

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA**

**MANUAL DE LIQUIDAÇÃO DE DESPESA PÚBLICA  
DO DEPARTAMENTO AUTÔNOMO DE ESTRADAS  
DE RODAGEM – DAER**

**ARTIGO**

**Aquiles Carlos Costa Ferreira**

**Santa Maria, RS, Brasil  
2014**

**MANUAL DE LIQUIDAÇÃO DE DESPESA PÚBLICA DO  
DEPARTAMENTO AUTÔNOMO DE ESTRADAS DE  
RODAGEM – DAER**

**por**

**Aquiles Carlos Costa Ferreira**

Artigo apresentado ao Curso de Especialização do Programa de Pós-Graduação em Gestão Pública, da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para obtenção do grau de **Especialista em Gestão Pública.**

**Orientador: Roberto da Luz Júnior**

**Santa Maria, RS, Brasil  
2014**

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA**

A Comissão Examinadora, abaixo assinada,  
aprova o artigo

**MANUAL DE LIQUIDAÇÃO DE DESPESA PÚBLICA DO  
DEPARTAMENTO AUTÔNOMO DE ESTRADAS DE RODAGEM –  
DAER**

Elaborado por  
**Aquiles Carlos Costa Ferreira**

Como requisito parcial para obtenção do grau de  
Especialista em Gestão Pública

**Comissão Examinadora**

**Roberto da Luz Júnior, Dr. (UFSM)**  
(Orientador)

**Gilnei Luiz de Moura, Dr. (UFSM)**  
(Examinador)

**Luis Felipe Dias Lopes, Dr. (UFSM)**  
(Examinador)

**Santa Maria, 23 de agosto de 2014**

# MANUAL DE LIQUIDAÇÃO DE DESPESA PÚBLICA DO DEPARTAMENTO AUTÔNOMO DE ESTRADAS DE RODAGEM – DAER\*

## MANUAL SETTLEMENT OF PUBLIC EXPENDITURE OF AUTONOMOUS DEPARTMENT OF HIGHWAYS – DAER

**Autor:** Aquiles Carlos Costa Ferreira\*\*

**Orientador:** Roberto da Luz Júnior\*\*\*

### RESUMO

*O presente trabalho tem como objetivo a elaboração de um Manual de Liquidação de Despesa Pública, visando enfatizar as normas e os procedimentos que o Departamento Autônomo de Estradas de Rodagem – DAER - Autarquia Estadual do Rio Grande Sul - deve observar para que o estágio da liquidação da despesa pública - aquisição de bens e serviços - contribua efetivamente para a otimização dos gastos públicos da Entidade. O Manual de Liquidação de Despesa Pública do DAER tem por escopo identificar no arcabouço legal as normas e os procedimentos que a Autarquia deve cumprir no momento da liquidação da despesa pública, a fim de que possíveis distorções, erros e omissões sejam, senão eliminados, pelo menos minimizados. De forma que este importante estágio da despesa pública contribua verdadeiramente para a maximização da eficiência dos gastos públicos da entidade.*

**Palavras-chave:** Despesa pública. Liquidação. Normas. Manual.

---

\* Artigo apresentado para conclusão do curso de pós-graduação em Gestão Pública, da Universidade Federal de Santa Maria – UFSM.

\*\* Graduado em Ciências Contábeis, pela Faculdade São Judas Tadeu de Porto Alegre/RS. Atua como Contador no Departamento Autônomo de Estradas de Rodagem – DAER. Endereço eletrônico: [aquilesf@daer.rs.gov.br](mailto:aquilesf@daer.rs.gov.br).

\*\*\* Graduado em Ciências Econômicas, pela Universidade Federal de Santa Maria. Doutor em Economia, pela Universidade de São Paulo. Atualmente é professor da Universidade Federal de Santa Maria.

## ABSTRACT

*This abstract aims at preparing a Manual Settlement of Public Expenditure, aiming to emphasize the rules and procedures that Autonomous Department of Highways – DAER - State of Rio Grande do Sul - should note that the stage of settlement public expenditure - State of Rio Grande do Sul - should note that the stage of settlement public expenditure - purchase of goods and services - contribute effectively to the optimization of public spending Entity. The Handbook Settlement of Public Expenditure DAER has to scope to identify the legal framework, standards and procedures that the Authority must comply with the liquidation of public expenditure, so that possible distortions, errors and omissions are, if not eliminated, by least minimized. So that this important stage of public expenditure actually contribute to maximizing the efficiency of public expenditures authority.*

**Key words:** Public expenditure. Clearance. Rules. Manual.

## 1 INTRODUÇÃO

A pesquisa sobre o tema liquidação da despesa pública, ênfase na aquisição de bens e serviços, do Departamento Autônomo de Estradas de Rodagem – DAER surgiu, sobretudo, do meu anseio, enquanto dirigente do setor de liquidação, de sistematizar os procedimentos e as normas fundamentais à análise, liquidação e posterior pagamento das despesas com aquisição de bens e serviços, e da aspiração de estabelecer alguma ferramenta capaz de contribuir para a minimização das consequências da “solução de continuidade” vivenciadas, constantemente, pelos servidores do setor.

O foco principal do estudo foi a elaboração de um Manual de Liquidação de Despesa Pública do DAER, objetivando a orientação dos gestores e dos servidores da Entidade, envolvidos no processo de liquidação das despesas, acerca da correta aplicação dos métodos de verificação da origem e do objeto que se deve pagar; da importância exata a ser paga; a quem se deve pagar a importância para a extinção da obrigação e do destaque dos impostos devidos e, quando aplicável, do valor das retenções para a Previdência Social (INSS), Receita Federal (IRRF) e Prefeituras Municipais (ISSQN).

O projeto consistiu na exploração do ambiente pesquisado, o que possibilitou a identificação do problema objeto da análise. Teve natureza qualitativa – respaldada na dinâmica existente entre as normas vigentes e as rotinas do setor de liquidação do órgão. A coleta dos dados teve como fonte direta o ambiente da pesquisa, ou seja, o setor de liquidação da Instituição.

Do ponto de vista dos procedimentos técnicos, esta pesquisa utilizou as técnicas da “pesquisa bibliográfica” - caracterizada, fundamentalmente, por utilizar contribuições de diversos autores sobre determinado assunto, “pesquisa documental” - caracterizada por valer-se de materiais que ainda não receberam um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos da pesquisa, e “pesquisa-ação” - caracterizada por exigir o envolvimento ativo do pesquisador e a ação por parte das pessoas ou grupos envolvidos no problema. (GIL, 2002).

## 2 RELATO DA PESQUISA-AÇÃO

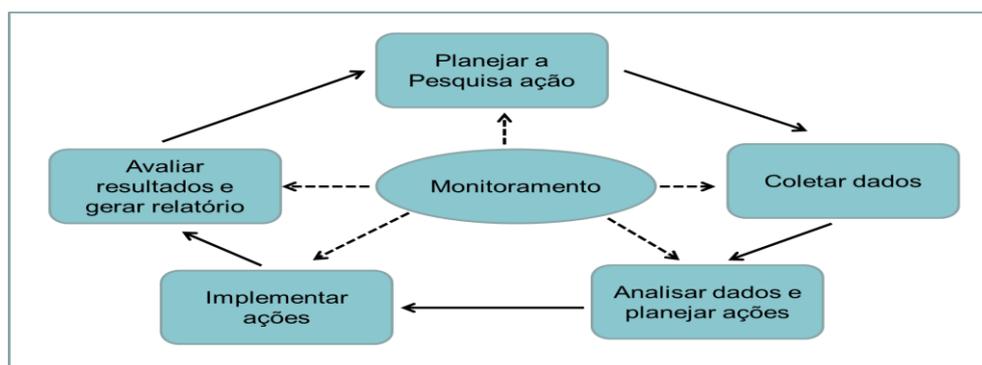
Na elaboração do Manual de Liquidação de Despesa Pública do Departamento Autônomo de Estradas de Rodagem – DAER foram utilizadas as técnicas da pesquisa-ação. Severino (2007, p. 120) conceitua pesquisa-ação como:

[...] aquela que, além de compreender, visa intervir na situação, com vistas a modificá-la. O conhecimento visado articula-se a uma finalidade intencional de alteração da situação pesquisada. Assim, ao mesmo tempo em que realiza um diagnóstico e a análise de uma determinada situação, a pesquisa-ação propõe ao conjunto de sujeitos envolvidos mudanças que levam a um aprimoramento das práticas analisadas.

Segundo Thiollent (1985 apud GIL, 2002, p. 55) a pesquisa-ação é:

[...] um tipo de pesquisa com base empírica que é concebida e realizada em estreita associação com uma ação ou com a resolução de um problema coletivo e no qual os pesquisadores e participantes representativos da situação ou do problema estão envolvidos de modo cooperativo ou participativo.

A pesquisa-ação pode ser considerada um processo cíclico, onde as fases finais são usadas para aprimorar os resultados das fases anteriores. A natureza cíclica da pesquisa-ação permite uma revisão constante das informações e interpretações realizadas. O caráter cíclico da pesquisa-ação é evidenciado na figura 1.



**Figura 1** - Estruturação para condução da pesquisa-ação.

**Fonte:** Coughlan e Coughlan (2002 apud MONTEIRO, 2011, p.56).

O presente capítulo inicia por uma descrição do órgão pesquisado – Departamento Autônomo de Estradas de Rodagem – DAER, seguido de um breve relato sobre o setor de liquidação, concluindo com uma pequena exposição do conceito de despesa pública e de suas fases – empenho, liquidação e pagamento.

## **2.1 Departamento Autônomo de Estradas de Rodagem – DAER**

Na década de 30 a preocupação em oferecer melhores condições de tráfego fez com que engenheiros ligados à Sociedade de Engenharia de Porto Alegre defendessem a criação de um departamento autônomo estadual para construir e conservar as rodovias do Estado.

Com esse propósito, surge pela Lei nº 750, de 11 de agosto de 1937, o Departamento Autônomo de Estradas de Rodagem (DAER) como autarquia estadual responsável pela gestão do transporte rodoviário do Estado do Rio Grande do Sul, vinculada à Secretaria dos Transportes. Estava criado o segundo Órgão rodoviário do País.

Atualmente, segundo a Lei nº 11.090, de janeiro de 1998, que reorganizou a autarquia, são áreas de competência do Departamento Autônomo de Estradas de Rodagem - DAER -: planejamento rodoviário; estudos, projetos e desenvolvimento tecnológico rodoviário; expedição de normas rodoviárias; construção, operação e conservação rodoviárias; concessão, permissão e autorização, gerência e planejamento e fiscalização do transporte coletivo intermunicipal e de rodovias, observado o disposto na Lei nº 10.931, de 09 de janeiro de 1997; controle e otimização do transporte de carga; administração das faixas de domínio público; assessoramento técnico aos municípios; policiamento de trânsito rodoviário e outras atribuições determinadas pelo Poder Executivo. A lei nº 13.045, de 10 de outubro de 2008 vinculou o Departamento à Secretaria de Infraestrutura e Logística do Estado.

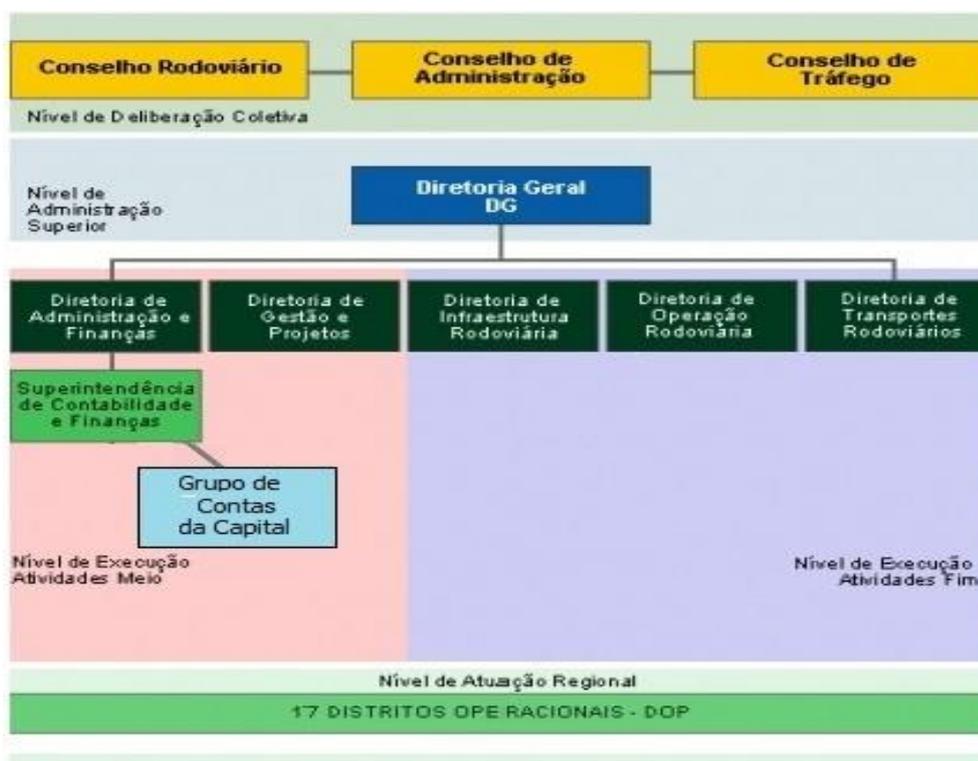
A importância dos serviços prestados pela Autarquia justifica o orçamento no ano de 2013 de R\$ 978.428.166,00 (novecentos e setenta e oito milhões, quatrocentos e vinte e oito mil, cento e sessenta e seis reais) e a posição de segunda maior Autarquia do Estado.

## **2.2 Setor de liquidação**

A liquidação da despesa pública, objeto deste artigo, é executada no Grupo de Contas da Capital – GCC, setor subordinado à Superintendência de Contabilidade e

Finanças – SCF, que por sua vez é subordinada à Diretoria de Administração e Finanças – DAF. O setor de liquidação – GCC – tem como principais atribuições: a liquidação das despesas da capital e do interior; a análise da documentação exigida para a liquidação e a análise e efetivação das retenções atribuídas ao substituto tributário (ISSQN, IRRF, INSS).

O Grupo de Contas da Capital – GCC é evidenciado na figura 2, a qual demonstra a estrutura organizacional da Entidade, de forma adaptada, para fins de demonstração do setor.



**Figura 2** – Estrutura definida pelo Decreto Estadual nº 47.199, de 27 de abril de 2010<sup>1</sup>.

**Fonte:** sítio Eletrônico DAER.

[http://www.daer.rs.gov.br/site/institucional\\_estrutura\\_organograma.php](http://www.daer.rs.gov.br/site/institucional_estrutura_organograma.php)

### 2.3 Despesa pública

Conceitualmente, a despesa pública é o dispêndio de um órgão ou de uma entidade, devidamente autorizado em lei e ordenado por autoridade ou agente público competente, sendo realizado com o objetivo de executar serviços públicos que competem a essas instituições e garantir o seu regular funcionamento. Em outras palavras, a despesa pública

<sup>1</sup> Organograma Funcional extraído do sítio eletrônico do DAER, adaptado pelo autor para fins de evidenciar o setor de liquidação da Autarquia, Grupo de Contas da Capital – GCC.

é o meio indispensável para que o ente público possa cumprir com os seus fins, de acordo com as suas possibilidades financeiras e na medida da capacidade contributiva dos cidadãos, na condição de responsáveis pelo recolhimento de tributos. Furtado (2011, p. 81) conceitua despesa pública como “Conjunto dos dispêndios do Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse da população”. Para a realização de uma despesa pública, são exigidos determinados requisitos, essenciais para a sua validade, os quais se relacionam ao cumprimento de princípios aplicáveis à Administração Pública, bem como a pressupostos de validade do ato administrativo. Em linhas gerais, a despesa pública deve observar os seguintes princípios:

**Legalidade** – O emprego dos recursos públicos deve ocorrer em estrita obediência à autorização legislativa (Lei). Assim, por exemplo, somente poderá ser realizada uma despesa quando houver previsão na Lei Orçamentária.

**Legitimidade** – A ordem para a realização do gasto do recurso público deve ser efetuada por autoridade ou agente público competente. Desse modo, a autoridade que ordenar/autorizar a realização da despesa deve ser aquela que, por lei ou regulamento, tiver a competência para tanto.

**Oportunidade** – O gestor, diante das múltiplas necessidades públicas a serem satisfeitas, deve fazer a escolha pelo atendimento daquela que for considerada mais urgente ou prioritária.

**Economicidade** – Oliveira (1990, p. 94) explica que “economicidade diz respeito a se saber se foi obtida a melhor proposta para a efetuação da despesa pública, isto é, se o caminho perseguido foi o melhor e mais amplo, para chegar-se à despesa e se ela fez-se com modicidade, dentro da equação custo-benefício.”

## **2.4 Estágios da despesa**

São estágios da despesa pública o empenho, a liquidação e o pagamento. Apesar de o trabalho focar no estágio da liquidação da despesa pública, cabe conceituar de forma sucinta os estágios do empenho e do pagamento, em vista de que todos os estágios são etapas que devem ser observadas na realização da despesa pública.

O empenho é o primeiro estágio da despesa pública. É ato emanado de autoridade competente que cria, para o Estado, obrigação de pagamento pendente, ou não, de implemento de condição. É a garantia de que existe o crédito necessário para a liquidação

de um compromisso assumido. O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.

O pagamento é o último estágio da despesa pública. É quando se efetiva o pagamento ao ente responsável pela prestação do serviço ou fornecimento do bem, recebendo a devida quitação. Caracteriza-se pela emissão do cheque ou ordem bancária em favor do credor, facultado o emprego de suprimento de fundos, em casos excepcionais. O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação.

## **2.5 Liquidação da despesa pública**

Segundo o artigo 63 da Lei Federal nº 4.320/64, “a liquidação consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e os documentos comprobatórios do respectivo crédito”.

O § 1º demonstra claramente a finalidade da liquidação, que tem por objetivo:

1. apurar a origem e o objeto do que se deve pagar, ou seja, a razão ou a necessidade do gasto e o objetivo que deveria ter sido alcançado. O simples fato de o orçamento autorizar despesas, ou seja, a utilização de recursos ou insumos alocados aos vários projetos e atividades, não implica realizações sem obediência às prioridades estabelecidas. A finalidade precípua da liquidação da despesa é, pois, a verificação com bastante rigor da origem e do objetivo do gasto;

2. apurar a importância exata a pagar ou contratada. Essa apuração deve ser feita por meio de documentação própria – contrato, ajuste ou acordo; nota de empenho; comprovante da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço. E quando constatada e comprovada à inadimplência contratual, deverá ser aplicada a multa que todo contrato perfeito deve estabelecer;

3. apurar a quem se deve pagar a importância para extinguir a obrigação, o que também deverá ser feito por meio da documentação exigida.

De acordo com o § 2º do artigo 63 da Lei Federal nº 4.320/64, a liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados deverá ter por base o contrato, ajuste ou acordo respectivo, a nota de empenho e os comprovantes da entrega do material e da prestação efetiva do serviço.

Em resumo, na liquidação da despesa, verifica-se a ocorrência do implemento de condição a que se refere o artigo 58 da Lei Federal nº 4.320/64; ou seja, a liquidação tem o

propósito de apurar a origem da despesa, se o seu objeto foi alcançado, o valor exato dela e a quem deve ser paga essa importância para extinguir a obrigação.

Art. 58. O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição. (Veto rejeitado no D.O. 05/05/1964)

Art. 62. O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação.

Art. 63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

§ 1º Essa verificação tem por fim apurar:

I - a origem e o objeto do que se deve pagar;

II - a importância exata a pagar;

III - a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

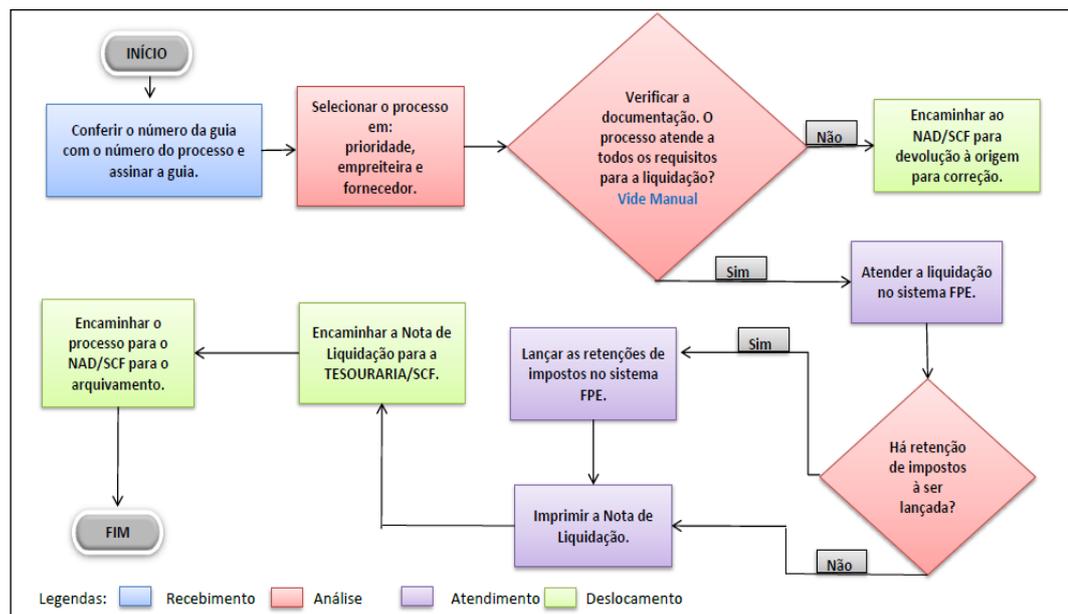
§ 2º A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

I - o contrato, ajuste ou acordo respectivo;

II - a nota de empenho;

III - os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço.

A figura 3 demonstra a representação gráfica do processo de liquidação da Autarquia.



**Figura 3** – Fluxograma dos procedimentos de liquidação GCC/SCF.

**Fonte:** Aquiles Carlos Costa Ferreira e Thalia Santos Listão – DAER – SCF/GCC.

## 2.6 Considerações sobre o capítulo

Neste capítulo, foi abordada, resumidamente, a história do DAER: fundação; competências e contexto atual. Evidenciado o setor de liquidação – GCC – na estrutura organizacional da Autarquia e discorrido sobre as suas principais atribuições. Dissertado

sobre o conceito, princípios e estágios da despesa pública, com ênfase no estágio da liquidação, o qual tem por finalidade a verificação do direito adquirido pelo credor, com base nos títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito. A exposição da representação gráfica dos procedimentos de liquidação da Entidade encerrou o capítulo.

### **3 ELABORAÇÃO DO MANUAL PARA O PROCESSO DE LIQUIDAÇÃO DE DESPESAS**

“Manual Administrativo é um instrumento que se destina a regulamentar uma instituição, um sistema ou uma atividade, de forma a servir como guia para os agentes integrantes do processo, seja na condição de executores ou na condição de clientes ou usuários”.<sup>2</sup>

A elaboração de um manual de liquidação de despesas tem potencial para dirimir os problemas de continuidade existentes no setor. A literatura pesquisada a cerca do tema manualização de processos aponta para uma direção que é unânime entre os autores: a padronização. Diversas são as circunstâncias para elaboração de manuais. Nas palavras de Miller (1973, p. 67): “Estas circunstâncias são, entre outras, o crescimento da organização, a complexidade crescente de sua política, processamento e padrões, e o ingresso de pessoal novo na organização”.

No tocante a entrada de novos servidores no setor, logicamente a manualização do processo de liquidação de despesas é absolutamente necessária. Contudo, observa-se que este instrumento também é necessário para a atualização de colegas mais experientes devido à amplitude e constantes atualizações do arcabouço legal que envolve este processo.

Os manuais são documentos elaborados dentro de uma empresa com a finalidade de uniformizar os procedimentos que devem ser observados nas diversas áreas de atividades, sendo, portanto, um ótimo instrumento de racionalização de métodos, de aperfeiçoamento do sistema de comunicações, favorecendo, finalmente, a integração dos diversos subsistemas organizacionais, quando elaborados cuidadosamente com base na realidade da cultura organizacional<sup>1</sup>. (POPPER, 1972 apud CURY, 2006, p. 427).

A seguir é apresentada a manualização resultante da observação da legislação e das rotinas do setor.

---

<sup>2</sup> <http://www.moderniz.ufc.br/manuais/manteman.htm>

### 3.1 Manual de liquidação de despesa pública do Departamento Autônomo de Estradas de Rodagem – DAER – aquisição de bens e serviços

Este manual estabelece os procedimentos para a liquidação de despesa pública na aquisição de bens e serviços do DAER.

Toda a solicitação de pagamento de despesa, que tenha como origem a aquisição de bens e serviços, além dos itens de verificação, mencionados no § 1º do artigo nº 63 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, deve observar aos procedimentos e as normas deste manual.

Art. 63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

§ 1º Essa verificação tem por fim apurar:

I - a origem e o objeto do que se deve pagar;

II - a importância exata a pagar;

III - a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

#### 3.1.1 Normas gerais

Normas e procedimentos gerais necessários à liquidação de despesas de aquisição de bens e serviços:

- abertura de processo administrativo em nome do fornecedor do bem ou serviço;
- empenho prévio, conforme artigo nº 60 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Em situações excepcionais, de extrema urgência, será aceita declaração emitida pelo ordenador da despesa justificando a ausência do prévio empenho;

Art. 60. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.

§ 1º Em casos especiais previstos na legislação específica será dispensada a emissão da nota de empenho.

§ 2º Será feito por estimativa o empenho da despesa cujo montante não se possa determinar.

§ 3º É permitido o empenho global de despesas contratuais e outras, sujeitas a parcelamento.

- documento credor - nota fiscal, fatura ou recibo de pagamento, dependendo do tipo de bem ou serviço adquirido. O uso de nota fiscal eletrônica passou a ser obrigatório a partir de 01/12/2010 em todas as operações, fornecimento de mercadorias, destinadas ao setor público, a partir dessa data quem for emitir uma nota fiscal, na qual o destinatário seja algum órgão do setor público, deverá emitir uma nota fiscal eletrônica, em substituição às notas modelo 1 ou 1-A;

O que deverá ser feito se, a partir de 01/12/2010, um fornecedor de mercadoria para o setor público fornecer uma nota modelo 1 ou 1-A?

A nota modelo 1 ou 1-A deverá ser recusada, e deverá ser solicitada ao contribuinte emitente a emissão de uma Nota Fiscal Eletrônica.

O que acontece se, a partir de 01/12/2010, o setor público aceitar a nota modelo 1 ou 1-A?

A nota fiscal será considerada inidônea para a operação. Isso significa que o documento poderá ser glosado pelo Tribunal de Contas, e, além disso, o contribuinte emitente também estará sujeito à autuação por emissão de documento fiscal inidôneo<sup>3</sup>.

Os comprovantes de despesa conterão, obrigatoriamente, entre outros<sup>4</sup>:

- ✓ identificação do fornecedor do bem ou serviço;
- ✓ data de emissão;
- ✓ natureza da emissão;
- ✓ identificação do órgão – DAER;
- ✓ especificação detalhada do bem entregue ou do serviço prestado;
- ✓ valor da despesa;
- ✓ destaque dos impostos devidos e, quando aplicável, do valor da retenção dos impostos municipais, estaduais e federal;
  - ✓ número e período da medição e número do contrato, quando se tratar de serviços e obras de engenharia e consultoria. Tema abordado em tópico específico (3.1.3);
  - ✓ número do Cadastro Específico do INSS – CEI, quando se tratar de obras de engenharia. Tema abordado em tópico específico (3.1.3);
  - ✓ atestado de recebimento do bem ou serviço adquirido será realizado mediante aposição de carimbo contendo a data do recebimento e a assinatura e identificação funcional do responsável pelo recebimento. Deve-se observar o disposto na Lei nº 8.666/93, art. 15, §8º, para os casos nela previstos, ou seja, a obrigatoriedade de instituição de comissão de recebimento composta por, no mínimo, 3 (três) membros, nas aquisições cujos valores superem o limite estabelecido no art. 23, para a modalidade “convite”;
    - ata da cotação eletrônica de preço - CEP para as aquisições de bens e serviços até R\$ 8.000,00 (oito mil reais) e para as obras e serviços de engenharia até R\$ 15.000,00 (quinze mil reais), exceto para as aquisições e contratações em que a CEP se

<sup>3</sup> [https://www.sefaz.rs.gov.br/Site/MontaDuvidas.aspx?al=l\\_nfe\\_faq\\_obr](https://www.sefaz.rs.gov.br/Site/MontaDuvidas.aspx?al=l_nfe_faq_obr)

<sup>4</sup>

[http://www.controleinterno.goias.gov.br/site/documentos/arquivos/Manual\\_de\\_Fiscaliza\\_\\_o\\_de\\_Liquidacao\\_Revisado\\_30\\_07-09.pdf](http://www.controleinterno.goias.gov.br/site/documentos/arquivos/Manual_de_Fiscaliza__o_de_Liquidacao_Revisado_30_07-09.pdf)

tornar inviável, devendo ser comprovada e justificada pela autoridade competente (ordenador de despesa), em conformidade com o art. nº 2 da Lei nº 13.179 de 2009;

Art. 2º - As aquisições de bens e a contratação de serviços de pequeno valor deverão ser realizadas por meio da Cotação Eletrônica de Preços, salvo nos casos de inviabilidade a ser comprovada e justificada pela autoridade competente.

- cópia da ata de registro de preço, sempre que as aquisições se fundamentarem em adesão aos registros de preço do Estado;
- cópia da ata da licitação, da resolução do Conselho Administrativo DAER, do contrato e de sua publicação, para as aquisições de bens e serviços superiores a R\$ 8.000,00 (oito mil reais) e para as obras e serviços de engenharia superior a R\$ 15.000,00 (quinze mil reais);
- autorização de pagamento, contendo data, assinatura e identificação do ordenador da despesa. O Manual do Gestor Público (2013, p. 20) elenca as categorias de ordenador de despesa pública;

Consoante entendimento do TCE e com base na interpretação da legislação pertinente, tem-se admitido a existência de duas categorias de ordenador de despesa, quais sejam: o originário ou primário e o derivado ou secundário. O primeiro é aquele que possui poderes e atribuições definidas em lei ou regulamento para autorizar a realização das despesas do ente administrado; constitui-se na autoridade máxima do ente público, detentora de atribuições exclusivas e que têm origem em lei, e, por isso, seu poder ordenatório é reconhecido como primário ou originário. Nessa categoria, incluem-se os secretários de Estado e os presidentes de autarquias, de fundações e de sociedades de economia mista. Em contrapartida, considera-se ordenador de despesa derivado ou secundário aquele que, por ato de delegação de poderes emanados do ordenador de despesa originário ou primário, assume atribuições deste quanto à ordenação de despesas. Nessa categoria, podem enquadrar-se os secretários adjuntos, os chefes de departamento e os diretores de entidades públicas.

- Solicitação de liquidação no sistema FPE – Finanças Públicas Estadual, em valor suficiente para a liquidação do valor bruto do documento fiscal, liberada e examinada.

### 3.1.2 Normas para a liquidação de despesas com contratação de serviços contínuos

Segundo o Artigo 115, §2º, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, “serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a

sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores”.

Para a liquidação de despesas de serviços contínuos que envolvam o fornecimento de mão-de-obra, além dos procedimentos gerais elencados no item 3.1.1 é necessário observar as normas do Decreto Estadual nº 43.183, de 22 de junho de 2004, com destaque para os Artigos 4 e 5.

Art. 4º - Os órgãos e entidades da Administração Pública Estadual deverão exigir dos contratados os originais ou cópias autenticadas de todos os documentos relativos aos contratos de trabalho dos empregados em serviço na execução do contrato.

§ 1º - Tais documentos deverão ser guardados e arquivados, organizadamente, para verificação, acompanhamento e fiscalização do cumprimento das obrigações trabalhistas e previdenciárias, e para apresentação perante a Justiça do Trabalho, nos casos de reclamações trabalhistas.

§ 2º - Serão exigidos e guardados, pelo menos, os originais ou cópias autenticadas, dos seguintes documentos:

I - mensalmente:

- a) recibos de pagamentos de salários, inclusive adicionais extraordinários, noturno, horas extras, de insalubridade, periculosidade, conforme o caso;
- b) registros de horário de trabalho (cartões-ponto ou folha-ponto);
- c) guias de recolhimento de FGTS e Relação de Empregados; recibos de fornecimento de vale-transporte; guia de recolhimento dos encargos sociais junto ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS -, referente ao contrato, devendo constar na mesma o CGC do contratante e o número, data e valor total das notas fiscais ou notas fiscais faturas às quais se vinculam;

II - trimestralmente:

Certidão Negativa que prove a regularidade com o FGTS;

III - semestralmente:

- a) Certidão Negativa de Débito - CND - emitida pelo INSS; Certidões Negativas de Débito Salarial, expedidas pela Delegacia Regional do Trabalho - DRT;

IV - anualmente e quando ocorrer o evento:

- a) avisos e recibos de férias;
- b) recibos de 13º salário;
- c) Relação Anual de Informações Sociais - RAIS;
- d) sentenças normativas, acordos e convenções coletivas;
- e) ficha de registro de empregado;
- t) contrato de trabalho;
- g) aviso prévio, pedido de demissão, e termos de rescisão de contrato de trabalho;
- h) autorização para descontos salariais;
- i) outros documentos peculiares ao contrato de trabalho.

§ 3º - A apresentação periódica dos documentos originais ou em cópia autenticada deve ser condição para o pagamento da fatura.

§ 4º - Nos editais de licitação e contratos deve constar a obrigação do contratado, além de outras, de apresentar, durante a execução do contrato, documentos que comprovem estarem cumprindo a legislação em vigor quanto às obrigações assumidas na licitação, em especial, encargos sociais, trabalhistas, previdenciários, tributários, fiscais e comerciais.

Art. 5º - Os órgãos e entidades da Administração Pública Estadual deverão examinar minuciosamente a documentação apresentada, verificando o integral cumprimento das obrigações trabalhistas e previdenciárias.

§ 1º - O respectivo representante dos órgãos e entidades deverá mensalmente entrevistar os empregados para verificação de possíveis irregularidades.

§ 2º - Constatadas faltas ou irregularidades, estas devem ser comunicadas ao contratado para correção e pagamento, sob pena de glosa ou retenção no pagamento da fatura.

### 3.1.3 Normas para a liquidação de despesas com contratação de serviços de engenharia e consultoria

Para a liquidação de despesas de serviços de engenharia e consultoria, além dos procedimentos gerais elencados no item 3.1.1 é necessário observar as normas da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, da Instrução Normativa CAGE nº 01, de 15 de março de 2013, e Instruções e Normativas específicas do órgão.

A Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, estabelece as normas gerais, pertinentes à tributação previdenciária e arrecadação das contribuições sociais, administradas pela Receita Federal do Brasil. Abaixo são relacionadas às normas que as empresas devem cumprir, enquanto prestadores de serviços de engenharia a órgãos públicos, a exemplo de:

- matricular no CEI – Cadastro Específico do INSS - obra de construção civil executada sob sua responsabilidade, dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados do início da execução. Os serviços de construção civil, tais como os destacados no Anexo VII com a expressão "(SERVIÇO)" ou "(SERVIÇOS)", independentemente da forma de contratação estão dispensados de matrícula no CEI;
- elaborar folha de pagamento mensal da remuneração paga, devida ou creditada a todos os segurados a seu serviço, de forma coletiva por estabelecimento, por obra de construção civil e por tomador de serviços, com a correspondente totalização e resumo geral. Segundo o art. 135, da IN RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, a empresa contratada fica dispensada de elaborar folha de pagamento e GFIP com informações distintas por estabelecimento ou obra de construção civil em que realizar tarefa ou prestar serviços, quando, comprovadamente, utilizar os mesmos segurados para atender a várias empresas contratantes, alternadamente, no mesmo período, inviabilizando a individualização da remuneração desses segurados por tarefa ou por serviço contratado;
- informar mensalmente, à RFB e ao Conselho Curador do FGTS, em GFIP emitida por estabelecimento da empresa, com informações distintas por tomador de serviço e por obra de construção civil, os dados cadastrais, os fatos geradores, a base de cálculo e os valores devidos das contribuições sociais e outras informações de interesse da RFB e do INSS ou do Conselho Curador do FGTS.
- a empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, inclusive em regime de trabalho temporário deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e

recolher à Previdência Social a importância retida. As retenções são tratadas em tópico específico (3.1.4).

A Instrução Normativa CAGE nº 01, de 15 de março de 2013 dispõe sobre contratação, execução e fiscalização de obras públicas no âmbito da Administração Pública Estadual, e dá outras providências. Nos processos de liquidação e pagamento relativos à execução de obras ou de serviços de engenharia e consultoria, em todas as parcelas, exigir-se-ão do contratado os documentos relacionados no Anexo V. A exemplo dos documentos abaixo relacionados:

- cópia da folha de pagamento dos empregados da obra referente ao mês de competência, constando o número da matrícula CEI, quando exigível, nos termos da IN RFB nº 971/2009;
- GRF – Guia de Recolhimento do FGTS relativo aos empregados da obra no mês de competência da parcela, constando o número da matrícula CEI, quando exigível, nos termos da IN RFB nº 971/2009 e respectivo comprovante de pagamento original ou cópia autenticada;
- GPS – Guia de Recolhimento da Previdência Social relativa aos empregados da obra no mês de competência da parcela, constando o número da matrícula CEI, quando exigível, nos termos da IN RFB nº 971/2009 e respectivo comprovante de pagamento original ou cópia autenticada;
- comprovante de recolhimento de 1% (um por cento) do valor contratado em favor da Fundação de Ciência e Tecnologia – CIENTEC, quando o valor do contrato for superior a 3.000 salários mínimos, nos termos da Lei nº 6.719/74;
- declaração da contratada de que possui escrituração contábil, que mantém a contabilidade atualizada, organizada, assinada por contabilista devidamente credenciado e pelo administrador da empresa, original ou cópia autenticada;

Além dos documentos de apresentação obrigatória à liquidação e consequente pagamento de todas as medições do contrato, a Instrução Normativa da CAGE/RS enumera um rol distinto de documentos, de apresentação obrigatória, por ocasião da liquidação e pagamento da primeira e última medição do contrato de prestação de serviços de engenharia e consultoria.

Documentos de apresentação obrigatória na primeira parcela:

- anotação de Responsabilidade Técnica – ART ou Registro de Responsabilidade Técnica – RRT dos responsáveis técnicos, recolhida junto ao Conselho

Regional de Engenharia e Agronomia – CREA e/ou Conselho de Arquitetura e Urbanismo – CAU;

- licença ambiental de instalação junto ao órgão ambiental competente, nos casos previstos em lei;
- ordem da administração autorizando o início dos serviços;
- certificado de matrícula junto ao INSS referente à obra;
- comprovação da garantia de execução do contrato nos termos ajustados;
- apólice de seguro de responsabilidade civil profissional do responsável técnico pela obra e/ou serviço, conforme Lei nº 12.385/05;
- atendimento do disposto nos art. 161 e 291 da IN RFB nº 971/2009, no que se refere ao atendimento do Programa de Prevenção de Riscos Ambientais – PPRA, Laudo Técnico de Condições Ambientais de Trabalho – LTCAT, Programa de Condições e Meio Ambiente de Trabalho na Indústria de Construção – PCMAT, Programa de Controle Médico de Saúde Ocupacional – PCMSO, quando for o caso.

Documentos de apresentação obrigatória na última medição:

- Certidão Negativa de Débito - INSS, referente à obra executada, constando a matrícula CEI e o endereço da obra;
- Cópia do Termo de Recebimento Provisório, elaborado pela fiscalização da obra.

Em todas as medições do contrato, os processos destinados à liquidação de despesas de obras e serviços de engenharia e de consultoria devem cumprir também as normas e os procedimentos específicos do órgão. A exemplo de:

- memória de cálculo do valor da restituição do ISSQN – Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza, mediante a aplicação da fórmula 1<sup>5</sup>, devidamente assinada pelo administrador da empresa:

$$ISS_{+ref.} = \frac{VTM \times ISS}{1 - ISS - COFINS - PIS} + VTM \quad (1)$$

onde:

$ISS_{+ref.}$  = valor do ISS e reflexos;

VTM = valor total da medição;

ISS = alíquota do ISS (variável);

---

<sup>5</sup> Fórmula para cálculo de restituição de ISSQN. Fonte: Instrução Normativa DAER nº 06/2012

COFINS = alíquota da COFINS cumulativa (3%);

PIS = alíquota do PIS cumulativo (0,65%);

- boletim de medição, principal e de reajustamento, referente ao número e período da medição e número do contrato; devidamente assinado pelo responsável;
- informação emitida pela Diretoria ou Superintendência de origem, contendo o requerimento de pagamento da fatura, devidamente assinada pelo responsável;
- autorização de pagamento, emitida pelo ordenador da despesa e/ou ordenador primário do órgão – Diretor Geral. Autorização de pagamento emitida por outrem deve estar acompanhada de justificativa dos motivos;
- relatório analítico da GRF – Guia de Recolhimento do FGTS, do mês de competência da prestação dos serviços ou da execução da obra (relatório da GFIP);
- relatório analítico da GPS – Guia da Previdência Social, do mês da competência da prestação dos serviços ou da execução da obra, referente à matrícula CEI - Cadastro Específico do INSS, se obra (relatório da GFIP);
- relação dos empregados constantes no arquivo SEFIP, do mês da competência da prestação dos serviços ou da execução da obra, referente à matrícula CEI - Cadastro Específico do INSS, se obra (relatório da GFIP);
- protocolo de envio dos arquivos da conectividade social, do mês da competência da prestação dos serviços ou da execução da obra (comprovante de entrega da GFIP).

### 3.1.4 Retenção de tributos

Segundo Alves (sítio eletrônico, CR Basso Consultoria e Treinamento, 2007), “a retenção na fonte é uma obrigatoriedade que ocorre como uma forma de garantir o pagamento do imposto e diminuir a sonegação, tanto pelo tomador do serviço, quanto pelo prestador”. Os valores retidos serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção em relação às respectivas contribuições, podendo ser compensados pelo contribuinte com tributos e contribuições da mesma espécie, devidos relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção. “A retenção de tributos no Brasil, tem demonstrado ser um excelente sistema de arrecadação de recursos em todas as esferas de governo, federal, estadual, municipal e do Distrito Federal” (MOTA, 2013, p. 07).

#### 3.1.4.1 Retenções sobre serviços prestados por pessoa jurídica

Órgãos Públicos da Administração Pública Estadual, Municipal e do Distrito Federal devem efetuar a retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, às alíquotas de 1% ou 1,5%, conforme o caso, consoante aos artigos 647 e 649 do Decreto 3000/99, devendo esse ser revertido como renda para o próprio município ou estado, conforme o caso, atendendo ao disposto na Constituição Federal de 1988. A retenção do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS ou ISSQN e do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS se dará de forma equitativa para todos os órgãos das esferas municipais, estaduais e federal e instituições privadas.

Segundo o Artigo 1º, § 8º, da Instrução Normativa RFB nº 459, de 18 de outubro de 2004, a retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição para o PIS/PASEP não se aplicam às entidades da administração pública federal de que trata o art. 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, bem como aos órgãos, autarquias e fundações dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

A retenção na fonte efetuada pelos órgãos e entidades da administração pública é responsabilidade dos servidores e funcionários públicos operadores do sistema de liquidação ou pagamento dos serviços e mercadorias adquiridos por sua instituição.

##### 3.1.4.1.1 Imposto de renda retido na fonte (IRRF)

Estão sujeitas à incidência do Imposto de Renda na Fonte à alíquota de 1% (um por cento) os rendimentos pagos ou creditados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços de limpeza, conservação, segurança, vigilância e por locação de mão-de-obra, conforme preceituado no Art. 649 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

Estão sujeitas ao desconto do Imposto de Renda na Fonte, à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas, pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional, relacionados no § 1º do Art. 647 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, com destaque para os itens:

- administração de bens ou negócios em geral (exceto consórcios ou fundos mútuos para aquisição de bens);
- assessoria e consultoria técnica (exceto o serviço de assistência técnica prestado a terceiros e concernente a ramo de indústria ou comércio explorado pelo prestador do serviço);
  - consultoria;
  - elaboração de projeto;
  - engenharia (exceto construção de estradas, pontes, prédios e obras assemelhadas)<sup>6</sup>;
  - ensino e treinamento;
  - organização de feiras de amostras, congressos, seminários, simpósios e congêneres;

Nos casos de prestação de serviços sujeitos ao ISS, o IRRF incide sobre o preço total cobrado do tomador dos serviços, sem exclusão da parcela relativa ao ISS, ainda que essa seja destacada no documento fiscal, ou ainda qualquer outra parcela relativa a material aplicado, por exemplo.

Não incide o IRRF sobre o valor das remunerações pagas ou creditadas quando o serviço for prestado por pessoas jurídicas imunes ou isentas (IN SRF nº 23/86).

Fica dispensada a retenção quando o valor a reter for igual ou inferior a R\$ 10,00 (dez reais).

#### 3.1.4.1.2 Instituto nacional da seguridade social (INSS)

A pessoa jurídica prestadora de serviço relacionado na Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 971, de 13 de novembro de 2009<sup>7</sup>, considerado como cessão de mão-de-obra ou empreitada, a outra pessoa jurídica, deverá discriminar na Nota Fiscal a título de retenção na fonte o INSS correspondente a 11% (onze por cento) sobre o valor

---

<sup>6</sup> A exceção (que coloca fora do campo da incidência tributária a construção de estradas, pontes, prédios e obras assemelhadas) abrange as obras de construção em geral e as de montagem, instalação, restauração e manutenção de instalações e equipamentos industriais (Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação - PN CST nº 08/86).

<sup>7</sup> Dispõe sobre normas gerais de tributação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos; e estabelece os procedimentos aplicáveis à arrecadação dessas contribuições pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e recolher à Previdência Social a importância retida, em documento de arrecadação identificado com a denominação social e o CNPJ da empresa contratada.

Segundo a IN RFB 971/2009, Art. 115 e 116, cessão de mão-de-obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 1974 e empreitada é a execução, contratualmente estabelecida, de tarefa, de obra ou de serviço, por preço ajustado, com ou sem fornecimento de material ou uso de equipamentos, que podem ou não ser utilizados, realizada nas dependências da empresa contratante, nas de terceiros ou nas da empresa contratada, tendo como objeto um resultado pretendido.

Segundo a IN RFB 971/2009, Art. 117, estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, os serviços de:

- limpeza, conservação ou zeladoria, que se constituam em varrição, lavagem, enceramento ou em outros serviços destinados a manter a higiene, o asseio ou a conservação de praias, jardins, rodovias, monumentos, edificações, instalações, dependências, logradouros, vias públicas, pátios ou de áreas de uso comum;
- vigilância ou segurança, que tenham por finalidade a garantia da integridade física de pessoas ou a preservação de bens patrimoniais. Os serviços de vigilância ou segurança prestados por meio de monitoramento eletrônico não estão sujeitos à retenção;
- construção civil, que envolvam a construção, a demolição, a reforma ou o acréscimo de edificações ou de qualquer benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo ou obras complementares que se integrem a esse conjunto, tais como a reparação de jardins ou de passeios, a colocação de grades ou de instrumentos de recreação, de urbanização ou de sinalização de rodovias ou de vias públicas.

Segundo a IN RFB 971/2009, Art. 118, estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra, os serviços de:

- coleta ou reciclagem de lixo ou de resíduos, que envolvam a busca, o transporte, a separação, o tratamento ou a transformação de materiais inservíveis ou resultantes de processos produtivos, exceto quando realizados com a utilização de equipamentos tipo contêineres ou caçambas estacionárias;

- copa, que envolvam a preparação, o manuseio e a distribuição de todo ou de qualquer produto alimentício;
- treinamento e ensino, assim considerados como o conjunto de serviços envolvidos na transmissão de conhecimentos para a instrução ou para a capacitação de pessoas;
- operação de máquinas, de equipamentos e de veículos relacionados com a sua movimentação ou funcionamento, envolvendo serviços do tipo manobra de veículo, operação de guindaste, painel eletroeletrônico, trator, colheitadeira, moenda, empilhadeira ou caminhão fora-de-estrada;
- operação de pedágio ou de terminal de transporte, que envolvam a manutenção, a conservação, a limpeza ou o aparelhamento de terminal de passageiros terrestre, aéreo ou aquático, de rodovia, de via pública, e que envolvam serviços prestados diretamente aos usuários;
- portaria, recepção ou ascensorista, realizados com vistas ao ordenamento ou ao controle do trânsito de pessoas em locais de acesso público ou à distribuição de encomendas ou de documentos;
- secretaria e expediente, quando relacionados com o desempenho de rotinas administrativas;
- telefonia ou de telemarketing, que envolvam a operação de centrais ou de aparelhos telefônicos ou de tele atendimento.

O Art. 120 da IN 971/2009 elenca algumas situações em que a retenção do INSS é dispensada, a exemplo:

- quando o valor a reter for igual ou inferior a R\$ 10,00 (dez reais);
- a contratada não possuir empregados, o serviço for prestado pessoalmente pelo titular ou sócio e o seu faturamento do mês anterior for igual ou inferior a 2 (duas) vezes o limite máximo do salário-de-contribuição, cumulativamente. Situação em que a contratada apresentará à tomadora declaração assinada por seu representante legal, sob as penas da lei, de que não possui empregados e o seu faturamento no mês anterior foi igual ou inferior a 2 (duas) vezes o limite máximo do salário-de-contribuição;
- a contratação envolver somente serviços profissionais relativos ao exercício de profissão regulamentada por legislação federal, ou serviços de treinamento e ensino definidos no inciso X do art. 118, desde que prestados pessoalmente pelos sócios, sem o concurso de empregados ou de outros contribuintes individuais. Situação em que a

contratada apresentará à tomadora declaração assinada por seu representante legal, sob as penas da lei, de que o serviço foi prestado por sócio da empresa, no exercício de profissão regulamentada, ou, se for o caso, por profissional da área de treinamento e ensino, e sem o concurso de empregados ou contribuintes individuais, ou consignará o fato na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços.

#### 3.1.4.1.3 Retenção de INSS na construção civil

Os itens abaixo elencados, referentes à construção civil, segundo o art. 142 da IN RFB 971/2009, sujeitam-se a retenção de 11% (onze por cento) ou, segundo o § 6º do art. 7º da Lei nº 12.546/2011, a 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento), se empresas de construção de obras de infraestrutura, enquadradas nos grupos 421, 422, 429 e 431 da CNAE 2.0:

- contratação de obra de construção civil mediante empreitada parcial (empreitada parcial, quando celebrado com empresa construtora ou prestadora de serviços na área de construção civil, para execução de parte da obra, com ou sem fornecimento de material);
- contratação de obra de construção civil mediante subempreitada (contrato de subempreitada, aquele celebrado entre a empreiteira ou qualquer empresa subcontratada e outra empresa, para executar obra ou serviço de construção civil, no todo ou em parte, com ou sem fornecimento de material);
- prestação de serviços tais como os discriminados no Anexo VII da IN RFB 971/2009;
- reforma de pequeno valor (reforma de pequeno valor, aquela de responsabilidade de pessoa jurídica, que possui escrituração contábil regular, em que não há alteração de área construída, cujo custo estimado total, incluindo material e mão-de-obra, não ultrapassem o valor de 20 (vinte) vezes o limite máximo do salário-de-contribuição vigente na data de início da obra).

O art. 143 da IN RFB 971/2009 elenca os serviços que não se sujeitam à retenção de INSS, a exemplo de:

- administração, fiscalização, supervisão ou gerenciamento de obras;
- assessoria ou consultoria técnica;

- fornecimento de concreto usinado, de massa asfáltica ou de argamassa usinada ou preparada;
- elaboração de projeto da construção civil;
- ensaios geotécnicos de campo ou de laboratório (sondagens de solo, provas de carga, ensaios de resistência, amostragens, testes em laboratório de solos ou outros serviços afins);
- serviços de topografia;
- locação de máquinas, de ferramentas, de equipamentos ou de outros utensílios sem fornecimento de mão-de-obra.

O art. 149 da IN RFB 971/2009 elenca algumas formas de contratação em que não se aplica o instituto da retenção, a exemplo de:

- à empreitada total, (quando celebrado exclusivamente com empresa construtora, que assume a responsabilidade direta pela execução de todos os serviços necessários à realização da obra, compreendidos em todos os projetos a ela inerentes, com ou sem fornecimento de material), aplicando-se, nesse caso, o instituto da solidariedade. O Art. 164 traz a possibilidade da contratante de empreitada total elidir-se da responsabilidade solidária mediante a retenção de 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços contra ela emitido pela contratada, inclusive do consórcio. O § 3º do mesmo artigo determina que a partir de 21 de novembro de 1986, não existe responsabilidade solidária dos órgãos públicos da administração direta, autarquias e fundações de direito público, portanto, a esses não se aplica a retenção prevista neste artigo quando forem contratantes de obra de construção civil mediante empreitada total.

- ao contribuinte individual equiparado à empresa e à pessoa física;
- ao contribuinte individual equiparado à empresa e à pessoa física;
- aos órgãos públicos da administração direta, autarquias e fundações de direito público quando contratante de obra de construção civil reforma ou acréscimo, por meio de empreitada total ou parcial, ressalvado o caso de contratarem serviços de construção civil mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada sujeitam-se a retenção de 11% (onze por cento), segundo o art. 142 da IN RFB 971/2009, ou, segundo o § 6º do art. 7º da Lei nº 12.546/2011, a 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento), se empresas de construção de obras de infraestrutura, enquadradas nos grupos 421, 422, 429 e 431 da CNAE 2.0.

Referente à base de cálculo da retenção, o artigo 121, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, estabelece que os valores de materiais ou de equipamentos, próprios ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, fornecidos pela contratada, discriminados no contrato e na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, não integram a base de cálculo da retenção, desde que comprovados.

O Artigo 122, § 1º, II, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, determina que não havendo discriminação de valores em contrato, independentemente da previsão contratual do fornecimento de equipamento, a base de cálculo da retenção corresponderá, no mínimo, para a prestação de serviços em geral, a 50% (cinquenta por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e, no caso da prestação de serviços na área da construção civil, aos percentuais abaixo relacionados:

- 10% (dez por cento) para pavimentação asfáltica;
- 15% (quinze por cento) para terraplenagem, aterro sanitário e dragagem;
- 45% (quarenta e cinco por cento) para obras de arte (pontes ou viadutos);
- 50% (cinquenta por cento) para drenagem; e
- 35% (trinta e cinco por cento) para os demais serviços realizados com a utilização de equipamentos, exceto os manuais.

#### 3.1.4.1.4 Retenção de INSS na construção civil pela desoneração da folha de pagamento

A Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, que entre outros temas, altera a incidência das contribuições previdenciárias devidas pelas empresas que menciona, traz no seu art. 7º, VII, que até 31 de dezembro de 2014, as empresas do setor da construção civil, enquadradas nos grupos 421 (construção de rodovias, ferrovias, obras urbanas e obras de artes especiais), 422 (obras de infraestrutura para energia elétrica, telecomunicações, água, esgoto e transporte por dutos), 429 (construção de outras obras de infraestrutura), e 431 (demolição e preparação do terreno) da CNAE 2.0, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições patronais, à alíquota de 2% (dois por cento).

No caso de contratação de empresas, para a execução de serviços de construção civil, enquadradas nos grupos 421, 422, 429 e 431 da CNAE 2.0, mediante cessão de mão-de-obra, o art. 7º, § 6º da Lei 12.546/2011 determina que a empresa contratante deva reter

3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços. Entretanto, aplicam-se as normas dos artigos 121 e 122 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, mencionadas no item 3.1.4.1.3, na análise da base de cálculo da retenção.

Segundo o § 6º do art. 9º da Instrução Normativa RFB Nº 1436, de 30 de dezembro de 2013, a empresa prestadora de serviços dos grupos 421,422, 429 e 431 deverá comprovar à empresa contratante, que recolhe a contribuição previdenciária sobre o valor da receita bruta, mediante o fornecimento de declaração, conforme modelo previsto no Anexo III da Instrução Normativa.

#### 3.1.4.1.5 Imposto sobre serviços (ISS)

Apesar da competência para a instituição do Imposto Sobre Serviços - ISS pertencer aos Municípios e ao Distrito Federal, a regulamentação de suas normas gerais cabe à União, que a faz através da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

Sempre que forem contratados serviços de pessoas físicas ou jurídicas elencadas na LC nº 116/2003, a pessoa jurídica contratante deverá observar a sua responsabilidade em relação à retenção e recolhimento do ISS. Caso a contratada seja pessoa física e tenha inscrição no ISS não há necessidade da pessoa jurídica contratante se preocupar com o ISS. Entretanto, se não for inscrita no município, a contratante deverá reter e recolher o ISS sobre o valor do serviço, descontando do beneficiário o tributo.

Quando da contratação de uma pessoa jurídica, o tomador efetuará a retenção e o respectivo recolhimento do ISS, na condição de substituto tributário, salvo se o prestador pessoa jurídica tiver realizado o serviço em outras unidades da federação, situação que dispensa a retenção e recolhimento do ISS ao município correspondente, ou ainda quando os serviços prestados estiverem elencados em um dos 20 (vinte) itens da LC nº 116/2003, situação em que o imposto será devido no local da realização dos serviços, a exemplo:

- da execução da obra, no caso dos serviços descritos no subitem 7.02 (execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços,

que fica sujeito ao ICMS)) e 7.19 (acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo);

- da demolição, no caso dos serviços descritos no subitem 7.04 (demolição);
- das edificações em geral, estradas, pontes, portos e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.05 (reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS)).

Tendo em vista a combinação do art. 3º da LC nº 116/2003, que dispõe sobre o ente beneficiário do ISS, com o art. 6º da mesma lei, que possibilita aos Municípios e ao Distrito Federal, mediante lei, atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, o DAER na contratação de serviços de empresas com domicílio tributário em cidades onde possua Regionais, ou quando da exigência do cadastro no CEPOM – Cadastro de Empresas Prestadoras de Outros Municípios - reterá o ISS para o respectivo município, com exceção dos 20 (vinte) itens da LC nº 116/2003, situação em que o imposto será devido ao local da realização dos serviços.

#### 3.1.4.1.6 Simples Nacional e seu tratamento nas retenções

A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, a exemplo de:

- apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias;
- cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, inclusive obrigações acessórias.

O art. 17 da LC nº 123/2006 traz o rol de microempresas e empresas de pequeno porte que não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do simples Nacional, a exemplo da:

- que realiza cessão ou locação de mão-de-obra;

- que realize atividade de consultoria.

Um dos grandes benefícios advindos da escolha pelo regime simplificado está na dispensa de pagamento do INSS incidente sobre a folha de pagamento para a grande maioria das empresas enquadradas no sistema, salvo aquelas enquadradas no Anexo IV da LC nº 123/06, hipótese em que não estará incluída no Simples Nacional a Contribuição Patronal Previdenciária – CPP, devendo ela ser recolhida segundo a legislação prevista para os demais contribuintes ou responsáveis, a exemplo de:

- construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores;
- serviço de vigilância, limpeza ou conservação.

As empresas enquadradas no Simples Nacional, desde que apresentem a Declaração de enquadramento no regime, conforme Anexo IV, da IN RFB nº 1.234/2012 e informe na nota fiscal a condição de optante pelo Simples, mediante inscrição “DOCUMENTO EMITIDO POR ME OU EPP OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL”, conforme Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional – CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011, art. 57, §2º, II, a, estará dispensada de sofrer a retenção do IR, CSLL, PIS e COFINS, mas poderá sofrer a retenção do ISS, que será compensado com seu cálculo normal, e poderá sofrer a retenção do INSS quando enquadrada no Anexo IV da LC nº 123/06.

Segundo o art. 21, §4º da LC 123/2006, a retenção na fonte de ISS das microempresas ou das empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional somente será permitida se observado:

- o disposto no art. 3º da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, ou seja, “o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local”;
- a alíquota aplicável na retenção na fonte deverá ser informada no documento fiscal, segundo a faixa de receita bruta a que a microempresa ou a empresa de pequeno porte estiver sujeita no mês anterior ao da prestação;
- na hipótese de a microempresa ou empresa de pequeno porte estar sujeita à tributação do ISS no Simples Nacional por valores fixos mensais, não caberá à retenção a que se refere o caput deste parágrafo;

- na hipótese de a microempresa ou empresa de pequeno porte não informar a alíquota, aplicar-se-á a alíquota correspondente ao percentual de ISS referente à maior alíquota prevista, ou seja, 5% (cinco por cento).

Segundo o art. 94, IV, da Resolução CGSN nº 94/201, na vigência da opção pelo Sistema de Recolhimento em Valores Fixos Mensais dos Tributos Abrangidos pelo Simples Nacional – SIMEI não se aplicam ao Micro Empreendedor Individual – MEI a retenção de ISS sobre os serviços prestados.

#### 3.1.4.2 Retenções sobre serviços prestados por pessoas físicas

Os serviços prestados por pessoa física sofrem a incidência de retenção de IRRF e INSS.

O valor da retenção do IRRF será calculada utilizando-se a tabela progressiva do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, que para o exercício de 2015, ano-calendário de 2014, encontra-se disponível no sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil<sup>8</sup>.

A retenção do INSS corresponderá a 11% (onze por cento) do total da remuneração recebida, não ultrapassando o valor máximo aplicável sobre a tabela de contribuição dos segurados contribuintes individuais e facultativo da previdência social, disponível no sítio eletrônico da Previdência Social<sup>9</sup>, que, atualmente, é de R\$ 4.390,24 (quatro mil trezentos e noventa reais, vinte e quatro centavos). O valor IRRF deverá ser deduzido da base de cálculo do INSS.

#### 3.1.4.3 Considerações sobre o capítulo

Este capítulo expõe o Manual de Liquidação de Despesa Pública do Departamento Autônomo de Estradas de Rodagem – DAER, o qual consiste no foco principal da pesquisa. O Manual contempla as principais rotinas e procedimentos do setor de liquidação da Autarquia, com: a apresentação das normas e procedimentos gerais necessários à liquidação de despesas de aquisição de bens e serviços; a discriminação de procedimentos

---

<sup>8</sup> <http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/ContribFont2012a2015.htm>

<sup>9</sup> <http://www.previdencia.gov.br/inicial-central-de-servicos-ao-segurado-formas-de-contribuicao-empregado/>

específicos para a contratação de serviços contínuos, contratação de serviços de engenharia e consultoria e retenção de tributos.

O tema análise e efetivação das retenções, atribuídas ao substituto tributário, devido à complexidade e importância, recebeu seções específicas no capítulo, o qual foi dividido em: retenções sobre serviços prestados por pessoa jurídica e retenções sobre serviços prestados por pessoa física. O tópico das retenções sobre serviços prestados por pessoa jurídica foi dividido em: Imposto de renda retido na fonte (IRRF); Instituto nacional da seguridade social (INSS); retenção de INSS na construção civil; retenção de INSS na construção civil pela desoneração da folha de pagamento e Simples Nacional e seu tratamento nas retenções. O capítulo foi finalizado com o tema retenções sobre serviços prestados por pessoa física, o qual abordou a incidência de IRRF e INSS nos serviços prestados por pessoa física.

#### **4 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Esta pesquisa objetivou a identificação de soluções aos principais problemas do setor de liquidação do Departamento Autônomo de Estradas de Rodagem – DAER: falta de sistematização das normas e procedimentos necessários à correta liquidação da despesa e ausência de ferramentas para a minimização das consequências da “solução de continuidade”, que afetam o setor a cada troca de pessoal.

Através da revisão da literatura, do engajamento ativo do pesquisador e da ação por parte das pessoas envolvidas no problema, a pesquisa apontou que a elaboração de um Manual de Liquidação de Despesas Públicas do DAER se constituiria numa importante ferramenta à solução dos principais problemas do setor de liquidação.

É esperado que os agentes envolvidos no processo de liquidação encontrem no Manual os procedimentos e as normas fundamentais à correta análise, liquidação, retenção de tributos e futuro pagamento das despesas. A eficácia do estudo será proporcional à adoção e ao adequado uso do Manual, o que também contribuirá para a redução dos efeitos da solução de continuidade, causados por modificações de pessoal no setor de liquidação da Entidade.

## REFERÊNCIAS

AGUIAR, Francisco. **Retenções na Fonte**. Paraná: Premier Treinamentos, 2013.

ALVES, Jorge Pessoa. **Principais dúvidas sobre retenção de impostos: retenções na fonte**. CR Basso consultoria e Treinamento. São Paulo, 2007. Disponível em: <http://www.crbasso.com.br/index.asp?link=96&new=53>. Acesso em: 20 jul. 2014.

ALVES, Maria Bernadete Martins; ARRUDA, Susana Margareth. **Como fazer referências: bibliográficas, eletrônicas e demais formas de documentos**. Florianópolis: UFSC, 2003. Disponível em: <http://www.bu.ufsc.br/framerefer.html>. Acesso em: 30 jul. 2014.

BRASIL. **Lei nº 4.320**, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/14320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm). Acesso em: 12 mai. 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 8.666**, de 21 de junho de 1996. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/18666cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18666cons.htm). Acesso em: 23 jul. 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 116**, de 31 de julho de 2003. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp116.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm). Acesso em: 25 jul. 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 123**, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2006/leicp123.htm>. Acesso em: 25 jul. 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 12.546**, de 14 de dezembro de 2011. Altera a incidência das contribuições previdenciárias devidas pelas empresas que menciona, e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/112546.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112546.htm). Acesso em: 25 jul. 2014.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris. 18ªed. 2007.

CONTADORIA E AUDITORIA-GERAL DO ESTADO. **Instrução Normativa CAGE nº 06**, de 17 de dezembro de 2012. Dispõe sobre a inscrição dos Fundos Públicos no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), e dá outras providências. Disponível em: <http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=212556&inpCodDispositive=&inpDsKeywords=>. Acesso em: 20 jul. 2014.

\_\_\_\_\_. **Instrução Normativa CAGE nº 01**, de 15 de março de 2013. Dispõe sobre contratação, execução e fiscalização de Obras Públicas no âmbito da Administração Pública Estadual, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=215514&inpCodDispositive=&inpDsKeywords=>. Acesso em: 20 jul. 2014.

CURY, Antônio. **Organização e métodos**: uma visão holística. 8. ed. ver. e ampl. – 2. reimpr. – São Paulo: Atlas, 2006.  
FURTADO, Fábio, **Administração Financeira e Orçamentária para Concursos**. Rio de Janeiro: Editora Ferreira, 2011.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. - São Paulo: Atlas, 2002.

GOES, André da Silva; AMARAL, Gilson Geraldo Valério do; RIBEIRO, Antônio Fábio Jubé; SOARES, Jussara Veloso. **Manual da Fiscalização da Despesa Pública (MFLD) do Governo do Estado de Goiás**. 1<sup>a</sup> Edição. 2009. Disponível em: [http://www.controleinterno.goias.gov.br/site/documentos/arquivos/Manual de Fiscalizacao de Liquidacao Revisado\\_30\\_07-09.pdf](http://www.controleinterno.goias.gov.br/site/documentos/arquivos/Manual_de_Fiscalizacao_de_Liquidacao_Revisado_30_07-09.pdf). Acesso em: 15 mai. 2014.

**MANUAL DO GESTOR PÚBLICO**: um guia de orientação ao gestor público. — 3. ed. - - Porto Alegre : Companhia Rio-grandense de Artes Gráficas (CORAG), 2013. Disponível em: [http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/plFiles/Manual%20do%20Gestor%20P%C3%BAblico%20\(3%C2%AA%20Edi%C3%A7%C3%A3o\).45202.pdf](http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/plFiles/Manual%20do%20Gestor%20P%C3%BAblico%20(3%C2%AA%20Edi%C3%A7%C3%A3o).45202.pdf). Acesso em: 20 mai. 2014.

**MANUAL TÉCNICO DE ELABORAÇÃO DE MANUAIS ADMINISTRATIVOS DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESTADO DO CEARÁ**. Fortaleza, 1999. Disponível em: <http://www.moderniz.ufc.br/manuais/manteman.htm>. Acesso em: 20 mai. 2014.

MILLER, Harry. **Organização e métodos**. 4. ed. rev. e aum. Intr. de Benedito Silva. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, Serv. de publicações, 1973.

MONTEIRO, Vera Lucia. **Aplicação de Técnicas do Lean Thinking às Atividades Logísticas dos Transplantes de Órgãos Sólidos**. São Paulo, 2011. Disponível em: [http://lalt.fec.unicamp.br/pesquisa/mestrado/files/Modelo%20de%20Dissertacao%20Monteiro,VeraLucia\\_M.pdf](http://lalt.fec.unicamp.br/pesquisa/mestrado/files/Modelo%20de%20Dissertacao%20Monteiro,VeraLucia_M.pdf). Acesso em: 20 jul. 2014.

MOTA, Marcos César Carneiro. **Retenção de Tributos Pelos Órgãos e Entidades da Administração Pública**. Brasília: Editora Alegria, 2013.

OLIVEIRA, Régis Fernandes de HORVATH, Estevão; e TAMBASCO, Teresa Cristina Castrucci. **Manual de Direito Financeiro**, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1990.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Instrução Normativa RFB nº 459**, de 18 de outubro de 2004. Dispõe sobre a retenção de tributos e contribuições nos pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas de direito privado a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/2004/in4592004.htm> Acesso em: 04 ago. 2014.

\_\_\_\_\_. **Instrução Normativa RFB nº 971**, de 13 de novembro de 2009. Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/2009/in9712009.htm>. Acesso em: 20 jul. 2014.

\_\_\_\_\_. **Instrução Normativa RFB nº 1.436**, de 30 de dezembro de 2013. Dispõe sobre a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), destinada ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS), devida pelas empresas referidas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011. Disponível em: <http://sijut2.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=48917&>. Acesso em: 20 jul. 2014.

RIO GRANDE DO SUL. **Lei nº 750**, de 11 de agosto de 1937. Cria o Departamento Autônomo de Estradas de Rodagem. Disponível em: [http://www.al.rs.gov.br/Legis/M010/M0100099.ASP?Hid\\_Tipo=TEXTO&Hid\\_TodasNormas=4&hTexto=&Hid\\_IDNorma=4](http://www.al.rs.gov.br/Legis/M010/M0100099.ASP?Hid_Tipo=TEXTO&Hid_TodasNormas=4&hTexto=&Hid_IDNorma=4). Acesso em: 14 mai. 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 10.931**, de 09 de janeiro de 1997. CRIA A AGÊNCIA ESTADUAL DE REGULAÇÃO DOS SERVIÇOS PÚBLICOS DELEGADOS DO RIO GRANDE DO SUL - AGERGS E DÁ OUTRAS PROVIDÊNCIAS. Disponível em: [http://www.al.rs.gov.br/Legis/M010/M0100018.asp?Hid\\_IdNorma=9737&Texto=&Origem=1](http://www.al.rs.gov.br/Legis/M010/M0100018.asp?Hid_IdNorma=9737&Texto=&Origem=1). Acesso em: 15 mai. 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 13.045**, de 10 de outubro de 2008. Introduz alterações na Lei nº 11.090, de 22 de janeiro de 1998, e dá outras providências. Disponível em:  
[http://www.al.rs.gov.br/Legis/M010/M0100018.asp?Hid\\_IdNorma=52125&Texto=&Origem=1](http://www.al.rs.gov.br/Legis/M010/M0100018.asp?Hid_IdNorma=52125&Texto=&Origem=1). Acesso em: 28 mai. 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 13.179**, de 10 de junho de 2009. Dispõe sobre a Cotação Eletrônica de Preços. Disponível em:  
[http://www.al.rs.gov.br/Legis/M010/M0100099.ASP?Hid\\_Tipo=TEXTO&Hid\\_TodasNormas=52789&hTexto=&Hid\\_IDNorma=52789](http://www.al.rs.gov.br/Legis/M010/M0100099.ASP?Hid_Tipo=TEXTO&Hid_TodasNormas=52789&hTexto=&Hid_IDNorma=52789). Acesso em: 28 mai. 2014.

\_\_\_\_\_. **Decreto Estadual nº 47.199**, de 27 de abril de 2010. Dispõe sobre o regulamento do Departamento Autônomo de Estradas de Rodagem - DAER. Disponível em:  
[http://www.al.rs.gov.br/Legis/M010/M0100018.asp?Hid\\_IdNorma=54128&Texto=&Origem=1](http://www.al.rs.gov.br/Legis/M010/M0100018.asp?Hid_IdNorma=54128&Texto=&Origem=1). Acesso em: 15 mai. 2014.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do Trabalho Científico**. 23. ed. rev. e atual. São Paulo: Cortez, 2007.

SILVA, Cassandra R. de O. **Metodologia e Organização do Projeto de Pesquisa**: guia prático. Centro Federal de Educação Tecnológica do Ceará (CEFET/CE): maio, 2004.