

Nota Técnica - Nº 0878/2021 - APAP/SPD

Signatário(s):

LEANDRO PEREIRA TEIXEIRA

17 de agosto de 2021

MPDFT 08191.113652/2020-77

Demandante: Secretaria de Licitação - SG

Tipo: Econômico-Contábil

Ementa:

Análise de qualificação econômico - financeira
Esclarecimentos ao Parecer Técnico nº 0804/2021 - APAP/SPD

Palavras-chave:

APAP n º 188/2021



1. Cuida-se pedido formulado pela Secretaria de Licitação para que esta Assessoria Pericial, por meio do Procedimento de Gestão Administrativa (sistema *Tabularium* nº. 08191.113652/2020-77) com as seguintes informações (Peça 129):

“Embasada no Parecer Técnico nº 0804/2021 - APAP/SPD (Peça 119), a Comissão Especial de Licitação julgou inabilitadas as empresas GONAR Engenharia Ltda. e CIVIL Engenharia Ltda., em razão de não terem atendido as exigências relativas à qualificação econômico-financeira. Irresignadas, as licitantes recorreram da decisão que as inabilitou (Peças 126.2 e 127.2).”

Fundamentar, diante dos Recursos Administrativos interpostos, que o formato comparativo das Demonstrações Contábeis, razão da inabilitação das empresas GONAR Engenharia Ltda. e CIVIL Engenharia Ltda., é a forma exigida na legislação vigente e assim deveria ter sido apresentada a documentação na licitação. Esclarecemos que a ausência das Demonstrações Contábeis do exercício de 2020, indicada no segundo ponto da Conclusão do Parecer Técnico nº 0804/2021 - APAP/SPD (Peça 119), não foi considerada motivo de inabilitação, tendo em vista que as Demonstrações Contábeis de 2019 ainda estavam válidas na data de abertura da licitação, que ocorreu dia 13/07, em virtude da Instrução Normativa nº 2.023/2021 da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, que prorrogou o prazo de entrega da Escrituração Contábil Digital referente ao ano calendário de 2020 até o último dia útil do mês de julho de 2021.

2. O Despacho Administrativo de 13/08/2020 complementa o seguinte:

Conforme informações dispostas na Requisição acostada à Peça 130, considerando que dentre as alegações recursais apresentadas pela empresa GONAR Engenharia Ltda. foi abordada sua irresignação quanto à inabilitação relativa à qualificação econômico-financeira, encaminhamos os autos para apreciação e manifestação quanto ao Recurso Administrativo acostado à Peça 126.2.

3. Preliminarmente, cumpre informar que o procedimento de gestão administrativa foi objeto de análise desta assessoria pericial no Parecer Técnico nº 804/2021 (peça 119).

4. Cumpre ressaltar as atribuições dessa APAP/SPD é de informar à ilustre Secretaria de Licitação – SG se as empresas licitantes atendem ou não as exigências de qualificação



econômico-financeira que, nesse edital de Edital de Licitação relativo à Concorrência nº 1/2021, estão arroladas nos tópicos 6.9.2, 6.9.3 e 6.9.4. Assim, a análise técnica fornece elementos para a tomada de decisão e gestão do processo que cabe aos órgãos competentes da estrutura administrativa, que pode eventualmente perpassar tais questões.

5. Nesse ínterim, a título de exemplo, a Secretaria de Licitação teve entendimento/interpretação jurídica divergente dessa APAP/SPD quanto da questão da apresentação das Demonstrações Contábeis do exercício social de 2019 para habilitação, com base em uma Instrução Normativa para da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, eis que tal norma visa atender uma exigência de âmbito Fiscal.

6. Nesse sentido, a nossa fundamentação para o atendimento legal de apresentação das demonstrações contábeis teve como base a legislação societária, que no caso das empresas em tela, no art. 1078 do Código Civil (Lei 10.406/02):

Art. 1.078. A assembléia dos sócios deve realizar-se ao menos uma vez por ano, nos quatro meses seguintes à ao término do exercício social, com o objetivo de:
(nosso grifo)

I - tomar as contas dos administradores e deliberar sobre o balanço patrimonial e o de resultado econômico; (nosso grifo)

II - designar administradores, quando for o caso;

III - tratar de qualquer outro assunto constante da ordem do dia.

§ 1o Até trinta dias antes da data marcada para a assembléia, os documentos referidos no inciso I deste artigo devem ser postos, por escrito, e com a prova do respectivo recebimento, à disposição dos sócios que não exerçam a administração. (nosso grifo)

7. Realizado esse importante esclarecimento inicial, passamos enfim a analisar quanto ao conteúdo constante do edital de licitação (com Grifo nosso):

“6.9. Qualificação Econômico-Financeira:

(...) 6.9.2. Balanço patrimonial e demonstrações contábeis do último exercício social, já exigíveis e apresentados na forma da lei, que comprovem a boa situação financeira da empresa, vedada a sua substituição por balancetes ou balanços



provisórios, podendo ser atualizados por índices oficiais quando encerrado há mais de 3 (três) meses da data de apresentação da proposta; 6.9.2.1. no caso de empresa constituída no exercício social vigente, admite-se a apresentação de balanço patrimonial e demonstrações contábeis referentes ao período de existência da sociedade; 6.9.2.2. é admissível o balanço intermediário, se decorrer de lei ou contrato/estatuto social.

6.9.3. Comprovação da boa situação financeira da empresa mediante obtenção de índices de Liquidez Geral (LG), Solvência Geral (SG) e Liquidez Corrente (LC), superiores a 1 (um), obtidos pela aplicação das seguintes fórmulas:

$$LG = \frac{\text{Ativo Circulante} + \text{Realizável a Longo Prazo}}{\text{Passivo Circulante} + \text{Passivo Não Circulante}}$$

$$SG = \frac{\text{Ativo Total}}{\text{Passivo Circulante} + \text{Passivo Não Circulante}}$$

$$LC = \frac{\text{Ativo Circulante}}{\text{Passivo Circulante}}$$

6.9.4. A licitante que apresentar índices econômicos iguais ou inferiores a 1 (um) em qualquer dos índices de Liquidez Geral, Solvência Geral e Liquidez Corrente deverá comprovar que possui (capital mínimo ou patrimônio líquido) equivalente a 10% (dez por cento) do valor total da contratação.”

8. Verifica-se que os itens 6.9.3 e 6.9.4 são explicitamente exigências para comprovar a capacidade econômico-financeira da empresa para assumir o objeto previsto no edital, o que de fato verifica-se não ser o problema central no caso concreto dessa licitação, uma vez que todas as empresas licitantes analisadas no Parecer Técnico nº 804/2021 demonstraram estar “capitalizadas” para honrar o valor contratado, mesmo com a reclassificação efetuada. Em que pese esclarecer que julgamos redundante solicitar o item 6.9.3 se o item 6.9.4 “dispensa” o cumprimento daquele item se ao menos a empresa licitante apresentar “capital mínimo” equivalente a 10% do valor da contratação, essa APAP/SPD apenas faz a verificação do cumprimento ou não de cada item.



9. Porém, insta salientar que o item 6.9.2 do Edital de Licitação, sem a pretensão de discutir se o item é justo ou não, acaba por exigir certas exigências formais, e aqui merece mais esclarecimentos nessa Nota Técnica. Portanto, reitera-se, que apenas verificamos o cumprimento ou não do item descrito.

(...) 6.9.2. Balanço patrimonial e demonstrações contábeis do último exercício social, já exigíveis e apresentados na forma da lei.

10. Primeiramente cumpre esclarecer que o Comitê de Pronunciamentos Contábeis¹, criado em 2005 já naquela época em um processo de necessidade convergência internacional e centralização de normas contábeis, definiu a base para a apresentação das normas contábeis em seu Pronunciamento Técnico nº 26 (R1) de Dezembro/2011. Vejamos o que diz o item 10 do respectivo pronunciamento.

Conjunto completo de demonstrações contábeis

10. O conjunto completo de demonstrações contábeis inclui:

- (a) balanço patrimonial ao final do período;*
- (b1) demonstração do resultado do período;*
- (b2) demonstração do resultado abrangente do período;*
- (c) demonstração das mutações do patrimônio líquido do período;*
- (d) demonstração dos fluxos de caixa do período;*
- (e) notas explicativas, compreendendo as políticas contábeis significativas e outras informações elucidativas; (Alterada pela Revisão CPC 08)*
- (ea) informações comparativas com o período anterior, conforme especificado nos itens 38 e 38A; (Incluída pela Revisão CPC 03)*
- (f) balanço patrimonial do início do período mais antigo, comparativamente apresentado, quando a entidade aplicar uma política contábil retrospectivamente ou proceder à reapresentação retrospectiva de itens das demonstrações contábeis, ou quando proceder à reclassificação de itens de suas demonstrações contábeis de acordo com os itens 40A a 40D; e (Alterada pela Revisão CPC 03)*

¹ <http://www.cpc.org.br/CPC>



(f1) demonstração do valor adicionado do período, conforme Pronunciamento Técnico CPC 09, se exigido legalmente ou por algum órgão regulador ou mesmo se apresentada voluntariamente. (Alterada pela Revisão CPC 03) CPC_26(R1)_rev 14 A entidade pode usar outros títulos nas demonstrações em vez daqueles usados neste Pronunciamento Técnico, desde que não contrarie a legislação societária brasileira vigente.

10A. A entidade pode, se permitido legalmente, apresentar uma única demonstração do resultado do período e outros resultados abrangentes, com a demonstração do resultado e outros resultados abrangentes apresentados em duas seções. As seções devem ser apresentadas juntas, com o resultado do período apresentado em primeiro lugar seguido pela seção de outros resultados abrangentes. A entidade pode apresentar a demonstração do resultado como uma demonstração separada. Nesse caso, a demonstração separada do resultado do período precederá imediatamente a demonstração que apresenta o resultado abrangente, que se inicia com o resultado do período. (Incluído pela Revisão CPC 03)

10B. Quando da aprovação deste Pronunciamento Técnico, deve atentar-se para o fato importante de que a legislação societária brasileira requer que seja apresentada a demonstração do resultado do período como uma seção separada. (Incluído pela Revisão CPC 03)

11. A entidade deve apresentar com igualdade de importância todas as demonstrações contábeis que façam parte do conjunto completo de demonstrações contábeis.

11. O Conselho Federal de Contabilidade editou em 2009 a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas . Hoje a NBC TG 1000 (R1)² em vigor traz os seguintes dispositivos:

Seção 3 **Apresentação das Demonstrações Contábeis**

² [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2016/NBCTG1000\(R1\)](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2016/NBCTG1000(R1))



Apresentação

3.2 *As demonstrações contábeis devem representar apropriadamente a posição patrimonial e financeira (balanço patrimonial), o desempenho (demonstração do resultado e demonstração do resultado abrangente) e os fluxos de caixa da entidade.*

Frequência de divulgação das demonstrações contábeis

3.10 *A entidade deve apresentar um conjunto completo de demonstrações contábeis (inclusive informação comparativa – ver item 3.14) pelo menos anualmente. Quando a data de encerramento do período de divulgação da entidade for alterada e as demonstrações contábeis forem apresentadas para um período mais longo ou mais curto do que um ano, a entidade deve divulgar as seguintes informações: (grifo nosso)*

- (a) *esse fato;*
- (b) *a razão para a utilização de período mais longo ou mais curto;*
- (c) *o fato de que os valores comparativos apresentados nas demonstrações contábeis (incluindo as notas explicativas) não são inteiramente comparáveis.*

Informação comparativa

3.14 *Exceto quando esta Norma permitir ou exigir de outra forma, a entidade deve divulgar informação comparativa com respeito ao período anterior para todos os valores apresentados nas demonstrações contábeis do período corrente. A entidade deve apresentar de forma comparativa a informação descritiva e detalhada que for relevante para a compreensão das demonstrações contábeis do período corrente.*

Conjunto completo de demonstrações contábeis

3.17 *O conjunto completo de demonstrações contábeis da entidade deve incluir todas as seguintes demonstrações:*

- (a) *balanço patrimonial ao final do período;*
- (b) *demonstração do resultado do período de divulgação;*
- (c) *demonstração do resultado abrangente do período de divulgação. A demonstração do resultado abrangente pode ser apresentada em quadro demonstrativo próprio ou dentro das mutações do patrimônio líquido. A demonstração do resultado abrangente, quando apresentada separadamente, começa com o resultado do período e se completa com os itens dos outros resultados abrangentes;*
- (d) *demonstração das mutações do patrimônio líquido para o período de divulgação;*
- (e) *demonstração dos fluxos de caixa para o período de divulgação;*
- (f) *notas explicativas, compreendendo o resumo das políticas contábeis significativas e outras informações explanatórias.*

12. Realizadas as citações normativas contábeis, verifica-se que o edital é até redundante ao citar balanço patrimonial e demonstrações contábeis, já que ele próprio está contido dentro do conjunto das demonstrações contábeis.



13. Contudo, verifica-se que de fato a empresa licitante não atende ao solicitado ao enunciado explícito contido no item 6.9.2.

14. Insta salientar que a empresa licitante sequer apresentou o conjunto completo das demonstrações contábeis exigidas pelo artigo 3.1.7 da NBC TG 1000 (R1), mas tão somente o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício.

15. Porém, atemo-nos ao Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício necessários para análise dos índices econômico-financeiros requeridos nos itens 6.9.3 e 6.9.4 do edital licitatório, demonstrando, portanto, que não houve excesso de rigor ao verificar o cumprimento do item. Em alguns casos concretos, é indispensável explicações adicionais nas Notas Explicativas, o que nem foi o caso em comento, pelos resultados verificados nos índices. No entanto, os normativos contábeis há muitos anos exigem que o Balanço Patrimonial seja apresentado com os saldos iniciais e finais do exercício (formato comparativo) o que permite fazer avaliação da evolução dos saldos no exercício e uma análise horizontal do período. Entendemos que o mínimo que se possa exigir da apresentação das demonstrações contábeis é que ao menos o Balanço Patrimonial seja apresentado na forma exigida.

16. Ressalte-se ainda, que já verificamos em casos passados, sem qualquer inferência ao caso concreto, que a empresa licitante não fazia contabilidade e literalmente montou um balanço patrimonial para efeitos licitatórios, não tendo como “montar os saldos iniciais” do período. Em que pese a não auditoria de saldos, espera-se que tenham o mínimo de coerência nas informações apresentadas.

9. Diante do acima exposto e resguardadas as ressalvas mencionadas ao longo dessa Nota Técnica, ratificamos em relação a conclusão apresentado no Parecer Técnico nº 0804/2021 - APAP/SPD (Peça 119), quanto a exigência contida nos tópicos 6.9.2, 6.9.3 e 6.9.4 do Edital de Licitação relativo à Concorrência nº 1/2021.

Brasília, 17 de agosto de 2021.

Leandro Pereira Teixeira
Analista do MPU/Perito em Contabilidade
Matrícula nº 3342-1