ou pareceres.

Na Matriz Padrão de obras, há um campo específico para procedimentos. Considerando as definições acima, verifica-se que o TCU segue a mesma linha ao definir procedimentos. São orientações abordadas de forma geral, que visam apenas auxiliar, podendo ser adotadas ou não, conforme julgamento do auditor no momento da realização dos trabalhos de campo.

Em recentes alterações, publicadas em 19.10.2009²⁷, foi acrescentado um campo na Matriz Padrão para detalhamento dos Procedimentos. Assim, é possível que futuramente os procedimentos sejam mais detalhados.

²⁶ Organização não governamental, autônoma e independente que reúne atualmente mais de 186 membros, da qual o TCU faz parte, e tem por objetivo oferecer um marco institucional para a transferência e aprimoramento de conhecimentos sobre a atividade de fiscalização pública, através do intercâmbio de experiências entre os seus membros.

²⁷ Portaria – SEGECEX nº26, de 16.10.2009.

4.8 TÉCNICAS DE AUDITORIA

O Manual de Obras Públicas²⁸, ao elencar os principais aspectos a serem observados na fiscalização de obras de edificações, não menciona as técnicas a serem utilizadas. Em consulta ao site do TCU não foram encontradas técnicas de auditorias específicas para obras. Da análise dos relatórios elaborados pelas Unidades Técnicas, verifica-se que são utilizadas as técnicas tradicionais de auditoria, definidas na NBCT 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, tais como:

- inspeção – exame de registros, documentos e de ativos tangíveis;
- observação – acompanhamento de processo ou procedimento quando de sua execução;
- investigação e confirmação;
- cálculo.

4.9 RELATÓRIOS

Os relatórios são elaborados pela equipe integrante da fiscalização desde a etapa de planejamento e registrados no sistema Fiscalis. Os componentes integrantes do relatório são os seguintes²⁹: folha de rosto, resumo, sumário, lista de figuras e tabelas, apresentação, introdução, achados de auditoria, achados não decorrentes da investigação de questões de auditoria, conclusão, proposta de encaminhamento e anexos.

Os achados de auditoria apresentam questões bastantes peculiares decorrentes da função julgadora do TCU. Caso um achado, seja avaliado como irregularidade, deverá constar qualificação dos responsáveis em documento qualificado como rol dos responsáveis, juntado ao relatório. Além da qualificação, a equipe de auditoria deverá avaliar se o agente agiu com dolo,

²⁸ Obras Públicas - Recomendações Básicas para a Contratação e Fiscalização de Obras de Edificações Públicas, TCU 2009.

²⁹ Conforme Portaria – SEGECEX n.º 26, de 19.10.2009.

ou sem dolo, e nesse caso, avaliar a culpabilidade³⁰ do responsável, ou seja, se o responsável agiu com imprudência, negligência ou imperícia. Também se for possível, a equipe deverá fazer considerações acerca da punibilidade, ou seja, circunstâncias atenuantes ou agravantes e eventual morte do agente, fato que impossibilita a aplicação da sanção. Nos normativos internos do TCU, verifica-se que há previsão para inclusão nos relatórios dos achados não decorrentes da investigação de questões de auditoria previamente definidas na etapa de planejamento. Isso significa que, embora a Matriz Padrão determine previamente os achados e direcione os procedimentos para aqueles achados, há previsão no relatório, de inclusão de outros achados não previstos, mas verificados *in loco*. A condição para inclusão desses achados é que eles sejam registrados como achados não decorrentes da investigação de questões de auditoria.

Outro ponto peculiar dos relatórios de auditoria de obras é que, quando possível, é obrigatória a mensuração e registro dos benefícios potenciais resultantes da fiscalização. O objetivo de inserir esse campo é auferir os resultados dos trabalhos da auditoria.

Para uniformizar a estimativa dos benefícios, a Portaria TCU n.º59/2004, que “institui sistemática de quantificação e registro dos benefícios das ações de controle externo”, apresenta as seguintes definições:

“Art. 2º Para fins do disposto nesta Portaria e no seu anexo, considera-se:

- I - ação de controle externo: todas as ações de controle empreendidas em processos relativos à área finalística do Tribunal;
- II - benefício: débito, multa, economia, ganho ou melhoria decorrente da atuação do Tribunal, bem como a expectativa de controle gerada pelas ações do TCU;
- III - benefício estimado: benefício esperado em função de proposta formulada pela unidade técnico-executiva, mas ainda não apreciada pelo Tribunal;
- IV - benefício potencial: benefício relativo a item de deliberação do Tribunal cujo cumprimento ainda não foi verificado;
- V - benefício efetivo: benefício decorrente do cumprimento de deliberação ou antecipado no âmbito administrativo em razão de processo em andamento no TCU.”

Além da uniformização de conceitos, a Portaria traz exemplos de cálculos de quantificação dos benefícios. Para os grupos denominados melhorias, os quais indicam resultados positivos, porém a mensuração em termos financeiros é inviável ou totalmente subjetiva, a Portaria lista grupos para registro dos resultados positivos decorrentes da atuação do TCU, tais

³⁰ Na culpabilidade não há o elemento subjetivo dolo. Parte do princípio que o responsável não agiu com vontade de causar o dano.

como: melhoria na organização administrativa, impactos sociais positivos, redução do sentimento de impunidade, e outros.

As conclusões e propostas de encaminhamento são os últimos elementos do relatório. Conforme Portaria Segecex nº 26, 19.10.2009, “as propostas de encaminhamento são proposições de medidas saneadoras (audiência, citação) e/ou cautelares (afastamento temporário do responsável, indisponibilidade de bens do responsável, arresto de bens do responsável, suspensão de ato ou procedimento) para cada achado de auditoria, decorrentes ou não da investigação de questões de auditoria.”.

Os relatórios são revisados pelos Supervisores de cada fiscalização e pelos titulares das Unidades Técnicas e posteriormente submetidos ao Ministro-Relator. Importante mencionar que os Supervisores e os Secretários podem concordar ou não com a posição da equipe técnica, sendo que a não concordância ocorre com menor frequência. O Ministro-Relator, por sua vez, após manifestação dos titulares das secretarias, possui plena liberdade, considerando os fatos, de concordar ou não com as conclusões da equipe ou dos titulares e até mesmo de definir novas proposições para o processo. A conclusão do Ministro-Relator é concretizada por meio do Voto, o qual é submetido ao Plenário ou a Câmara, conforme o caso.

Os relatórios, além de refletirem os resultados da auditoria, consistem em importante fonte de informações que subsidiam a tomada de decisão do Ministro-Relator e do Plenário/Câmara.

4.10 SISTEMA FISCALIS

O Sistema Fiscalis é um software utilizado para os trabalhos de fiscalização, por meio do qual são realizadas as etapas de planejamento e registro dos relatórios de auditoria. O sistema possui o módulo “Obras”, cujo objetivo principal é sistematizar os dados a serem informados ao Congresso Nacional e possibilitar o acompanhamento das obras com indícios de irregularidade grave. Além do cadastramento dos relatórios decorrentes do Plano de Fiscalização,

é possível também cadastrar relatórios de fiscalização de obras originados em denúncias ou representações, permitindo assim, a ampliação do banco de dados relativos a obras.

4.11 CONSEQUENCIAS DA FISCALIZAÇÃO

Há dois tipos de resultados das fiscalizações de obras empreendidas pelo TCU. Um deles é decorrente da constatação de indícios de irregularidades graves nas obras, cuja relação é encaminhada ao Congresso Nacional. Para esses casos, os resultados de auditoria podem implicar, em casos extremos, paralisação da obra ou retenção de valores. Desse modo, ao fiscalizar uma obra, o TCU pode classificar os achados de auditoria da seguinte forma:

- IG-P – Indício de irregularidade grave com recomendação de paralisação
- IG-R – Indício de irregularidade grave com retenção parcial de valores
- IG-C – Indício de irregularidade grave com recomendação de continuidade
- OI – Indício de outras irregularidades e,
- SR – Sem irregularidades

Para uniformizar o conceito de irregularidades graves, a LDO/2010 – Lei 12.070, de 12.8.2009, conceitua como irregularidade grave, os atos e fatos materialmente relevantes, tendo como parâmetro o valor contratado, que possam causar prejuízo ao erário ou a terceiros. Além disso, o ato ou fato potencialmente causador do prejuízo deve satisfazer pelo menos uma das condições:

- a) possam ensejar nulidade da licitação ou do contrato,
- b) ou atentem contra os Princípios da Administração Pública, art. 37 da Lei Magna.

Caso ocorra uma das situações acima, o indício de irregularidade grave é informado ao Congresso Nacional e o respectivo Relatório de Fiscalização é enviado à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização daquela Casa até 30 dias após o encaminhamento da Proposta da LOA. Como consequência, o Parlamento pode determinar o bloqueio preventivo das execuções física, orçamentária e financeira do contrato, convênio ou instrumento congêneres, ou de etapa, parcela, trecho ou subtrecho da obra ou serviço, incluindo a lista de objetos bloqueados em anexo específico da Lei Orçamentária. Ou seja, o objetivo de encaminhar os relatórios de fiscalização ao Congresso Nacional é subsidiá-lo com informações relevantes das obras fiscalizadas para que sejam levadas em consideração durante o Processo de Aprovação do Orçamento.

O outro tipo de resultado são aqueles decorrentes das fiscalizações “tradicionais” realizadas pelo TCU, ou seja, que não se inserem no contexto acima. Nesses casos, podem resultar em:

- Multas;
- Condenação em débito;
- Determinação de medidas corretivas;
- Recomendações técnicas;
- Inabilitação de cinco a oito anos para o exercício de cargo em comissão ou função de confiança no âmbito da Administração Pública.³¹
- Declaração da inidoneidade do licitante fraudador para participar, por até cinco anos, de licitação na administração pública federal.
- No caso de ato administrativo, o Tribunal detém a prerrogativa de sustação. Já para contratos, o Tribunal, se não atendido, comunicará o fato ao Congresso Nacional, a quem compete adotar o ato de sustação.³²
- Também poderão ser adotadas medidas cautelares, como:
- Afastamento temporário do responsável, desde que servidor da Administração Pública;

³¹ Arts. 56 a 61 da Lei nº 8.443/93 – Lei Orgânica do TCU.

³² No que se refere a contratos, o Regimento Interno do TCU versa que se o Congresso Nacional ou o Poder Executivo, no prazo de noventa dias, não efetivar as medidas previstas no parágrafo anterior, o Tribunal decidirá a respeito. A doutrina entende que o termo “decidirá a respeito” confere ao TCU a prerrogativa de sustar os contratos.

- Decretação, por prazo não superior a um ano, a indisponibilidade de bens do responsável;
- Arresto dos bens dos responsáveis julgados em débito;
- Suspensão do ato ou do procedimento impugnado, até que o Tribunal decida sobre o mérito da questão suscitada.

4.12 RECOMENDAÇÕES, DETERMINAÇÕES E ACOMPANHAMENTOS

A diferença básica entre **recomendações** e **determinações** é que esta possui caráter impositivo, enquanto aquela é uma sugestão, a qual pode ou não ser adotada pelo gestor. As determinações são exaradas para sanar as irregularidades em decorrência do descumprimento legal. Já as recomendações são sugestões que visam à melhoria.

Quanto ao acompanhamento, verifica-se que há dois tipos, os quais estão descritos abaixo:

De acordo com o Relatório de Consolidação do Fiscobras 2009 (Acórdão 2.522/2009-TCU-Plenário), o Tribunal estabeleceu um rito específico para o monitoramento dos processos relativos a obras submetidas a bloqueio preventivo de execução ou a retenção parcial de pagamentos. Para esses casos, o acompanhamento é sistematizado por meio da funcionalidade do Fiscalis: “acompanhamento de achados de auditorias” e realizado, centralizadamente, pela Secob.

O procedimento é realizado da seguinte forma: por meio de sistema específico que permite a busca de todas as deliberações do Plenário relativas a obras, a Secob registra no Fiscalis as alterações determinadas e a partir daí alimenta o sistema sempre que houver saneamento das irregularidades pelo gestor.

O outro tipo de acompanhamento é o chamado “Monitoramento”, que se refere à verificação do cumprimento de todas as determinações exaradas pelo TCU, inclusive as determinações relativas a obras não inseridas no rito específico mencionado acima.

5. ANÁLISE E PROPOSTAS DE CONTRIBUIÇÃO

Fundamentado nas características descritas nos capítulos anteriores, o objetivo desse capítulo é comparar a atuação desses dois órgãos quanto ao controle das obras públicas. Além disso, pretende-se propor melhorias para ambas as instituições e também apontar possibilidades de integração das ações de acompanhamento das obras, tendo em vista o aumento do grau técnico dos trabalhos, da qualidade e racionalização dos procedimentos adotados pelos dois órgãos.

5.1 ANÁLISE COMPARATIVA

5.1.1 FOCO

Para que se possa comparar a atuação da CGU e do TCU em auditoria de obras públicas, é imprescindível considerar inicialmente a diferença de foco das ações de controle realizadas pelos dois órgãos. Embora ambos verifiquem a conformidade dos atos de gestão segundo os aspectos da legalidade, legitimidade e economicidade, o foco da CGU nas ações de controle de obras é verificar se os mecanismos de autocontrole do gestor são eficazes e permitem garantir, com “razoável” segurança, que os objetivos do gestor serão atingidos. Já o TCU, em relação a obras públicas, possui o foco principal de prestar informações ao Congresso Nacional sobre os indícios de irregularidade encontrados nas fiscalizações.

Os resultados das ações de controle da CGU em obras públicas, além das consequências mencionadas no item 3.11, implicam, principalmente, em recomendações que visam à melhoria dos atos de Gestão. Já o TCU, além das consequências citadas no item 4.11, o resultado das ações de controle pode implicar em comunicação de ocorrência de indícios de irregularidade grave ao Congresso Nacional, impactando, conforme o caso, no andamento da obra.

Outra diferença importante consiste nos critérios adotados pelos dois órgãos para seleção da obra, objeto de controle. Enquanto que a CGU seleciona o Programa e prioriza as ações de governo, o TCU segue critérios específicos para seleção da obra.

De acordo com o foco das ações de controle da CGU, constata-se que a seleção do programa é mais abrangente, e está alinhada com o seu foco de controle. Avaliar a obra dentro do contexto do Programa, permite formar uma opinião sobre a implementação da política pública, que é competência da CGU. Para o TCU é possível concluir a mesma adequação, pois a seleção de obras segundo critérios específicos coaduna com os dispositivos da LDO, uma vez que atende ao objetivo de informar ao Congresso Nacional sobre os indícios de irregularidades apontados na execução das obras públicas.

5.1.2 ESTRUTURAS ORGANIZACIONAIS

Em relação à estrutura organizacional, constata-se que na CGU, as ações de controle em obras são realizadas por todas as Coordenações. As auditorias e fiscalizações em obras possuem o mesmo rito processual tanto para as obras da área da Saúde, como construção de hospitais, quanto para as obras da área de Infraestrutura, como construção de hidrelétricas. Recentemente foi constituída a Assessoria de obras, à qual, dentre outras funções, compete o apoio técnico nessa área a todas as Coordenações. Entretanto, a sistemática de controle continua a mesma, o software de controle utilizado é o mesmo para todas as ações de controle empreendidas pela CGU e a Assessoria de obras ainda não faz parte da estrutura forma da CGU.

Já o TCU possui uma unidade técnica exclusiva para fiscalização de obras. A Secob foi criada especificamente para coordenar as auditorias em obras públicas. Todos os procedimentos, as instruções normativas e o planejamento das fiscalizações originam-se ou são consolidados na Secob. A própria Matriz Padrão, utilizada por todo o órgão, é de responsabilidade dessa Unidade Técnica. E mais, a uniformização, consolidação, revisão dos trabalhos e procedimentos são de responsabilidade também da Secob. O próprio Fiscalis – “Módulo Obras” é um exemplo do direcionamento das ações de controle específica para obras,

pois trata-se de um software utilizado em qualquer auditoria de conformidade, mas com um módulo dirigido exclusivamente para obras.

5.1.3 PLANEJAMENTO E EXECUÇÃO DAS FISCALIZAÇÕES DE OBRAS

A partir de uma análise macro, verifica-se que a CGU executa as ações de controle de forma descentralizada. O planejamento dos trabalhos ocorre anualmente na Sede e os trabalhos de campo são realizados pelas Unidades Regionais. Esse modelo de divisão de trabalho além de fazer toda diferença na organização institucional, impacta também a forma de planejamento e de execução das ações de trabalho.

No que diz respeito ao planejamento, a elaboração da documentação básica é um processo demorado, pois ela deve conter todas as informações que abrangem o Programa a ser fiscalizado nos seus múltiplos aspectos: **os agentes envolvidos, as inter-relações, o público alvo, a organização e os procedimentos operacionais e de acompanhamento gerencial, inclusive quanto aos seus resultados em termos de metas alcançadas.** A documentação básica é elaborada anualmente e, além de fundamentar as ações de controle, também subsidia a equipe responsável pela execução dos trabalhos de campo das Unidades Regionais. Até o momento, não há um planejamento direcionado especificamente para o acompanhamento de obras.

No TCU, o planejamento é específico para obras. A essência do planejamento consiste no preenchimento da Matriz de Planejamento, mencionada no item 4.4.4 e se assemelha à Planilha Lógica da CGU, item 3.4.3. Entretanto, o preenchimento da Planilha Lógica é apenas uma das etapas da elaboração da documentação básica.

Comparando os dois instrumentos de planejamento utilizados pelos dois órgãos, verifica-se que ambos requerem, basicamente, as mesmas informações para a elaboração da etapa de planejamento. As **hipóteses** da Planilha CGU correspondem aos **possíveis achados** da Matriz TCU. E os **testes das hipóteses** (Planilha CGU) correspondem aos **procedimentos** da outra. Outro ponto em comum, trata-se da “rigidez” do campo possíveis achados. Os possíveis achados são campos pré-definidos e direcionam todo o planejamento, inclusive os procedimentos de

auditoria, para as possibilidades já previamente definidas. Ambas as instituições partem do princípio que todos os “possíveis” achados foram previstos na fase de planejamento.

Aprofundando ainda mais nos modelos adotados pelas duas Instituições, a partir de uma visão micro, um ponto importante que merece destaque, diz respeito à elaboração de procedimentos. O conceito de procedimentos adotado pelo TCU é bastante diferente do praticado na CGU. Enquanto os procedimentos da CGU são passos detalhados que devem ser obrigatoriamente seguidos para se testar os pontos críticos, no TCU são genéricos e apenas visam à orientação da equipe. Mas ambos os conceitos têm a finalidade de se obter evidências que fundamentem as conclusões dos relatórios resultante da ação de controle.

Na CGU, a equipe de planejamento deve detalhar exaustivamente os procedimentos, que são seguidos pelas Unidades Regionais, no intuito de garantir a uniformidade e o atingimento dos objetivos de auditoria.

Já no TCU os procedimentos são diretrizes, orientações para a equipe de fiscalização. Para facilitar a compreensão, e exemplificar a diferença entre as duas instituições na elaboração dos procedimentos, cita-se o seguinte exemplo:

A escavação foi identificada como uma questão de auditoria no TCU. E para a CGU, foi considerada um ponto crítico. O TCU apresenta o procedimento de forma genérica, ou seja, verificar se os serviços de escavação estão executados consoantes os projetos básico/executivo, contrato e normas técnicas afins.

Já na CGU, o procedimento consiste detalhar o “como” serão executados os trabalhos em campo, ou seja, detalhar os equipamentos necessários para medição dos quantitativos de escavação, e como a equipe deverá proceder para medir. A descrição da operacionalização do procedimento consiste em detalhar todos os passos que a equipe deverá seguir para que seja possível obter evidências que fundamentam a opinião da equipe de auditoria.

5.1.4 SÍNTESE DA ANÁLISE COMPARATIVA

O Quadro abaixo apresenta a síntese das análises comparativas efetuadas:

Tabela 4 – síntese das análises comparativas dos processos de auditoria de obras adotados pelos dois órgãos.

| | CGU | TCU |
|----------------------------------|--|---|
| Foco das Auditorias | Auditoria de conformidade – com foco na avaliação dos mecanismos de autocontrole do gestor relativos à execução da obra. | Auditoria de conformidade – com foco na verificação da regularidade e legitimidade dos atos de gestão relativos à obra. |
| Função Preponderante | Cooperação Assistência direta à Presidência da República. | Julgamento Informativa, auxiliar ao Congresso Nacional |
| Organização | As auditorias/fiscalizações de obras são planejadas por todas as Coordenações. | Estrutura Organizacional específica para fiscalização de obras – SECOB |
| Controle | Estruturado organizacionalmente para o controle sistemático e assistemático.. | Estruturado organizacionalmente para realizar o controle planejado e não planejado. (denúncias e representações). |
| Seleção das fiscalizações | Por critérios próprios, selecionam-se programas de governo e priorizam-se as ações de governo a serem fiscalizadas. | Aplicam-se critérios específicos para seleção de obras, estabelecidos na LDO. |
| Equipe | Multidisciplinar | Multidisciplinar(mesmo com o concurso, continuará multidisciplinar), embora, com a realização do concurso 2009, infira-se preferência por |

| | | |
|--------------------------------|--|--|
| | | engenheiros. |
| Execução das auditorias | Descentralizada. Planejadas em Brasília e realizadas nas Unidades Regionais. | Descentralizada. Entretanto, verifica-se tendência de centralização das auditorias em Brasília. |
| Procedimentos | Os procedimentos são exaustivamente detalhados, com o objetivo de uniformizar os trabalhos e atingir os resultados, garantindo celeridade à auditoria. | Os procedimentos de auditoria são apresentados como diretrizes, que têm a finalidade de orientar a equipe nos trabalhos de campo. |
| Sistemas | Software ATIVA, utilizado para todas as auditorias. | Fiscalis – Módulo Obras: sistema desenvolvido para realização de auditorias de conformidade, com módulo específico para fiscalização de obras. |

5.2 SUGESTÕES À CGU

A sugestão à CGU surge em função da resposta à seguinte pergunta: Para auditorias de obras, faz-se necessária a presença de engenheiros? Para responder essa pergunta, é necessário separar as obras em duas categorias: obras de grande vulto em razão da complexidade técnica e/ou materialidade e pequenas obras. Entende-se que obras de grande vulto, tais como a Integração das Bacias do Rio São Francisco, seja pela complexidade técnica, ou seja pela materialidade envolvida, considerando a qualidade dos trabalhos e a credibilidade da instituição, seria interessante para a Casa a participação permanente de engenheiros no seu acompanhamento. Para grandes obras, faz-se necessário conhecimento técnico e principalmente experiência no tipo de obra a ser acompanhada. A partir desse raciocínio, a proposta consiste na sugestão de que a Casa considere a possibilidade de criação de uma Coordenação específica para o acompanhamento de grandes obras.

A Coordenação proposta poderia ser criada, primeiramente, com os engenheiros integrantes da Assessoria de Obras e seria responsável pelo acompanhamento das grandes obras decorrentes, por exemplo, do Programa de Aceleração do Crescimento – PAC, da Copa do Mundo em 2014 e das Olimpíadas em 2016.

Essa Coordenação, além do apoio técnico, seria responsável também pela seleção das obras de grande vulto, elaboração da documentação básica e coordenação das ações de controle, as quais seriam realizadas em parceria com as Unidades Regionais. A ação de controle seria sobre a obra, independente da fonte de recursos, permitindo assim, a obtenção de uma visão global da obra e não segmentada até o limite dos recursos fiscalizados.

O desenvolvimento dos procedimentos seria competência dessa Coordenação. A elaboração dos procedimentos de engenharia por uma única Coordenação representa um ganho de tempo para a Casa, pois reduziria o retrabalho e a duplicidade de esforços. Atualmente, é possível que duas coordenações dispensem horas de trabalho na elaboração do mesmo procedimento. E ainda, a elaboração de procedimentos eficazes é matéria complexa, exige conhecimento no assunto e, sobretudo, experiência.

A estratégia de acompanhamento de grandes obras, atualmente em fase piloto, mencionada no item 3.5, desenvolvida pela Coordenação de Auditoria da Área de Integração Nacional, Assessoria de Obras e pela Diretoria de Planejamento e Coordenação das Ações de Controle poderia ser adotada pela Coordenação de Obras. Assim, seria mantida a estratégia desenvolvida para o acompanhamento de grandes obras.

Vale a pena explicar melhor a forma de acompanhamento de grandes obras para entender os motivos pelos os quais é preciso ser engenheiro para acompanhar grandes obras. Para o acompanhamento das obras, o gestor encaminha à CGU os relatórios gerenciais, principalmente os boletins de medição para análise.

Para facilitar a compreensão, serão descritas as análises dos boletins de medição dos serviços de escavação. A escavação de grandes obras é geralmente mecânica e dependendo do tipo de solo, são utilizados frequentemente dinamites. Assim, os serviços são executados pelo licitante vencedor, atestados pela equipe de fiscalização e encaminhados ao gestor para faturamento. Em seguida, o gestor encaminha à CGU. A análise dos boletins de medição de escavação não é simples, exige não só conhecimento como também experiência, pois, por meio deles, é possível analisar o momento de transporte, a compensação de cortes-aterro, a programação de bota-foras e empréstimos, o material escavado em relação ao previsto no projeto executivo, e ainda, a coerência do quantitativo do tipo de solo escavado, considerando a previsão inicial e o já realizado. Além disso, é possível verificar a adequação entre a técnica utilizada e o tipo de solo encontrado, considerando também o plano de fogo na definição do quantitativo de dinamites. A análise exige conhecimento dos equipamentos utilizados e das técnicas empregadas na execução dos serviços. Essa análise é embasada por meio do estudo das compensações dos volumes, ou diagrama das massas, que é uma teoria bastante precisa e confiável que possibilita identificar os erros, ou os indícios de fraudes. A partir de identificação de erros ou indícios de fraudes, emite-se uma Ordem de Serviço para fiscalização em campo, a qual seria pontual e realizada pelas Unidades Regionais.

Outra análise que a princípio parece simples, mas pode se tornar complexa é a análise da planilha orçamentária. Se as composições da planilha orçamentária do licitante vencedor forem semelhantes às do SINAPI, o trabalho seria simples. Entretanto, as composições de insumos variam em função da empresa ou do software utilizado. Pois essas composições de custo não são únicas, podem ser próprias da empresa, de acordo com sua capacidade produtiva, o

seu tamanho e a técnica de construção adotada. Pode ocorrer também do SINAPI não contemplar todos os serviços da obra e a análise da razoabilidade dos preços não contemplados ou das composições diferentes do SINAPI exige, mais uma vez, conhecimento e experiência.

Importante ressaltar que a sugestão de criação da Coordenação de engenharia é exclusivamente para o acompanhamento de **grandes** obras. Já as obras consideradas tecnicamente simples ou de baixa materialidade, as quais o acompanhamento consiste na comprovação da execução física e verificação da regularidade orçamentária, continuariam inseridas no planejamento de controle das coordenações responsáveis pelo Ministério detentor dos recursos orçamentários.

Outra sugestão diz respeito à documentação básica. Sua elaboração é um processo demorado e que poderia ser modificado. Como a execução de grandes obras (compreendidas as etapas de concepção, execução e manutenção) extrapola o exercício financeiro, todo ano nova documentação é elaborada. Não obstante, o sistema ATIVA não permite a importação dos dados, o qual é feito manualmente. Em relação a grandes obras, sugere-se uma documentação cujas informações são compiladas por tipo de obra. Seria uma documentação específica para a área de edificações, outra para pavimentação e outra para a área de recursos hídricos. A padronização das informações por tipo de obra representaria um ganho de tempo, contribuindo para a melhoria do processo produtivo da Casa.

5.3 SUGESTÕES AO TCU

Embora o objetivo deste trabalho contemple a elaboração de propostas de melhorias metodológicas primordialmente para a CGU, tendo em vista ser este o vínculo profissional da autora, apresenta-se uma sugestão dirigida ao TCU. Considera-se que poderia ser interessante para o Tribunal avaliar a possibilidade de detalhar os procedimentos, descrevendo “como” a equipe verificará as questões de auditoria definidas.

O detalhamento dos procedimentos é um elemento que contribui para a otimização dos trabalhos, uma vez que a equipe não perde tempo de, a cada trabalho ter que refletir sobre o

modo de auditoria e desenvolvê-lo, e caso não se aplique especificamente ao objeto a ser fiscalizado, ainda assim auxilia a equipe a desenvolver outros, considerando as peculiaridades do empreendimento.

Os procedimentos detalhados contribuem, principalmente, na racionalização do tempo e uniformização dos trabalhos de controle.

5.4 PROPOSTA DE INTEGRAÇÃO ENTRE OS TRABALHOS DAS DUAS INSTITUIÇÕES

Considerando que a CGU pertence ao Poder Executivo e que o TCU ao Poder Legislativo, e mais, considerando a diferença do foco das ações de controle dessas instituições, ainda assim foram identificados alguns momentos em que a integração entre os órgãos contribuiria para a melhoria dos trabalhos das duas instituições, ganhando com isso, a comunidade, uma vez que aumentaria a eficiência do controle como um todo, seja externo ou interno, e também facilitaria o trabalho dos seus servidores.

A primeira proposta consiste na atuação conjunta das duas instituições durante o planejamento das ações de controle. Poderia haver uma integração no planejamento, definindo, por exemplo, que em algumas obras uma instituição atuaria sobre a etapa dos editais e a outra sobre a execução. Isso evitaria a duplicidade de fiscalizações sobre o mesmo objeto, o que também seria positivo ao gestor, que não seria obrigado a atender demandas semelhantes, porém de instituições diferentes. O resultado direto disso seria atendimento ao Princípio da Economicidade evitando gastos com duplicidade de trabalho e também atendimento ao Princípio da Eficiência, pois ampliaria o campo de atuação do controle do Estado.

Outra proposta de integração seria no aproveitamento das experiências entre as duas instituições na elaboração e detalhamento dos Procedimentos. Como já citado, as planilhas utilizadas entre as duas instituições para o planejamento das ações de controle (auditorias/fiscalizações) contêm praticamente as mesmas informações, ambas requerem definição e detalhamento dos procedimentos.

Como os procedimentos são elementos essenciais para ações de controle bem sucedidas, uma vez que é por meio deles que são testados os pontos críticos (CGU), ou questões de auditoria (TCU), e obtidas as evidências, sugere-se que sejam trocadas experiências para a sua

elaboração. O resultado seria ganho de tempo e, acima de tudo, de qualidade, uma vez que os Relatórios seriam mais bem evidenciados, com fundamentações mais consistentes.

Há previsão constitucional de comunicação ao TCU de qualquer irregularidade ou ilegalidade.

“Art. 74. Parágrafo IV inciso § 1º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.”

Esse artigo estabelece a obrigatoriedade de envio ao TCU dos relatórios da CGU. Entretanto, como integração dos trabalhos os relatórios do TCU que contenham irregularidades graves também deveriam ser encaminhados à CGU para subsidiar das ações de controle, visando o combate conjunto à corrupção.

6. CONCLUSÃO

O estudo comparativo representou um passo no conhecimento das metodologias adotadas pela CGU e TCU em auditoria de obras públicas. A partir dele, foi possível descrever a estrutura organizacional de ambas as instituições para o controle das obras públicas, os procedimentos adotados no planejamento e nos trabalhos de campo das auditorias.

A partir desse conhecimento, foi possível comparar as duas instituições e refletir sobre como essas duas instituições atuam para verificação da regularidade das obras. O resultado da análise comparativa foi traduzido nas sugestões de melhorias e de intercâmbio entre as duas instituições. As propostas visam, sobretudo, ao aprimoramento dos processos de controles adotados, buscando a racionalização do trabalho e o fortalecimento do controle no Brasil.

Além disso, o estudo comparativo permitiu identificar uma possível mudança no paradigma dos requisitos necessários à equipe responsável pela fiscalização de obras públicas. Percebe-se que as instituições, embora em ritmos diferentes, caminham rumo à organização e formação de uma área técnica, composta basicamente por engenheiros, com a experiência necessária para auditar grandes obras, assim classificadas em função da complexidade ou materialidade do empreendimento.

A expectativa é que essa monografia seja um ponto de partida, pois o assunto é vasto e muito se tem a trabalhar no intuito de desenvolver e aprimorar os processos de fiscalização de obras públicas. Desse modo, para trabalhos futuros, sugerem-se alguns temas:

- Detalhamento de procedimentos específicos de engenharia;
- Estruturação da Coordenação de obras da CGU – estrutura organizacional e funções;
- Desenvolvimento de software específico para auditoria de obras públicas.

7. REFERÊNCIA

ALTOUNIAN Cláudio Sarian; (2009). Obras Públicas: Licitação, Contratação, Fiscalização e Utilização. 2. Ed. Editora: Fórum;2009

BOYNTON, William C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL, Walter G. Auditoria. São Paulo: Editora: Atlas, 2002.

BRESSER Pereira, Luis Carlos; (1996). Crise econômica e reforma do Estado no Brasil. São Paulo: Editora 34, 1996.

CASTRO, Leonardo; (2009). Do abstrato ao concreto pensado: estruturação do acompanhamento da execução de políticas públicas realizado pela Secretaria Federal de Controle Interno. 2009. Monografia - Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA, Brasília.

COMMITTE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF TREADWAY COMMISSION – COSO. Auditoria Interna. Disponível em www.coso.org.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella; (2004). Direito Administrativo. 17ªed. São Paulo: Editora Atlas, 2004.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS – INTOSAI (1992). Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores. (*Intosai*): *Código de Ética e Normas para Auditoria*. Disponível em www.intosai.org

OLIVIERI, Cecília; (2008). Política e Burocracia no Brasil: o controle sobre a execução das políticas públicas. 2008.229f. Tese (Doutorado em Administração Pública e Governo) – Escola de Administração de Empresas de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo.

Legislação

BRASIL (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em www.presidencia.gov.br.

BRASIL (1993). Lei 8.443, de 16 de julho de 1992. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências. Disponível em www.tcu.gov.br

BRASIL (1997). Resolução CFC N.º 820, de 17 de dezembro de 1997 - Aprova a NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis com alterações e dá outras providências.

BRASIL (2001). Lei 10.180, de 6 de fevereiro de 2001. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Disponível em www.presidencia.gov.br.

BRASIL (2003). Instrução Normativa CGU Nº 01, de 13 de março de 2003. Altera o Manual de Sistema de Controle Interno aprovado pela Instrução Normativa CGU Nº 01, de 6 de abril de 2001

BRASIL (2004). Portaria TCU n.º 59, de 30 de janeiro de 2004 – Institui a sistemática de quantificação e registro dos benefícios das ações de controle externo e dá outras providências. Disponível em www.tcu.gov.br.

BRASIL (2009). Lei 12.070, de 12 de agosto de 2009, LDO/2010 – Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2010 e dá outras providências.

BRASIL (2009). Portaria TCU Segecex nº 26, de 19 de outubro de 2009 – Dispõe sobre auditoria de conformidade e dá outras providências. Disponível em www.tcu.gov.br.

BRASIL (2009). Portaria TCU Segecex nº 10, de 22 de abril de 2009 – Altera a Portaria Segecex n.º 07/2009 que define a clientela das secretarias de controle externo e dá outras providências. Disponível em www.tcu.gov.br.

BRASIL (2009). Lei n.º 11.897, de 30 de dezembro de 2008 – LOA 2009 - Estima a receita e fixa a despesa da União para o exercício financeiro de 2009.

Documentos

SFC – Secretaria Federal de Controle Interno. Metodologia de planejamento para o acompanhamento da execução de programas de governo: manual. Brasília: SFC, 2008. 161p. Disponível: www.cgu.gov.br/intranet.

TCU – Tribunal de Contas da União. Acórdão 2.522/2009-TCU-Plenário, publicado em 30 de outubro de 2009. Disponível em www.tcu.gov.br

TCU – Tribunal de Contas da União. Fiscobras 2009 – Relatório Consolidado. Dispõe sobre a consolidação das ações de controle realizadas em obras públicas pelo TCU.

TCU – Tribunal de Contas da União Manual de obras públicas (2009) – Recomendações Básicas para a Contratação e Fiscalização de Obras de Edificações Públicas: manual. Brasília: TCU, 2009. Disponível em www.tcu.gov.br.

TCU – Tribunal de Contas da União Manual de obras públicas (2000) - Manual de Auditoria de Natureza Operacional: manual. Brasília: TCU, 2000. Disponível em www.tcu.gov.br.

SINDUSCON-SP – artigo: emprego na construção civil. Disponível em www.sindusconsp.com.br, consulta realizada em 20.10.2009