

# **ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS EXIGIDAS NAS LICITAÇÕES COMO CONDIÇÃO DE EXECUÇÃO DOS CONTRATOS DE TERCEIRIZAÇÃO DE SERVIÇOS CELEBRADOS PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL<sup>1</sup>**

Thiago dos Santos Albrecht<sup>2</sup>

Paulo Schmidt<sup>3</sup>

## **RESUMO**

A Administração Pública deve realizar licitação para contratação de serviços terceirizados. Este artigo tem por objetivo apresentar qual a influência da análise das informações contábeis exigidas em editais de licitação do governo federal, na modalidade pregão eletrônico, para contratação de serviços terceirizados, sobre a execução dos contratos administrativos celebrados. A pesquisa é classificada como quali-quantitativa, descritiva e documental. A amostragem é não probabilística, foram selecionadas as 49 empresas participantes do Pregão Eletrônico nº 05/2016, realizado pelo Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Brasília – IFB, disponível no Portal de Compras do Governo Federal. Observando-se o histórico de participações em licitações das empresas, foi identificado que 5 delas tiveram ocorrências graves relacionadas à falhas na execução de contratos. Pesquisou-se os editais de licitação que deram origem à essas contratações malsucedidas, a fim de analisar de que forma os requisitos de habilitação foram cumpridos, especialmente, aqueles relacionados às informações contábeis. Constata-se que todos os fornecedores atenderam às obrigações dos editais à época de suas contratações. Os resultados do estudo permitem verificar que 60% dos editais analisados exigiram o nível máximo de comprovações das empresas, sendo que, considerando apenas as exigências de qualificação econômico-financeira, esse número aumenta para 80%. Conclui-se que o conjunto máximo de exigências solicitadas nos editais, em especial as relacionadas às informações contábeis, não é suficiente para garantir a segurança absoluta da Administração e afastar totalmente o risco de contratação de empresas com problemas financeiros, visto que o atendimento dos critérios não eliminou as ocorrências.

**Palavras-chave:** Licitação. Pregão Eletrônico. Análise das Demonstrações Contábeis.

## **ANALYSIS OF ACCOUNTING INFORMATION REQUIRED IN THE BIDDING AS CONDITION FOR THE IMPLEMENTATION OF THE CONTRACTS FOR THE OUTSOURCING OF SERVICES SIGNED BY THE FEDERAL PUBLIC ADMINISTRATION**

---

<sup>1</sup> Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no primeiro semestre de 2018, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (DCCA) da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup> Graduando do Curso de Ciências Contábeis da UFRGS. (thiagocont13@gmail.com).

<sup>3</sup> Orientador: Doutor em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo (USP). Professor Titular do DCCA da UFRGS. (pschmidt@ufrgs.br).

## ABSTRACT

The Public Administration must carry out bidding for contracting outsourced services. This article aims to present what is the influence of the analysis of the accounting information required in federal government bidding edicts, in the electronic trading floor, to contract outsourced services, on the implementation of the administrative contracts signed. The research is classified as quali-quantitative, descriptive and documentary. The sampling is non - probabilistic, the 49 companies participating in Electronic Trading Floor nº 05/2016, made by the Federal Institute of Education, Science and Technology of Brasília - IFB, available at the Federal Government Purchasing Portal. Looking at the history of participation in company bids, it was identified that 5 of them had serious occurrences related to failures in the execution of contracts. The bidding edicts that gave rise to these unsuccessful hirings were investigated in order to analyze how the qualification requirements were met, especially those related to accounting information. It is verified that all the suppliers met the obligations of the edicts at the time of their hirings. The results of the study allow us to verify that 60% of the edicts analyzed required the maximum level of evidence from the companies, and that, considering only the requirements of economic and financial qualification, this number increases to 80%. It is concluded that the maximum set of requirements requested in the notices, especially those related to the accounting information, is not sufficient to guarantee the absolute security of the Administration and completely eliminate the risk of hiring companies with financial problems, because the fulfillment of the criteria did not eliminate the occurrences.

**Keywords:** Bidding. Electronic Trading Floor. Analysis of Accounting Statements.

## 1 INTRODUÇÃO

A Administração Pública, ao adquirir ou contratar bens e serviços, não pode escolher livremente seus fornecedores, como ocorre na iniciativa privada. Geralmente, é exigido a realização de processo jurídico-administrativo específico, que dependerá da natureza e valor dos bens e serviços que se pretende adquirir ou contratar. Este conjunto de regras, legalmente previsto, é chamado de licitação e tem a finalidade de identificar a melhor opção transacional para o Estado em cada caso concreto (BITTENCOURT, 2005).

Segundo Piscitelli e Timbó (2010), o certame licitatório é um conjunto de procedimentos administrativos, através do qual a Administração Pública verifica entre os interessados aquele que oferece melhores condições para a realização de obras, serviços, compras, alienação, concessões, permissões e locações, garantindo a observância do princípio constitucional da isonomia e a seleção da proposta mais vantajosa para a Administração.

Licitação é, portanto, o procedimento administrativo destinado a selecionar, por meio de critérios objetivos pré-estabelecidos, a proposta comercial mais vantajosa para a

Administração Pública, assegurando a ampla participação dos interessados e o cumprimento de todos os requisitos legais previstos (JUSTEN FILHO, 2012). Atualmente, este procedimento é disciplinado pela Lei Federal nº 8.666, de 21 de junho de 1993, que regulamentou o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal de 1998 (BRASIL, 1993).

A Lei nº 8.666/93, estabeleceu em seu artigo 3º que: “A licitação destina-se a garantir a observância do princípio constitucional da isonomia, a seleção da proposta mais vantajosa para a administração e a promoção do desenvolvimento nacional sustentável [...]” (BRASIL 1993).

Em relação à vantajosidade, Cretella Júnior (1999) aponta que a Administração Pública não deve simplesmente aceitar a proposta mais econômica, mas sim buscar a contratação do licitante mais apto à prestação do serviço, em atenção ao princípio da eficiência. Para a identificação da proposta mais vantajosa a Administração deve estabelecer, nos editais de licitação, exigências compatíveis com o objeto licitado, principalmente, em relação aos documentos de habilitação comprobatórios da qualificação técnica e da situação econômico-financeira dos concorrentes (BRASIL, 2010).

Especificamente no exame da qualificação econômico-financeira, deve-se observar a documentação no intuito de verificar a boa situação financeira do licitante para execução do contrato que se propõe a firmar. As exigências devem ser capazes de assegurar, com algum grau de confiança, que a empresa vencedora será capaz de honrar o compromisso assumido, mediante a utilização de critérios objetivos, previstos em edital (BRASIL, 2018).

Atualmente, as condições de habilitação econômico-financeira nas contratações de serviços continuados com dedicação exclusiva de mão de obra estão baseadas na análise das demonstrações financeiras, bem como na aferição de índices contábeis (BRASIL, 2017). Para Braga (2012) a análise financeira objetiva o confrontamento de elementos patrimoniais e dos resultados das operações, para se conhecer a composição qualitativa e quantitativa e determinar os fatores da situação passada, presente e previsão futura da empresa.

Muitos estudos como os de Souza, Leismann e Bogo (2014), Carneiro Junior *et al.* (2015), Cunha, Dutra e Binotto (2016) e Laurinho, Dias e Mattos (2017) se debruçaram sobre a avaliação da eficiência dos processos licitatórios praticados no país. Enquanto os artigos de Kitzberger e Padoveze (2004), Santos e Nova (2005), Lima *et al.* (2009), Bortoluzzi *et al.* (2011) e Lemos e Soares (2012), buscaram propor modelos estruturados de análise e previsão das demonstrações contábeis. Já Backes *et al.* (2009) e Fanti *et al.* (2016) abordaram as demonstrações, com ênfase nos principais indicadores contábeis.

Diante do exposto, surge a seguinte pergunta de pesquisa: qual a influência da análise das informações contábeis exigidas em editais de licitação do governo federal, na modalidade

pregão eletrônico, para contratação de serviços terceirizados, sobre a execução dos contratos administrativos celebrados? Portanto, o objetivo deste estudo é apresentar qual a influência da análise das informações contábeis exigidas em editais de licitação do governo federal, na modalidade pregão eletrônico, para contratação de serviços terceirizados, sobre a execução dos contratos administrativos celebrados.

Nos contratos de terceirização com disponibilização de mão de obra exclusiva, a Administração Pública pode ser responsabilizada por eventual inadimplemento de obrigações trabalhistas por parte do empregador, caso seja evidenciado que houve falha na fiscalização do cumprimento das obrigações contratuais e legais da prestadora de serviço (BRASIL, 2013). Por esse motivo, cresce a preocupação de a Administração contratar empresas que demonstrem capacidade econômico-financeira para honrar os compromissos assumidos.

O fundamento deste estudo surge a partir da inconveniência gerada pela possibilidade de responsabilização solidaria da Administração, bem como pela interrupção de serviços de atendimento ao interesse público, implicando em sérios transtornos à atividade administrativa e à população. Assim, a pesquisa contribui para demonstrar como a análise das informações contábeis das empresas licitantes é utilizada para auxiliar a tomada de decisão dos gestores de contratações públicas.

O presente estudo está estruturado em cinco seções: além desta introdução, na segunda seção são abordados os conceitos necessários para o desenvolvimento da pesquisa e são apresentados estudos relacionados ao tema; a terceira seção demonstra a metodologia de pesquisa aplicada no estudo; na seção seguinte apresenta-se o desenvolvimento do artigo para resposta ao problema de pesquisa, realizado a partir do resultado da análise de dados; por fim, a quinta seção pondera as considerações finais, discorrendo sobre as conclusões da pesquisa e sugestão de estudos futuros.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

Nesta seção será apresentada uma revisão teórica referente ao conceito de licitação e seu objetivo, bem como ao procedimento de habilitação, especialmente, relativo às informações contábeis exigidas dos licitantes. Na sequência uma abordagem acerca da análise de demonstrações contábeis com destaque para a análise por índices. Por fim, cita-se alguns estudos relacionados ao tema abordado.

## 2.1 O PROCESSO LICITATÓRIO PARA CONTRATAÇÕES DO GOVERNO FEDERAL

Licitação é o procedimento utilizado pela Administração Pública para compra de bens, execução de obras, contratação de serviços, alienações e locações, por meio de condições estabelecidas em Edital. O objetivo é selecionar a proposta mais vantajosa para a Administração, observando a igualdade de condições entre os participantes e permitindo o comparecimento do maior número possível de concorrentes. (KOHAMA, 2006).

A Constituição Federal do Brasil de 1988, estabelece em seu artigo 37, inciso XXI, a obrigatoriedade do processo de licitação (BRASIL, 1988):

XXI - ressalvados os casos especificados na legislação, as obras, serviços, compras e alienações serão contratados mediante processo de licitação pública que assegure igualdade de condições a todos os concorrentes, com cláusulas que estabeleçam obrigações de pagamento, mantidas as condições efetivas da proposta, nos termos da lei, o qual somente permitirá as exigências de qualificação técnica e econômica indispensáveis à garantia do cumprimento das obrigações.

No mesmo sentido, Medauar (2004, p. 205) apresenta a definição de licitação como, “o processo administrativo em que a sucessão de fases e atos leva à indicação de quem vai celebrar contrato com a Administração. Visa, portanto, a selecionar quem vai contratar com a Administração, por oferecer proposta mais vantajosa ao interesse público. ” E Mello (2009) dispõe que o processo licitatório se baseia na noção de competição, que deverá ocorrer de forma igualitária entre aqueles interessados que preencham os requisitos necessários ao cumprimento das obrigações que pretendem assumir.

De acordo com o previsto na legislação brasileira, os contratos da Administração com terceiros devem ser necessariamente precedidos de licitação, ressalvadas as hipóteses de dispensa e inexigibilidade. A União, os Estados e os Municípios poderão ainda, objetivando promover o desenvolvimento econômico e social, a ampliação de políticas públicas ou incentivos a determinados setores, conceder tratamento diferenciado ou simplificado, desde que devidamente previstos e regulamentados na legislação do respectivo ente. (BRASIL, 1993).

A legislação brasileira prevê seis modalidades de licitação, das quais cinco estão previstas na Lei nº 8.666/1993: a concorrência, a tomada de preços, o convite, o concurso e o leilão; e uma está prevista na Lei nº 10.520/2002: o pregão. No quadro 1 encontra-se a descrição de cada modalidade:

**Quadro 1: Modalidades de licitação previstas na legislação brasileira.**

<b>Modalidade</b>	<b>Descrição</b>
Concorrência	Concorrência é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados que, na fase inicial de habilitação preliminar, comprovem possuir os requisitos mínimos de qualificação exigidos no edital para execução de seu objeto.
Tomada de Preços	Tomada de preços é a modalidade de licitação entre interessados devidamente cadastrados ou que atenderem a todas as condições exigidas para cadastramento até o terceiro dia anterior à data do recebimento das propostas, observada a necessária qualificação.
Convite	Convite é a modalidade de licitação entre interessados do ramo pertinente ao seu objeto, cadastrados ou não, escolhidos e convidados em número mínimo de 3 (três) pela unidade administrativa, a qual afixará, em local apropriado, cópia do instrumento convocatório e o estenderá aos demais cadastrados na correspondente especialidade que manifestarem seu interesse com antecedência de até 24 (vinte e quatro) horas da apresentação das propostas.
Concurso	Concurso é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados para escolha de trabalho técnico, científico ou artístico, mediante a instituição de prêmios ou remuneração aos vencedores, conforme critérios constantes de edital publicado na imprensa oficial com antecedência mínima de 45 (quarenta e cinco) dias.
Leilão	Leilão é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados para a venda de bens móveis inservíveis para a administração ou de produtos legalmente apreendidos ou penhorados, ou para a alienação de bens imóveis prevista no art. 19, a quem oferecer o maior lance, igual ou superior ao valor da avaliação.
Pregão	Pregão é a modalidade de licitação para aquisição de bens e serviços comuns, ou seja, aqueles cujos padrões de desempenho e qualidade possam ser objetivamente definidos pelo edital, por meio de especificações usuais no mercado.

Fonte: Elaborado pelo autor com base em (BRASIL, 1993, 2002).

A seguir, no Quadro 2, é possível comparar as principais diferenças existentes entre as modalidades licitatórias, no que se refere aos prazos de divulgação dos editais, tipos de licitação aplicáveis, objeto pretendido, condução do processo e fundamentação legal:

Quadro 2. Diferenças entre as modalidades licitatórias

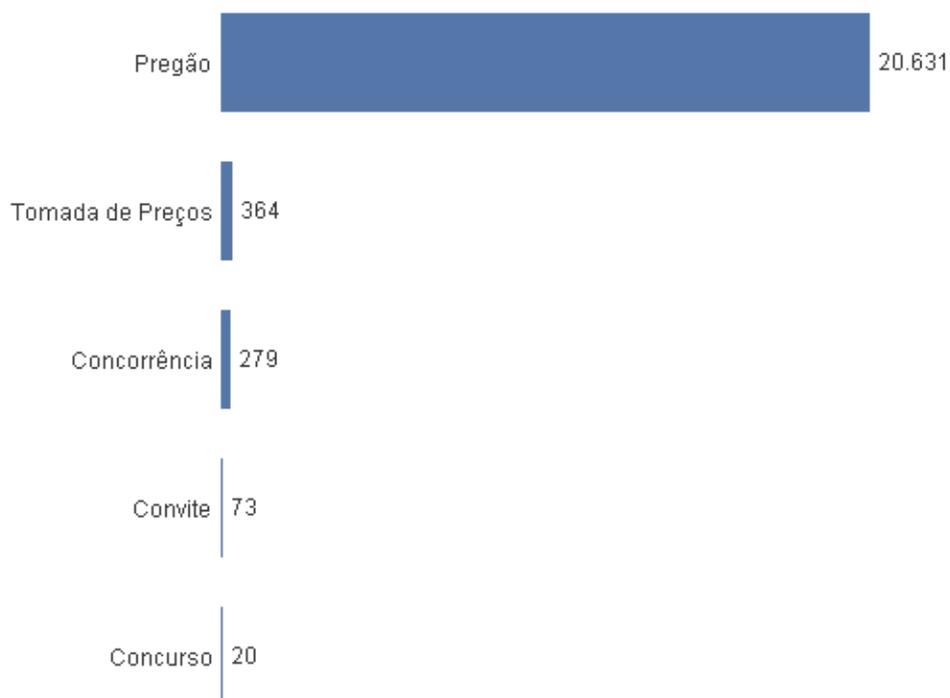
Modalidades	Convite	Tomada de preços	Concorrência	Leilão	Concurso	Pregão
<b>Prazo entre a divulgação do ato convocatório e a data da licitação (art. 21 da L8666 e art. 4º, V, da L10520)</b>	5 dias	15 a 30 dias	30 a 45 dias	15 dias	45 dias	8 dias
<b>Tipos de licitação</b>	Todos	Todos	Todos	Maior lance / melhor oferta	Técnica	Melhor preço
<b>Ofertas e serviços de Engenharia, art. 23, I, e 120 da L8666</b>	Até R\$ 150.000	Até R\$ 1.150.000	Acima de R\$ 1.150.000	Ver art. 17, § 6º da L8666	Não tem limite	Não tem limite
<b>Compras e serviços art. 23, II</b>	Até R\$ 80.000	Até R\$ 650.000	Acima de R\$ 650.000			
<b>Restrição ao objeto</b>	Não há	Não há	Não há	Alienação de bens	Trabalho técnico, científico ou artístico	Bens e serviços comuns
<b>Condução do ato</b>	Servidor ou comissão	Comissão	Comissão	Pode ser ou não servidor	Comissão	Pregoeiro e equipe de apoio
<b>Fundamento Legal</b>	Art. 22, § 3º, 6º e 7º da L8666	Art. 22, § 2º da L8666	Art. 22, § 1º da L8666	Art. 22, § 5º da L8666	Art. 22, § 4º da L8666	Instruída pela MP 2026, alterada pela MP 2182 e convertida

						na L10520
--	--	--	--	--	--	-----------

Fonte: Extraído de Fernandes (2016, p. 142).

Conforme Fernandes (2016), a escolha da modalidade licitatória levará em consideração dois aspectos: um quantitativo e outro qualitativo. Todas as contratações pretendidas pelo Poder Público devem possuir estimativa de custo. O artigo 23, da Lei nº 8.666/1993 (BRASIL, 1993), estabelece os limites para adoção das modalidades de licitação, tendo em vista o valor estimado da contratação, enquanto o aspecto qualitativo considera a natureza e as características do objeto a ser licitado.

**Gráfico 1. Quantidade de processos de compras por modalidade no ano de 2017.**



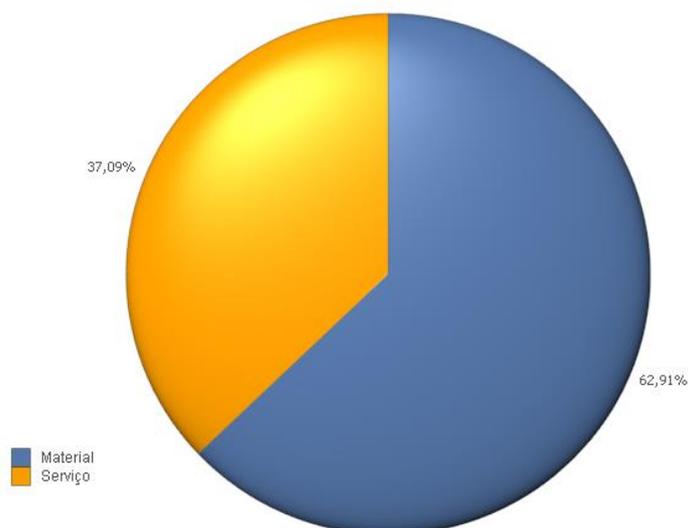
Fonte: Portal de Compras do Governo Federal (2018).

Dados do Painel de Compras do Governo Federal (2018), apresentados no gráfico 1, demonstram que a modalidade Pregão vem sendo a mais utilizada ao longo dos anos. Em 2017, foi responsável por 20.631 processos de compras, totalizando o valor de R\$ 18.087.044.533,71 em gastos públicos. Esse número representa aproximadamente 97% do total de compras realizadas por licitação no período.

## 2.2 PREGÃO

O Pregão é uma modalidade de licitação para aquisição de bens e serviços comuns, assim considerados aqueles cujos padrões de desempenho e qualidade possam ser objetivamente definidos pelo edital, por meio de especificações usuais de mercado (BRASIL, 2002). O Painel de Compras do Governo Federal (2018), indica que o pregão foi utilizado em 62,91% das ocasiões para aquisição de materiais e em 37,09% para contratações de serviços, no ano de 2017, gráfico 2.

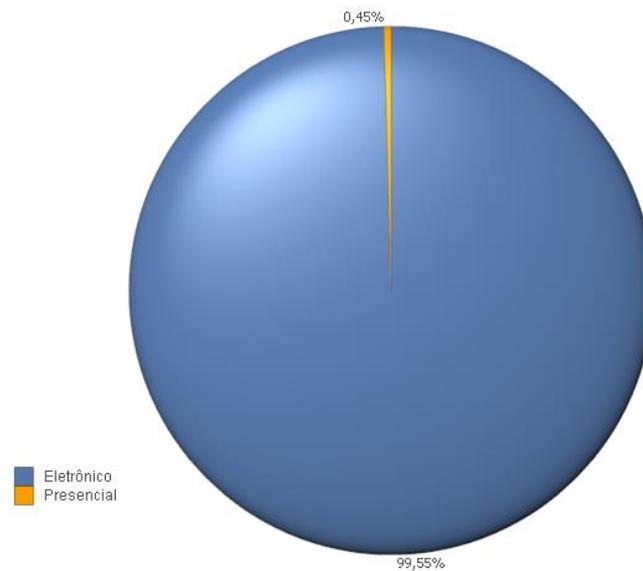
**Gráfico 2. Utilização do pregão para aquisição de material ou contratação de serviço no ano de 2017.**



Fonte: Portal de Compras do Governo Federal (2018).

O pregão pode ser realizado nas formas eletrônica ou presencial. Por força do art. 4º do Decreto nº 5.450/05, a Administração Pública Federal deverá utilizar, preferencialmente, a forma eletrônica, salvo nos casos de comprovada inviabilidade, a ser justificado pela autoridade competente (BRASIL, 2005). Dados do Painel de Compras do Governo Federal (2018), corroboram a utilização preferencial da forma eletrônica, utilizada em 99,55% dos casos durante o ano de 2017.

**Gráfico 3. Utilização do pregão na forma presencial ou eletrônica no ano de 2017.**



Fonte: Portal de Compras do Governo Federal (2018).

O Pregão Eletrônico é destinado a todos os órgãos da Administração Pública Federal direta, aos fundos especiais, às autarquias, às fundações públicas, às empresas públicas, às sociedades de economia mista e às demais entidades controladas direta ou indiretamente pela União (BRASIL, 2005). O Pregão Eletrônico é operacionalizado via internet, através de um sistema próprio, onde os licitantes apresentam suas propostas e lances. Ao contrário das demais modalidades, no pregão só é analisada a documentação do licitante vencedor, motivo maior da celeridade desta modalidade (BRASIL, 2010). No quadro 3, a seguir, são apresentadas as principais diferenças entre o pregão presencial e o eletrônico:

**Quadro 3. Diferenças entre pregão presencial e o pregão eletrônico**

<b>PRESENCIAL</b>	<b>ELETRÔNICO</b>
Na ausência do licitante o mesmo, será representado somente por um único preposto, com poderes para formular propostas e praticar todos os demais atos inerentes ao certame.	O credenciamento do licitante dar-se-á pela atribuição de chave de identificação e de senha de acesso.
Declaração dando ciência de que a licitante cumpre plenamente os requisitos de habilitação exigidos no edital.	Os fornecedores somente serão habilitados quando do envio de propostas dentro do período estabelecido no edital.
O fornecedor deverá estar presente in loco para ofertar seus lances.	Os lances serão ofertados eletronicamente via internet.
A licitante portará dois envelopes contendo: um, a	A habilitação somente será exigida da licitante

habilitação e o outro as propostas de preço.	vencedora do certame.
Alta probabilidade de recursos.	O índice de recursos é bem inferior em relação as outras modalidades.
As licitantes tomam conhecimento das suas concorrentes no ato pregão.	As Licitantes não identificam as suas concorrentes.

Fonte: Conselho Regional de Contabilidade do Ceará (2016).

Os atos da licitação desenvolvem-se em uma sequência lógica que vai da identificação da necessidade até a assinatura do respectivo contrato. A prática dividiu a licitação em duas etapas: a fase interna e a fase externa. Na fase interna são realizados procedimentos prévios de estabelecimento de todas as condições do edital. Já a fase externa inicia com a publicação do edital, passando pelo recebimento das propostas e lances, habilitação dos licitantes, adjudicação do objeto à licitante vencedora, homologação do procedimento e termina com a contratação do serviço ou fornecimento do bem (BRASIL, 2010).

### 2.3 HABILITAÇÃO

Segundo a Corte de Contas da União (BRASIL, 2010), a habilitação é o momento do pregão eletrônico em que a Administração verifica se a empresa que apresentou melhor proposta preenche os requisitos técnicos exigidos, especialmente aqueles referentes à qualificação técnica e à capacidade econômico-financeira.

Ao participar de uma licitação o licitante terá que comprovar sua atuação no ramo de atividade do objeto da licitação e que possui os requisitos de habilitação exigidos. Conforme (BRASIL, 2010, p. 332), “Exigências habilitatórias não podem ultrapassar os limites da razoabilidade, além de não ser permitido o estabelecimento de cláusulas desnecessárias e restritivas ao caráter competitivo”.

Segundo Azevedo (2015), as empresas participantes de qualquer processo licitatório, têm o dever de comprovar perante à Administração Pública se possuem os requisitos mínimos para execução do objeto que se propõem a fornecer. Os interessados deverão apresentar documentação relativa à habilitação jurídica, regularidade fiscal e trabalhista, qualificação técnica e qualificação econômico-financeira (BRASIL, 1993).

### **2.3.1 Informações jurídicas**

As informações jurídicas são examinadas observando-se as normas que regulamentam a atividade econômica de pessoas físicas ou jurídicas. A documentação a ser apresentada, conforme o caso, consistirá em: cédula de identidade; registro comercial; ato constitutivo, estatuto ou contrato social em vigor; inscrição do ato constitutivo; decreto de autorização, se empresa estrangeira atuando no País, e ato de registro ou autorização para funcionamento expedido pelo órgão competente, quando a atividade exigir (BRASIL, 2010).

### **2.3.2 Informações fiscais e trabalhistas**

As informações fiscais e trabalhistas exigidas nos certames licitatórios consistem na comprovação de regularidade perante os fiscos federal, estadual e municipal e perante a Justiça do Trabalho. A documentação consistirá, conforme o caso, em: prova de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ); prova de inscrição no cadastro de contribuintes estadual ou municipal; prova de regularidade com relação à Fazenda Federal, Estadual e Municipal; prova de regularidade relativa à Seguridade Social e ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), demonstrando regularidade no cumprimento dos encargos sociais, e Certidão Negativa de Débitos Trabalhistas (CNDT), demonstrando regularidade perante a Justiça do Trabalho (BRASIL, 2010).

### **2.3.3 Informações técnicas**

De acordo com o Tribunal de Contas da União - TCU (BRASIL, 2010, p. 355), o “Licitante interessado no fornecimento de bens, execução de obras ou prestação de serviços para a Administração deverá qualificar-se tecnicamente para participar de licitações públicas”. A documentação relativa à qualificação técnica será limitada à: registro na entidade profissional competente; comprovação de aptidão para desempenho de atividade pertinente e compatível; indicação das instalações, do aparelhamento e do pessoal técnico adequados, bem como da qualificação de cada um dos membros da equipe técnica; prova de atendimento de requisitos previstos em lei especial, quando for o caso; comprovação de recebimento dos documentos concernentes à licitação, e, quando exigido, de que tomou conhecimento de todas as informações e das condições locais para o cumprimento das obrigações objeto da licitação (FERNANDES, 2013).

### **2.3.4 Informações contábeis**

As informações contábeis a serem examinadas na fase de habilitação têm o objetivo de observar se a situação financeira do licitante é suficientemente boa para suportar a execução do objeto do certame. Nesse sentido, tradicionalmente são exigidos documentos conforme o art. 31, da Lei nº 8.666/93, o conhecido Estatuto Licitatório (BRASIL, 1993).

O objetivo da previsão legal, portanto, é prevenir a Administração Pública que empresas aventureiras e sem quaisquer responsabilidades ou respaldo financeiro, pudessem vir a participar e vencer o certame e, durante a execução da obrigação contratada, não apresentassem capacidade para concluir o objeto da obrigação. Para Justen Filho (2012, p.537) “Aquele que não dispuser de recursos para tanto não será titular do direito de licitar, pois a carência de recursos faz presumir a inviabilidade da execução satisfatória do contrato e a impossibilidade de arcar com as consequências de eventual inadimplemento”.

#### **2.3.4.1 Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício**

Estabelece a Lei nº 8.666/1993 que as demonstrações contábeis devem ser apresentadas na forma da lei, o que dependerá da forma societária adotada pela empresa (BRASIL, 1993). Por exemplo, para as sociedades anônimas, regidas pela Lei nº 6.404/1976, o balanço patrimonial e as demonstrações contábeis devem ter sido registrados e arquivados na junta comercial; publicados na imprensa oficial e publicados em jornal de grande circulação editado na localidade da sede da companhia (BRASIL, 1976). Usualmente, é solicitado que as empresas apresentem o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício como forma de comprovação das demais exigências (BRASIL, 2017).

#### **2.3.4.2 Certidão Negativa de Falência ou Concordata**

A certidão de falência e concordada é um documento exigível nas licitações públicas, por força do inciso III do artigo 31 da Lei 8666/93. A certidão deve ser emitida pelo foro em que o interessado tem domicílio (BRASIL, 1993). A Lei nº 11.101/2005, substituiu a concordata pelos instrumentos de recuperação judicial e extrajudicial (BRASIL, 2005).

### 2.3.4.3 Garantia de Participação

Em licitações pode ser exigida prestação de garantia para participação, também chamada garantia de proposta, desde que prevista no ato convocatório e que o valor não ultrapasse 1% do custo estimado da contratação (BRASIL, 1993). Porém, segundo o TCU (BRASIL, 2010, p. 444), “Em pregão, não é permitido exigir dos licitantes garantia de participação.”

## 2.4 ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS COMO CRITÉRIO LICITATÓRIO

A análise de demonstrações contábeis é uma ferramenta de auxílio na tomada de decisão, pois estuda o comportamento econômico-financeiro da empresa ao longo do tempo. Permite à administração se preparar em suas ações baseado na análise da evolução da organização. Considerando que os mercados estão cada vez mais competitivos, faz-se necessário o uso de instrumentos que auxiliem a melhoria do desempenho e dos resultados. A análise contábil estuda os elementos do patrimônio e os resultados das operações para entender o passado, o presente e delinear o comportamento futuro da entidade (BRAGA, 2012).

O estudo das demonstrações está à disposição das pessoas físicas e jurídicas relacionadas à empresa, como acionistas, dirigentes, bancos, fornecedores, clientes e outros. Segundo Assaf Neto (2012), a análise depende da qualidade e volume das informações disponíveis. A análise de demonstrações é uma ferramenta gerencial e de auditoria que permite avaliar o passado para tomar decisões para o futuro, assim, os financiamentos e investimentos podem ser melhor definidos, maximizando o patrimônio da empresa (FAGUNDES et al., 2008).

### 2.4.1 Análise Financeira

Segundo Padoveze (2010, p. 197), “a análise de balanço constitui-se num processo de meditação sobre os demonstrativos contábeis, objetivando uma avaliação da situação da empresa, em seus aspectos operacionais, econômicos, patrimoniais e financeiros”. Matarazzo (2010, p. 3), por sua vez, afirma que “a análise de balanços objetiva extrair informações das demonstrações financeiras para a tomada de decisões”. Usualmente, os indicadores de análise das demonstrações contábeis são segregados em dois grandes grupos: os financeiros (liquidez,

endividamento e de nível de atividade) e os econômicos (indicadores de rentabilidade) (ASSAF NETO, 2012).

De acordo com Braga (2012, p. 145), “a análise da liquidez tem objetivo de avaliar a capacidade de financiamento da empresa em relação as suas exigibilidades”. Na opinião de Assaf Neto (2012, p. 176), “os indicadores de liquidez evidenciam a situação financeira de uma empresa frente a seus diversos compromissos financeiros”.

#### 2.4.1.1 Índice de Liquidez Corrente (LC)

Segundo Padoveze (2010), a liquidez corrente demonstra a capacidade de pagamento da empresa das dívidas de curto prazo, ou seja, indica o quanto existe de ativo circulante para cada R\$ 1 de dívida circulante. Quanto maior a liquidez corrente, maior é a capacidade de a empresa financiar suas necessidades de capital de giro. Fórmula de cálculo:

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

#### 2.4.1.2 Índice de Liquidez Geral (LG)

Já a liquidez geral, para Padoveze (2010, p. 219), “também verifica capacidade de pagamento, agora analisando as condições totais de saldos a receber e a realizar contra os valores a pagar, considerando tanto os dados de curto como de longo prazo”. Fórmula de cálculo:

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

#### 2.4.1.3 Índices de Solvência Geral (SG)

O índice de Solvência Geral verifica a garantia que a empresa dispõe em ativos, para pagamento de suas dívidas, compreendendo todos os recursos líquidos e permanentes (PEIXOTO, 2010). Fórmula de cálculo:

$$SG = \frac{\text{Ativo Total}}{\text{Passivo Circulante + Exigível a Longo Prazo}}$$

#### 2.4.1.4 Índice de Endividamento (IE)

De acordo com Iudícibus (2010, p. 97), “os quocientes de endividamento relacionam as fontes de fundos entre si, procurando retratar a posição relativa do capital próprio com relação ao capital de terceiros”. Fórmula de cálculo:

$$IE = \frac{\text{Passivo Circulante (+) Exigível a Longo Prazo}}{\text{Patrimônio Líquido}}$$

#### 2.4.2 Análise por Índices nos Editais de Licitação

A Lei nº 8.666/93 estabelece em seu art. 31, precisamente nos parágrafos 1º e 5º, limites à utilização dos índices contábeis para aferimento da boa situação financeira das empresas licitantes, vedando a exigência de índices e valores não usualmente adotados para avaliação de situação financeira suficiente ao cumprimento das obrigações decorrentes da licitação (BRASIL, 1993).

A fim de padronizar procedimentos, a Instrução Normativa MARE nº 5, de 21 de julho de 1995 determinou a utilização de índices contábeis nos editais de licitações públicas da seguinte forma: “a comprovação de boa situação financeira de empresa oriunda de localidade onde o Sistema de Cadastramento Unificado de Fornecedores - SICAF não tenha sido implantado, será baseada na obtenção de índices de Liquidez Geral (LG), Solvência Geral (SG) e Liquidez Corrente (LC)” (BRASIL, 1995, p. 4).

### 2.5 SANÇÕES ADMINISTRATIVAS

A Administração tem o dever de fazer constar nos editais e nos contratos a previsão de aplicação de multas por atrasos injustificados na prestação dos serviços contratados. E ainda, tais aplicações, podem ocorrer simultaneamente com a rescisão contratual e a imposição de outras sanções, como a advertência, a suspensão temporária ou a declaração de inidoneidade (BRASIL, 2010). O fornecedor contratado ficará sujeito, também, às sanções civis e penais previstas na legislação.

De acordo com o art. 87, da Lei nº 8.666/93, pela inexecução total ou parcial do contrato, podem ser aplicadas ao contratado as seguintes sanções, (BRASIL, 1993):

I – advertência;

II – multa, na forma prevista no instrumento convocatório ou no contrato;

III – suspensão temporária de participação em licitação e impedimento de contratar com a Administração, por prazo não superior a 2 (dois) anos;

IV – declaração de inidoneidade para licitar ou contratar com a Administração Pública enquanto perdurarem os motivos determinantes da punição ou até que seja promovida a reabilitação perante a própria autoridade que aplicou a penalidade;

Já o art. 7º, da Lei nº 10.520, de 17 de julho de 2002, estabelece que será impedido de licitar e de contratar com a União, Estados, Distrito Federal ou Municípios, bem como será descredenciado dos cadastros de fornecedores, por até cinco anos, aquele que for convocado no prazo de validade de sua proposta e: não celebrar o contrato; deixar de entregar documentação exigida no edital; apresentar documentação falsa; ensejar o retardamento da execução do objeto do contrato; não mantiver a proposta; falhar na execução do contrato; fraudar a execução do contrato; comportar-se de modo inidôneo; cometer fraude fiscal. (BRASIL, 2002).

Segundo Fenili (2016), no decorrer da execução do contrato, o administrador público está vinculado aos termos previsto no edital, não cabendo a ele determinar se a penalidade deve ou não ser imposta. No entanto, a discricionariedade dos atos do gestor público, pode ser observada em duas situações: na decisão sobre aplicação de pena de advertência, visto que as condutas não estão exaustivamente tipificadas nos editais e na determinação da dosimetria das penas de suspensão temporária e de impedimento de licitar.

## 2.6 ESTUDOS RELACIONADOS

Pesquisas foram realizadas acerca do uso de índices financeiros em procedimentos licitatórios. Tais estudos foram fundamentados nos mesmos dispositivos legais utilizados neste artigo ou, ao menos, de forma aproximada, contribuindo para a relevância do tema em questão.

Machado (2006) pesquisou a utilização de variáveis econômico-financeiras associadas às licitações na modalidade de concorrência realizadas pelo Governo do Estado de Santa Catarina no período de janeiro de 2003 a 25 de outubro de 2005, e utilizadas para qualificação das empresas licitantes, o autor concluiu que 61% dos editais utilizam como critério de avaliação o índice contábil denominado de Fator de Insolvência (FI), cuja fórmula é criticada por estudiosos.

Na mesma vertente, Carneiro Junior (2013), buscou propor novos parâmetros de avaliação de indicadores financeiros visando contribuir para mitigar a assimetria da

informação e oferecendo maior segurança ao órgão público proponente da licitação, a partir da decomposição da etapa de qualificação econômico-financeira dos procedimentos licitatórios adotados pelo Poder Judiciário Paranaense.

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

A pesquisa realizada neste estudo é classificada quanto aos seguintes aspectos: (a) pela forma de abordagem do problema, (b) de acordo com seus objetivos e (c) com base nos procedimentos técnicos utilizados.

Esta pesquisa foi classificada, quanto a forma de abordagem do problema, como qualitativa, conforme Richardson (1999, p. 80) “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”. Já quanto à abordagem quantitativa Richardson (1999, p.79) diz que “Caracteriza-se pelo emprego de quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas [...]”. Esta classificação foi considerada, pois o estudo pretende buscar a influência da análise das informações contábeis apresentadas pelas empresas nos processos licitatórios, sobre os seus desempenhos durante a execução dos compromissos firmados. Os dados receberam tratamento mediante o uso de técnicas estatísticas simples.

Quanto aos objetivos, a pesquisa é caracterizada como pesquisa descritiva, pois objetiva descrever determinada população e fenômenos, estabelecendo relações entre variáveis. Segundo Raupp e Beuren (2014, p. 81), “descrever significa identificar, relatar, comparar, entre outros aspectos”. Quanto aos procedimentos de pesquisa utilizados, a pesquisa classifica-se como documental, pois baseia-se em documentos públicos, como atas de pregão e editais de licitação, os quais receberão um tratamento analítico de acordo com os objetivos da pesquisa. Para Raupp e Beuren (2014, p. 90) “na contabilidade, utiliza-se com certa frequência a pesquisa documental, sobretudo quando se deseja analisar o comportamento de determinado setor da economia, como aspectos relacionados à situação patrimonial, econômica e financeira”.

O ramo de atuação escolhido foi o de terceirização de serviços com o uso de mão de obra exclusiva, por concentrar uma importante parcela das contratações da Administração Pública, bem como por ser uma área que possui alto risco, principalmente, de cunho trabalhista, podendo acarretar na responsabilização solidária da Administração.

As empresas selecionadas foram as 49 (quarenta e nove) participantes do Pregão Eletrônico nº 05/2016, realizado pelo Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Brasília – IFB, disponível no Portal de Compras do Governo Federal. O prego foi escolhido por representar o objeto de contratação de interesse desse estudo, de forma não probabilística. Segundo Colauto e Beuren (2014, p. 126) “a amostragem por acessibilidade ou conveniência ocorrerá se o investigador entender que esses setores representam de alguma forma o universo populacional”.

Os instrumentos de coleta de dados são de fontes primárias, restrito a documentos obtidos no Portal de Compras Governamentais do Governo Federal, por meio de seus subsistemas Comprasnet e Sistema de Cadastramento Unificado de Fornecedores - SICAF. As empresas da amostra tiveram seus dados históricos de participação em outras licitações analisados no intuito de identificar a existência de penalidades por inexecução parcial ou total do contrato relacionados à motivos financeiros. Para Colauto e Beuren (2008, p 134) “a coleta de dados por meio da pesquisa documental ou fontes primárias é a que trabalha com informações que não receberam tratamento analítico”.

Foram identificadas 5 (cinco) empresas, dentre as 49 (quarenta e nove) analisadas, que tiveram ocorrências graves em seu histórico de atuação e que foram, por ocasião de cada ocorrência, sancionadas com as penalidades de impedimento de licitar e contratar; suspensão temporária de participação em licitação; ou, declaração de inidoneidade para licitar ou contratar. Na sequência, foram pesquisados os editais de licitação que deram origem à essas contratações malsucedidas, a fim de analisar de que forma os requisitos de habilitação foram cumpridos, especialmente, aqueles relacionados às informações contábeis.

#### **4 ANÁLISE DOS RESULTADOS**

Nesta seção serão apresentados os dados coletados junto ao Portal de Compras Governamentais do Governo Federal, utilizados conforme descrito nos procedimentos metodológicos. Apresenta-se ainda, o resultado da análise do histórico de ocorrências das empresas constantes da amostra, bem como a avaliação dos critérios de qualificação das informações contábeis exigidos nos editais de origem das sanções administrativas. Foram analisados os editais dos pregões eletrônicos, atas de realização e alguns documentos inerentes aos certames licitatórios e que, são apresentados através de tabelas, gráficos e análises estatísticas.

O conjunto de empresas analisadas no presente estudo foi extraído do Pregão Eletrônico nº 05/2016, Processo Administrativo nº 23098.023142.2015-01, realizado pelo Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Brasília – IFB (UASG 158143), por intermédio de sua Coordenação Geral de Aquisições, que contou com 49 (quarenta e nove) participantes, apresentados no Quadro 4.

**Quadro 4: Empresas participantes do PE 05/2016, do IFB.**

<b>Ordem</b>	<b>Empresa</b>	<b>CNPJ</b>
1	DAVOS EMNGENHARIA LTDA.	01.162.750/0001-46
2	PH PARACATU SERVICE EIRELI – ME	08.656.318/0001-37
3	BRASIL SERVIÇOS LTDA. – ME	12.273.752/0001-05
4	A DE C VENTURELLI – EPP	02.595.192/0001-51
5	ELZA FERREIRA DOS SANTOS SERVIÇOS – EPP	03.205.040/0001-68
6	CONGEN TERCEIRIZAÇÕES E EMPREENDIMENTOS EIRELI – EPP	12.680.681/0001-65
7	A P S GUIMARÃES E CIA LTDA. – ME	03.432.177/0001-55
8	CLAUDIO ANTONIO MORAES EIRELI	06.094.697/0001-93
9	FAST GERENCIAMENTO DE RESÍDUOS E SOLUÇÕES AMBIENTAIS EIRELI	15.351.310/0001-28
10	DORETTO E MUNHOZ ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS TERCEIRIZADOS LTDA – EPP	09.558.779/0001-30
11	VITORIA D COMERCIAL E SERVIÇOS DE LIMPEZA LTDA	17.508.476/0001-30
12	EPIC EMPREENDIMENTOS EIRELI	07.244.760/0001-93
13	RIO BRANCO SERVIÇOS LTDA	04.532.929/0001-12
14	EFATA SOLUÇÕES TÉCNICAS LTDA	15.001.655/0001-51
15	ADSERTE ADMINISTRAÇÃO E TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO DE OBRA EIRELI	08.139.629/0001-29
16	REDE LIMPA FÁCIL COMÉRCIO E SERVIÇOS DE LIMPEZA LTDA.	14.947.846/0001-48
17	GARRA FORTE ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS LTDA	07.262.535/0001-80
18	SCOVAN SERVIÇOS GERAIS EIRELI	83.353.912/0001-74
19	AGROSERVICE EMPREITEIRA AGRÍCOLA LTDA	00.478.727/0001-89
20	CENTRALLIMP LIMPEZA E SERVIÇOS LTDA	07.123.895/0001-09
21	MC SERVIÇOS EIRELI	13.342.168/0001-27
22	AMAZON CONSTRUÇÕES E SERVIÇOS EIRELI	04.558.234/0001-00
23	CONSTRUPOPP DE PRUDENTE SERVIÇOS EIRELI - EPP	66.606.971/0001-98
24	EMPREENDIMENTOS E SERVIÇOS GERAIS LTDA	14.350.968/0001-52
25	NR BASSO ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS EIRELI - EPP	21.295.723/0001-35
26	HUMANAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS LTDA	02.853.446/0001-94
27	EXACT CLEAN SERVIÇOS LTDA	11.818.593/0001-14
28	FORTALEZA SERVIÇOS EMPRESARIAIS EIRELI	38.054.508/0001-45
29	PRESTA CONSTRUTORA E SERVIÇOS GERAIS LTDA	02.282.245/0001-84
30	VR CONSULTORIA E SERVIÇOS GERAIS EIRELI	08.573.956/0001-94
31	LIDERANÇA LIMPEZA E CONSERVAÇÃO LTDA	00.482.840/0001-38
32	LCR RECURSOS HUMANOS LTDA	32.624.116/0001-98
33	PARA SERVIÇOS CONSTRUÇÃO E MÃO DE OBRA LTDA	08.398.304/0001-60

34	REAL JG - SERVIÇOS GERAIS LTDA	08.247.960/0001-62
35	K2 - CONSERVAÇÃO E SERVIÇOS GERAIS LTDA - EPP	07.213.179/0001-04
36	WR COMERCIAL DE ALIMENTOS E SERVIÇOS LTDA - ME	06.091.637/0001-17
37	ASC - SERVIÇOS PROFISSIONAIS LTDA	02.961.711/0001-58
38	DISKLIMPEZA SERVIÇOS E CONSTRUÇÕES EIRELI	07.548.828/0001-28
39	IMPAT TERCEIRIZAÇÃO EIRELI - EPP	16.841.944/0001-21
40	DEFENDER CONSERVAÇÃO E LIMPEZA LTDA	09.370.244/0001-30
41	SETIMA SERVIÇOS DE LIMPEZA LTDA - ME	07.618.334/0001-72
42	ADFORT SERVIÇOS GERAIS LTDA - ME	24.845.574/0001-29
43	IMPERIAL SERVIÇOS EMPRESARIAIS EIRELI	15.715.620/0001-84
44	INTERATIVA - DEDETIZAÇÃO, HIGIENIZAÇÃO E CONSERVAÇÃO LTDA	05.058.935/0001-42
45	GRIJO SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA - EPP	14.801.463/0001-67
46	DFOX SERVIÇOS E CONSERVAÇÃO LTDA - ME	01.321.743/0001-26
47	HPEX APOIO ADMINISTRATIVO EIRELI - ME	38.053.377/0001-81
48	J S CONSTRUÇÃO CIVIL E OBRAS DE PAVIMENTAÇÃO EIRELI - ME	21.613.513/0001-48
49	SULCLEAN SERVIÇOS LTDA	06.205.427/0001-02

Fonte: Adaptado de Portal de Compras do Governo Federal (2018).

Na sequência, a Tabela 1 apresenta a distribuição das empresas participantes por Unidade da Federação, demonstrando a concentração de empresas no Distrito Federal-DF, local onde se daria a prestação do serviço a ser contratado.

**Tabela 1 - Distribuição da amostra por Unidades da Federação (UF).**

UF	Nº Participantes
AM	2
AP	2
BA	2
DF	18
GO	6
MA	2
MG	3
MT	2
PA	5
PR	3
RS	1
SC	1
SP	2
<b>Total Geral</b>	<b>49</b>

Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa.

Na sequência, verificou-se o cadastro de cada uma das empresas no Sistema de Cadastramento Unificado de Fornecedores – SICAF, buscando identificar em seus históricos de ocorrências, aquelas punições que estivessem claramente relacionadas à problemas financeiros ocorridos durante a execução dos contratos, como por exemplo, atrasos nos pagamentos dos salários dos funcionários e falta de recolhimentos de encargos sociais e trabalhistas.

Nesse momento, cabe ponderar que a lei de licitações não definiu claramente as hipóteses que merecem a aplicação das penalidades previstas no seu artigo 87, conferindo ao agente público certo grau de discricionariedade na escolha da sanção cabível em cada caso concreto. Por esse motivo, corroborando Fenili (2016), verificou-se que condutas semelhantes praticadas pelos fornecedores de serviços foram sancionadas com penalidades distintas.

No entanto, resta evidente que o rol de penalidades administrativas segue um sistema gradual, da mais leve, a advertência, a mais severa, a declaração de inidoneidade. Nesse contexto, o presente estudo considerou as penalidades mais graves aquelas relacionadas a condutas que acarretaram maiores prejuízos à Administração e foram punidas de forma mais severa, quais sejam: impedimento de licitar e contratar com a União, Estados, Distrito Federal ou Municípios; suspensão temporária de participação em licitação e impedimento de contratar com a Administração, por prazo não superior a 2 (dois) anos; e, declaração de inidoneidade para licitar ou contratar com a Administração Pública. Nesse sentido, a pesquisa no histórico de sanções graves retornou o resultado apresentado na Tabela 2 a seguir:

**Tabela 2: Sanções administrativas aplicadas por condutas relacionadas à problemas financeiros.**

<b>Tipo de Sanção Administrativa</b>	<b>Nº de Ocorrências</b>
Impedimento de licitar e contratar	2 (empresas A e B)
Suspensão temporária	3 (empresas C, D e E)
Declaração de inidoneidade	0
<b>Total Geral</b>	<b>5</b>

Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa.

Na tabela 3, verifica-se a descrição e/ou justificativa utilizada pelos administradores públicos para aplicação das penalidades, extraída a partir dos registros no Sistema de Cadastramento Unificado de Fornecedores – SICAF. Ressalta-se que muitas punições são cadastradas de forma genérica, não especificando a conduta praticada pelos fornecedores e, por esse motivo, não foram consideradas na pesquisa.

**Tabela 3: Condutas sancionadas por Pregão Eletrônico.**

<b>Pregão Eletrônico - PE</b>	<b>Conduta sancionada</b>
PE1 (empresa A)	Não fornecimento de uniformes; não fornecimento de materiais de limpeza; mora salarial e de auxílio-alimentação; descumprimento de obrigações acessórias; retenção indevida de CTPS.
PE2 (empresa B)	Atrasar pagamento dos empregados e atrasar o fornecimento de materiais básicos de higiene e limpeza, necessários à execução do contrato.
PE3 (empresa C)	A empresa anunciou ainda o encerramento das suas atividades, além de não cumprir com as obrigações de natureza trabalhista e previdenciária.
PE4 (empresa D)	Aplicação de penalidade por descumprimento de obrigações trabalhistas.
PE5 (empresa E)	Considerando o descumprimento de dispositivos da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, bem como da Convenção Coletiva de Trabalho da categoria.

Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa.

A seguir, buscou-se analisar o contexto em que se deram as contratações das empresas punidas, a partir da análise dos editais de licitação originários, com enfoque sobre a análise das exigências de qualificação econômico-financeira, tendo em vista a relação direta destas com os motivos das ocorrências selecionadas. Na tabela 4 é possível verificar a comparação das contratações com o conjunto completo de exigências editalícias abordados no referencial teórico, considerando as previsões legais e o tipo de contratação analisada.

**Tabela 4: Conjunto completo de exigências editalícias por contratação.**

<b>Exigência prevista em edital</b>	<b>PE1 (emp. A)</b>	<b>PE2 (emp. B)</b>	<b>PE3 (emp. C)</b>	<b>PE4 (emp. D)</b>	<b>PE5 (emp. E)</b>	<b>%</b>
Documentos de habilitação jurídica.	○	○	○	○	○	100
Prova de regularidade fiscal perante a Fazenda Nacional.	○	○	○	○	○	100
Prova de regularidade com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS.	○	○	○	○	○	100
Prova de regularidade fiscal perante a Fazenda Municipal.	○	○	○	○	○	100
Prova de inexistência de débitos inadimplidos perante a Justiça do Trabalho – CNDT.	○	○	○	○	○	100
Apresentação de certidão negativa de falência, recuperação judicial ou recuperação extrajudicial.	○	○	○	○	○	100
Apresentação de balanço patrimonial e demonstrações contábeis do último exercício.	○	○	○	○	○	100
Comprovação da boa situação financeira mediante a obtenção de índices de Liquidez Geral, Solvência Geral e Liquidez Corrente, superiores a 1 (um).	○	○	○	○	○	100
Comprovação de possuir capital circulante líquido (CCL) ou capital de giro de, no mínimo, 16,66% do valor estimado para a contratação.	○	X	○	○	○	80
Comprovação de patrimônio líquido de 10% do valor estimado da contratação.	○	X	○	○	○	80
Comprovação de que 1/12 (um doze avos) do	○	X	○	○	○	80

valor total de todos os contratos firmados não é superior ao patrimônio líquido do licitante.						
Comprovação de aptidão para a prestação dos serviços mediante a apresentação de atestados de capacidade por período não inferior a 3 (três) anos.	○	○	○	○	X	80
<b>Percentual de atendimento às exigências</b>	<b>100%</b>	<b>75%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>92%</b>	

Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa.

Quanto ao atendimento das exigências por parte dos fornecedores, analisou-se as propostas e os documentos enviados por meio do sistema Comprasnet, durante a fase de habilitação de cada certame, chegando-se à conclusão de que todos os fornecedores enviaram os documentos comprobatórios necessários, atendendo às obrigações dos editais, ou seja, aparentemente não houve irregularidade na atuação dos responsáveis pelas licitações. No entanto, destaca-se a situação ocorrida no PE2, onde a Administração optou por restringir sua análise aos dados cadastrados no SICAF, perdendo a oportunidade de solicitar documentos complementares e realizar uma análise mais aprofundada da situação financeira da empresa vencedora do certame. Diferentemente do que Machado (2006) identificou no Governo do Estado de Santa Catarina, as licitações do Governo Federal não apresentam inovações quanto ao conjunto de exigências usualmente adotadas.

Com base nestes resultados evidencia-se, a partir da Tabela 4, que em 100% (cem por cento) das ocasiões foram exigidos documentos de habilitação jurídica, de regularidade fiscal federal, de regularidade com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS e de regularidade trabalhista, conforme determina a Lei de Licitações. No tocante a qualificação econômico-financeira e qualificação técnica, o Estatuto Licitatório estabelece que somente deve ser exigido aquilo que for indispensável à garantia do cumprimento das obrigações, deixando margem, dessa forma, para que a Administração examine, diante de cada caso concreto, quais os requisitos de habilitação o objeto da contratação demanda, levando-se em consideração o vulto, a complexidade, a essencialidade do serviço e os riscos decorrentes de sua paralização em função de eventual incapacidade econômica da contratada.

Nesse sentido, nota-se, ainda na Tabela 4, que a comprovação de possuir capital circulante líquido (CCL) ou capital de giro de, no mínimo, 16,66% (dezesseis décimos e sessenta e seis centésimos por cento) do valor estimado para a contratação, a comprovação de que 1/12 (um doze avos) do valor total de todos os contratos firmados não é superior ao patrimônio líquido do licitante, e ainda, a comprovação de patrimônio líquido de 10% (dez por cento) do valor estimado da contratação foram exigidas em 80% (oitenta por cento) dos

editais analisados. E ainda, a comprovação de aptidão para a prestação dos serviços por período não inferior a 3 (três) anos, da mesma maneira, foi exigida em 80% (oitenta por cento) das situações. Já a apresentação de certidão negativa de falência, recuperação judicial ou recuperação, a apresentação de balanço patrimonial e demonstrações contábeis do último exercício e a comprovação da boa situação financeira mediante a obtenção de índices de liquidez geral, solvência geral e liquidez corrente, foram exigidas de todos os vencedores das licitações analisadas.

Verifica-se que em 60% (sessenta por cento) dos certames analisados, as empresas sancionadas haviam cumprido o nível máximo de exigência verificado em editais de licitação, sendo que, se considerarmos apenas as exigências de qualificação econômico-financeira, esse número aumentaria para 80% (oitenta por cento). Indo ao encontro de Carneiro Junior (2013), nota-se que o conjunto máximo de exigências de habilitação, em especial as relacionadas à informações contábeis, solicitado nos editais de licitação, por si só, não garante a segurança absoluta da Administração e não é suficiente para afastar totalmente o risco de contratação de empresas com problemas financeiros, visto que o atendimento de todos os critérios não eliminou a existência de ocorrências. No entanto, considerando o total de participantes, o número de empresas já penalizadas gravemente por problemas financeiros cai para 10,20%, o que permite inferir que a presença dos requisitos atuais pode ter algum efeito na diminuição do risco de contratação de empresas incapazes.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O estudo teve como objetivo apresentar qual a influência da análise das informações contábeis exigidas em editais de licitação do governo federal, na modalidade pregão eletrônico, para contratação de serviços terceirizados, sobre a execução dos contratos administrativos celebrados.

Assim, iniciou-se pelo exame da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, que serve de base para as contratações públicas, posteriormente suas alterações, demais legislações e livros sobre o tema, até abarcar o conjunto completo de exigências utilizado para habilitação de licitantes em processos licitatórios para contratação de serviços terceirizados com disponibilização de mão de obra exclusiva. Restou claro, a partir da exposição, que a boa situação financeira de uma empresa vai além da obtenção de índices contábeis.

Com o intuito de esclarecer o objeto do artigo, foram apresentadas as principais exigências presentes na análise da habilitação dos licitantes, seu embasamento legal e os casos

de utilização; foram selecionadas empresas que praticaram condutas inadequadas no decorrer de seus contratos relacionadas à problemas financeiros e verificado, a partir da análise dos editais de contratação, em que termos ocorreram as suas habilitações, especialmente, quanto às informações contábeis apresentadas.

Observou-se que os mesmos critérios são utilizados para licitar serviços terceirizados em todo o Território Nacional, em razão de forte vinculação a aspectos normativos, consolidados na Legislação Federal, à exceção de situações específicas de contratação, nas quais são solicitados índices e valores não usualmente adotados, porém, sem justificativas plausíveis e despertando opiniões contrárias, como restrição à competitividade e ilegalidade.

Neste sentido, considerando o conteúdo dos editais de licitação e confrontando com o problema de pesquisa, percebe-se que a grande maioria dos editais está de acordo com a legislação e, possivelmente, contribuindo para o mitigar o risco de descontinuidade dos contratos firmados pela Administração.

Assim, dada à importância do assunto, finaliza-se este estudo diante desta enormidade de assuntos ligados ao tema, deixando as seguintes sugestões de estudos futuros: analisar as dificuldades de exigir auditoria externa para empresas que desejam contratar com a Administração Pública; analisar o grau de correção dos dados financeiros cadastrados pelos servidores públicos no Sistema de Cadastramento Unificado de Fornecedores –SICAF; realizar estudo semelhante com a utilização da garantia de execução contratual.

## REFERÊNCIAS

ASSAF NETO, A. **Estrutura e análise de balanços: um enfoque econômico-financeiro**. São Paulo: Atlas, 2012.

AZEVEDO, R. **A comprovação da qualificação econômico-financeira e o limite da Administração Pública**. 2015. Disponível em: <<https://rodrigoazevedoadvocacia.jusbrasil.com.br/artigos/250862188/a-comprovacao-da-qualificacao-economico-financeira-e-o-limite-da-administracao-publica>>. Acesso em: 1 jul. 2017.

BACKES, N. A. et al. Indicadores contábeis mais apropriados para mensurar o desempenho financeiro das empresas listadas na BOVESPA. **Revista Eletrônica de Estratégia e Negócios**. Florianópolis. v. 2, n. 1, jan./jul. 2009.

BITTENCOURT, M. V. C. **Manual de Direito Administrativo**. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

BORTOLUZZI, S. C. *et al.* Avaliação de desempenho econômico-financeiro: uma proposta de integração de indicadores contábeis tradicionais por meio da metodologia multicritério de apoio à decisão construtivista (mcda-c). **Revista Alcance**. v. 18, n. 2, abr./jun. 2011.

BRAGA, H. R. **Demonstrações contábeis**: estrutura, análise e interpretação. São Paulo: Atlas, 2012.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão – MPDG. **Instrução Normativa nº 5, de 26 de maio de 2017**. Dispõe sobre as regras e diretrizes do procedimento de contratação de serviços sob o regime de execução indireta no âmbito da Administração Pública federal direta, autárquica e fundacional. Disponível em: <<https://www.comprasgovernamentais.gov.br/index.php/legislacao/instrucoes-normativas/760-instrucao-normativa-n-05-de-25-de-maio-de-2017>>. Acesso em: 1 jun. 2018.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão – MPDG. **Portal de Compras do Governo Federal**. Disponível em: <<http://painelcompras.planejamento.gov.br/QvAJAXZfc/opensoc.htm?document=PaineldeCompras.qvw&host=QVS@17-0112-b-ias04&anonymous=true>>. Acesso em: 31 maio 2018.

BRASIL. Ministério de Estado da Administração Federal e Reforma do Estado – MARE. **Instrução Normativa MARE-GM nº 5, de 21 de julho de 1995**. Estabelece os procedimentos destinados à implantação e operacionalização do sistema de cadastramento unificado de serviços gerais - SICAF, módulo do sistema integrado de administração de fornecedores- SIASG, nos órgãos da Presidência da República, nos Ministérios, nas Autarquias e nas Fundações que integram o sistema de serviços gerais – SISG. Disponível em: <[http://www.comprasnet.gov.br/legislacao/in/in05\\_95.htm](http://www.comprasnet.gov.br/legislacao/in/in05_95.htm)>. Acesso em: 02 jul. 2017.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6404compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404compilada.htm)>. Acesso em: 31 maio 2018.

BRASIL. Presidência da República. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm)>. Acesso em: 31 maio 2017.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993**. 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/L8666cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8666cons.htm)>. Acesso em: 31 maio 2017.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 10.520, de 17 de julho de 2002**. Institui, no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, nos termos do art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, modalidade de licitação denominada pregão, para aquisição de bens e serviços comuns, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/2002/L10520.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/L10520.htm)>. Acesso em: 28 maio 2018.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005**. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2005/lei/111101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111101.htm)>. Acesso em: 31 maio 2018.

BRASIL. Presidência da República. **Decreto nº 5.450, de 31 de maio de 2005**. Regulamenta o pregão, na forma eletrônica, para aquisição de bens e serviços comuns, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2005/decreto/d5450.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/decreto/d5450.htm)>. Acesso em: 28 maio 2018.

BRASIL. Tribunal de Contas da União – TCU. **Licitações e contratos: orientações e jurisprudência do TCU**. Brasília: TCU, Secretária-Geral da Presidência: Senado Federal, Secretaria Especial de Editoração e Publicações, 2010.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 432/2018**. Plenário. Relator: Ministro Augusto Sherman. Sessão de 07/03/2018. Disponível em: <<https://contas.tcu.gov.br/pesquisaJurisprudencia/#/detalhamento/11/%252a/NUMACORDA0%253A432%2520ANOACORDAO%253A2018/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/false/1/false>>. Acesso em: 31 maio 2018.

BRASIL. Tribunal Superior do Trabalho – TST. **Responsabilidade subsidiária só pode ser reconhecida se houver culpa do ente público**. Brasília: TST, Secretaria de Comunicação Social. 2013. Disponível em: <[http://www.tst.jus.br/noticias/-/asset\\_publisher/89Dk/content/responsabilidade-subsidiaria-so-pode-ser-reconhecida-se-houver-culpa-do-ente-publico](http://www.tst.jus.br/noticias/-/asset_publisher/89Dk/content/responsabilidade-subsidiaria-so-pode-ser-reconhecida-se-houver-culpa-do-ente-publico)>. Acesso em: 25 maio 2018.

CARNEIRO JUNIOR, M. **Análise dos procedimentos licitatórios adotados pelo Poder Judiciário Paranaense**: a etapa de qualificação econômico-financeira. 2013. 80 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas. Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2013.

CARNEIRO JUNIOR, M. *et al.* **Licitações na administração pública: Nova perspectiva para a qualificação econômico-financeira de empresas na contratação de serviços de engenharia e obras civis**. Revista Capital Científico – Eletrônica (RCCe). v. 13, n. 2, abr./jun. 2015.

COLAUTO, R. D.; BEUREN, I. M. Coleta, análise e interpretação dos dados. In.: BEUREN, I. M. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2014. p. 117-144.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO CEARÁ. CRC-CE. **Curso Completo e Atualizado de Licitação**. Fortaleza. 2016. Disponível em: <[http://www.crc-ce.org.br/crcnovo/files/apostila\\_set\\_2016.pdf](http://www.crc-ce.org.br/crcnovo/files/apostila_set_2016.pdf)>. Acesso em: 31 maio 2018.

CRETELLA JUNIOR, J. **Curso de Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Forense. 1999.

CUNHA, F. A.; DUTRA, A.; BINOTTO, M. Avaliação dos serviços de licitação para apoiar a gestão administrativa de Órgão Público Municipal. **Revista Brasileira de Gestão e Inovação**. Caxias do Sul. v. 4, n. 1, set./dez. 2016.

FAGUNDES, J. A. *et al.* Análise das demonstrações contábeis: reflexos da conjuntura econômico-social no patrimônio de uma cooperativa de crédito - Sicredi Ouro Verde. **Revista ConTexto**. Porto Alegre. v. 8, n. 13, jan./jul. 2008.

FANTI, L. D. *et al.* Análise dos principais indicadores contábeis e financeiros: um estudo de caso sobre a Vale S/A nos anos de 2011 e 2012. **Revista Desafio**. Campo Grande. v. 4, n. 1. 2016.

FERNANDES, J. U. J. **Vade-Mécum de licitações e contratos: legislação selecionada e organizada com jurisprudência, notas e índices**. Belo Horizonte: Fórum. 2013.

FERNANDES, J. U. J. **Contratação direta sem licitação: dispensa de licitação; inexistência de licitação; comentários às modalidades de licitação, inclusive o pregão; procedimentos exigidos para a regularidade da contratação direta**. Belo Horizonte: Fórum. 2016.

FENILI, R. **Boas práticas administrativas em compras e contratações públicas**. Niterói: Impetus, 2016.

IUDÍCIBUS, S. **Análise de Balanços**. São Paulo: Atlas, 2010.

JUSTEN FILHO, M. **Comentários à lei de licitações e contratos administrativos**. São Paulo: Dialética, 2012.

KITZBERGER, H.; PADOVEZE, C. L. Integração do Modelo Fleuriet com a Abordagem Tradicional de Análise das Demonstrações Contábeis. **Revista Pensar Contábil**. CRC-RJ. v. 6, n. 23. fev./abr. 2004.

KOHAMA, H. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas. 2006.

LAURINHO, I. S.; DIAS, L. N. S.; MATTOS, C. A. C. Corrupção e ineficiência em licitações de governos locais e desenvolvimento humano: novas reflexões. **Revista de Contabilidade e Organizações**. Ribeirão Preto. v. 11, n. 30. 2017.

LEMOS, L. F. B.; SOARES, R. O. Previsão de insolvência em micro e pequenas empresas utilizando indicadores contábeis. **Revista de Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas**. v. 1, n. 3. 2012.

LIMA, J. O. *et al.* Teste empírico de análise das demonstrações financeiras - uma busca pela instrumentalização da gestão financeira. **Revista Desafio**. Campo Grande. v. 10, n. 22, set./dez. 2009.

MACHADO, P. L. S. Z. **Contribuição à análise da qualificação econômico-financeira realizada no âmbito das licitações públicas, na modalidade de concorrência, divulgadas pelo Governo do Estado de Santa Catarina, no período de janeiro de 2003 até outubro de 2005.** 2006. 198 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Curso de Pós-Graduação em Administração. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2006.

MATARAZZO, D. C. **Análise financeira de balanços:** abordagem gerencial. São Paulo: Atlas, 2010.

MEDAUAR, O. **Direito administrativo moderno.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

MELLO, C. A. B. **Curso de direito administrativo.** São Paulo: Malheiros, 2009.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade gerencial:** um enfoque em sistema de informação contábil. São Paulo: Atlas, 2010.

PEIXOTO, A. M. **Índices de liquidez ou endividamento para fins de análise do balanço.** Portal de Licitação, 2018. Disponível em: <<http://www.portaldelicitacao.com.br/site/questoes-sobre-licitacoes/indices-de-liquidez-ou-endividamento-para-fins-de-analise-do-balanco/>>. Acesso em: 28 maio 2018.

PISCITELLI, R. B.; TIMBÓ, M. Z. F. **Contabilidade pública:** uma abordagem da administração financeira pública. São Paulo: Atlas, 2010.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In.: BEUREN, I. M. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade:** teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2014. p. 76-97.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social:** métodos e técnicas. São Paulo: Atlas, 1999.

SANTOS, A.; NOVA, S. P. C. C. Proposta de um modelo estruturado de análise de demonstrações contábeis. **RAE Eletrônica.** v. 4, n. 1, jan./jul. 2005.

SOUZA, K. D. B.; LEISMANN, E. L.; BOGO, P. C. Licitação: aquisição de materiais médicos por família de produtos. **Revista Eletrônica Científica do CRA-PR.** v. 1, n. 2. 2014