



Estado do Rio Grande do Sul
Poder Executivo do Balneário Pinhal
PROCURADORIA GERAL DO MUNICÍPIO
"Uma Praia de Todos"

PARECER nº 098/2019 em 23/09/2019
Processo licitatório nº 070/2019
Pregão Presencial nº 013/2019
Recorrente: Ginga Brasil (Processo 2331)
Assunto: Recurso Administrativo

Da ausência de Notas Explicativas da Empresa GINGA BRASIL LOGISTICA E EVENTOS.

O Recorrente alega não existir prejuízo na falta de nota explicativa, ao passo que teria apresentado o n=balanço patrimonial com base no ECD contábil (via SPED), sinalando supostamente a falta de previsão legal para tanto da exigência que o inabilitou.

Sem razão.

Vejamos o item 7.1.15:

"7.1.15 - Balanço Patrimonial e demonstração contábil do último exercício social, já exigíveis e apresentados na forma da Lei, que comprovem a boa situação financeira da empresa. a) O documento deverá ser apresentado com a cópia autenticada das páginas do livro diário onde estiverem registrados o termo de abertura e de encerramento, as demonstrações contábeis e as notas explicativas do último exercício social e parecer de auditoria, quando as demonstrações contábeis da entidade tiverem sido auditadas".

Inicialmente, necessário estabelecer a natureza das notas explicativas. As notas explicativas são um instrumento da matéria contábil utilizada para informar os usuários sobre as demonstrações contábeis em determinado momento. Um dos expoentes da doutrina respectiva, Sérgio de Iudícibus, digressiona sobre o tema: Um dos grandes desafios da Contabilidade, relativamente à evidenciação, tem sido o dimensionamento da qualidade e da quantidade de informações que atendam às necessidades dos usuários das demonstrações contábeis em determinado momento. Como parte do esforço desenvolvido nesse campo, surgiram as notas explicativas que são informações complementares às demonstrações contábeis, representando parte integrante das mesmas. Podem estar expressas tanto na forma descritiva como na forma



Estado do Rio Grande do Sul
Poder Executivo do Balneário Pinhal
PROCURADORIA GERAL DO MUNICÍPIO
"Uma Praia de Todos"

de quadros analíticos, ou mesmo englobar outras demonstrações contábeis que forem necessárias ao melhor e mais completo esclarecimento dos resultados e da situação financeira da empresa, tais como: demonstração do valor adicionado, demonstração de fluxos de caixa e demonstrações contábeis em moeda constante. As notas podem ser usadas para descrever práticas contábeis utilizadas pela companhia, para explicações adicionais sobre determinadas contas ou operações específicas e ainda para composição e detalhes de certas contas. A utilização de notas para dar composição de contas auxilia também a estética do Balanço, pois se pode fazer constar dele determinada conta por seu total, com detalhes necessários expostos por meio de uma nota explicativa, como no caso de Estoques, Ativo Imobilizado, Investimentos, Empréstimos e Financiamentos e outras contas¹. (grifou-se)

Como visto, as notas explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis, não somente pelo conceito doutrinário, mas também com fundamento na normatização técnica de Contabilidade. Por muito tempo vigorou a Resolução n.º 737/1992 do Conselho Federal de Contabilidade, regulamento o qual estabeleceu a norma brasileira de contabilidade técnica NBC T-6, que trata da "Divulgação das Demonstrações Contábeis" e, em seu item 6.2, dizia o seguinte:

NBC-T-6.2 Do Conteúdo das Notas explicativas 6.2.1 - Disposições Gerais 6.2.1.1 - Esta Norma trata das informações mínimas que devem constar das notas explicativas. Informações adicionais poderão ser requeridas em decorrência da legislação e outros dispositivos regulamentares específicos em função das características da Entidade. 6.2.2 - Definição e Conteúdo das Notas Explicativas. 6.2.2.1 - As notas explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis. (grifou-se)

A norma técnica mencionada influenciou na elaboração tanto dos Decretos Estaduais n.º 35.994/1995 e n.º 36.601/1996², quanto da Instrução Normativa n.º 2/1996 da Contadoria e Auditoria-Geral do Estado do Rio Grande do Sul (CAGE/RS), instrumentos em vigor até hoje e que serão abordados mais adiante. A NBC T-6 foi

¹ IUDÍCIBUS, Sérgio de, e outros. Manual de Contabilidade. São Paulo: Atlas, 2003. 6.ª ed. rev. e atual. p.410

² Regulamento que instituiu os modelos padrões de editais de licitação para os órgãos do Estado do Rio Grande do Sul, documentos nos quais estão previstas, entre os requisitos de habilitação econômico-financeira, as notas explicativas. ³ Regulamento que instituiu os procedimentos de avaliação da capacidade financeira de licitantes, cujo Anexo I menciona que as notas explicativas integram as demonstrações contábeis.



Estado do Rio Grande do Sul
Poder Executivo do Balneário Pinhal
PROCURADORIA GERAL DO MUNICÍPIO
"Uma Praia de Todos"

revogada⁵ pelo Conselho Federal de Contabilidade, tendo em vista que seu conteúdo foi tratado por outras normas brasileiras de contabilidade (NBCs). O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) editou várias resoluções tratando das demonstrações contábeis e sua apresentação.

A autarquia vem, inclusive, por força da globalização, adequando suas NBCs aos padrões internacionais de contabilidade. Neste diapasão, o CFC instituiu regras para a citada adequação ou, como denominam, para a convergência, estabelecendo várias nomenclaturas, sendo a mais comum as chamadas NBC TGs – normas brasileiras de contabilidade técnicas gerais. Dentre elas, chama-se a atenção para a NBC TG Estrutura Conceitual, a NBC TG 26 e a NBC TG 1000. A NBC TG Estrutura Conceitual é a antiga NBC T-1, que estabelecia as características da informação contábil, porém, agora, conta com aprimoramentos buscados na padronização internacional. Esta NBC TG, em seu antigo ponto 21 (que vigorou de 2008 a 2011), referia que³:

Notas Explicativas e Demonstrações Suplementares 21. As demonstrações contábeis também englobam notas explicativas, quadros suplementares e outras informações. Por exemplo, podem conter informações adicionais que sejam relevantes às necessidades dos usuários sobre itens constantes do balanço patrimonial e da demonstração do resultado. Podem incluir divulgações sobre os riscos e incertezas que afetem a entidade e quaisquer recursos e/ou obrigações para os quais não exista obrigatoriedade de serem reconhecidos no balanço patrimonial (tais como reservas minerais). Informações sobre segmentos industriais ou geográficos e o efeito de mudanças de preços sobre a entidade podem também ser fornecidos sob a forma de informações suplementares. (grifou-se)

³ Regulamento que disciplinou a emissão do Certificado de Capacidade Financeira Relativa de Licitantes e estabeleceu normas complementares ao Decreto Estadual nº 36.601/96. 5 Resolução 1283/2010 – “CONSIDERANDO que os assuntos objeto da NBC-T-3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis, da NBC-T-4 – Da Avaliação Patrimonial e da NBC-T-6 – Da Divulgação das Demonstrações Contábeis estão inseridos em normas convergidas, RESOLVE: Art. 1º Revogar as Resoluções CFC 686/90, 732/92, 737/92, 846/99, 847/99, 887/00 e 1.049/05, publicadas no D.O.U., Seção I, de 27/8/91, 5/11/92, 11/12/92, 28/5/99, 8/7/99, 16/10/00 e 8/11/05, respectivamente”. 6 Resoluções n.º 1156/2009, sucedida pela de n.º 1298/2010, que, por sua vez, foi substituída pela de n.º 1328/2011. 7 Resolução n.º 1328/2011 – Art. 4º - As Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas se estruturam conforme segue: I – Geral – NBC TG – são as Normas Brasileiras de Contabilidade convergentes com as normas internacionais emitidas pelo International Accounting Standards Board (IASB); e as Normas Brasileiras de Contabilidade editadas por necessidades locais, sem equivalentes internacionais; 8 Resolução 1121/2008, que foi revogada pela Resolução nº 1374/2011.



Estado do Rio Grande do Sul
Poder Executivo do Balneário Pinhal
PROCURADORIA GERAL DO MUNICÍPIO
"Uma Praia de Todos"

A redação atual da NBC TG Estrutura Conceitual aborda, no mesmo ponto 21, as informações adicionais mencionadas acima: Mudanças nos recursos econômicos e reivindicações que não são resultantes da performance financeira OB21. Os recursos econômicos e reivindicações da entidade que reporta a informação podem ainda mudar por outras razões que não sejam resultantes de sua performance financeira, como é o caso da emissão adicional de suas ações. Informações sobre esse tipo de mudança são necessárias para dar aos usuários uma completa compreensão do porquê das mudanças nos recursos econômicos e reivindicações da entidade que reporta a informação e as implicações dessas mudanças em sua futura performance financeira.

A NBC TG 26 é novo nome da antiga NBC T 19.27⁴ e refere a "Apresentação das Demonstrações Contábeis" – a qual está em plena vigência. Observem o que diz este trecho: Conjunto completo de demonstrações contábeis 10. O conjunto completo de demonstrações contábeis inclui: (a) balanço patrimonial ao final do período; (b) demonstração do resultado do período; (c) demonstração do resultado abrangente do período; (d) demonstração das mutações do patrimônio líquido do período; (e) demonstração dos fluxos de caixa do período; (f) demonstração do valor adicionado do período, conforme NBC TG 09 – Demonstração do Valor Adicionado, se exigido legalmente ou por algum órgão regulador ou mesmo se apresentada voluntariamente; (g) notas explicativas, compreendendo um resumo das políticas contábeis significativas e outras informações explanatórias; e (h) balanço patrimonial no início do período mais antigo comparativamente apresentado quando a entidade aplica uma política contábil retrospectivamente ou procede à reapresentação retrospectiva de itens das demonstrações contábeis, ou ainda quando procede à reclassificação de itens de suas demonstrações contábeis. (Redação alterada pela Resolução CFC n.º 1.376/11)

Já a NBC TG 1000⁵ é o novo nome da antiga NBC T 19.41 e refere a "Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas" – a qual também está em absoluta vigência. Observem o que diz este trecho: Conjunto completo de demonstrações contábeis 3.17 O conjunto completo de demonstrações contábeis da entidade deve incluir todas as seguintes demonstrações: (grifouse)

⁴ Resolução 1374/2011. 10 Resolução 1185/2009, com as alterações da Resolução 1376/2011.

⁵ Resolução 1255/2009, que entrou em vigor em 01.01.2010.

AA

MA



Estado do Rio Grande do Sul
Poder Executivo do Balneário Pinhal
PROCURADORIA GERAL DO MUNICÍPIO
"Uma Praia de Todos"

- (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. (grifou-se)

Vale frisar que a NBC TG 1000 dedica todo a sua seção 08 ao instituto das notas explicativas, do qual se destaca o seguinte: Alcance desta seção 8.1 Esta seção dispõe sobre os princípios subjacentes às informações que devem ser apresentadas nas notas explicativas às demonstrações contábeis e como apresentá-las. As notas explicativas contêm informações adicionais àquelas apresentadas no balanço patrimonial, na demonstração do resultado, na demonstração do resultado abrangente, na demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados (se apresentada), na demonstração das mutações do patrimônio líquido e na demonstração dos fluxos de caixa. As notas explicativas fornecem descrições narrativas e detalhes de itens apresentados nessas demonstrações e informações acerca de itens que não se qualificam para reconhecimento nessas demonstrações. Adicionalmente às exigências desta seção, quase todas as outras seções desta Norma exigem divulgações que são normalmente apresentadas nas notas explicativas.

Inegável, pois, que o instituto das notas explicativas integra o conjunto de demonstrações contábeis e possui tal natureza. Justamente por integrar as demonstrações contábeis, as notas explicativas constituem-se em requisito de qualificação econômico-financeira, visto que a Lei de Licitações, em seu artigo 31, inciso I, elenca aquelas demonstrações como condição habilitatória – e, destaca-se, sem fazer distinção de quais dessas demonstrações podem ser exigidas (se não distinguem, todas podem ser requisitadas). Mais: o Tribunal de Contas da União já se pronunciou favoravelmente à exigência das notas explicativas, tendo seu compêndio de licitações e



Estado do Rio Grande do Sul
Poder Executivo do Balneário Pinhal
PROCURADORIA GERAL DO MUNICÍPIO
"Uma Praia de Todos"

contratos⁶ comentado sobre as notas explicativas na parte destinada ao balanço patrimonial e demonstrações contábeis. Em suma, uma vez seja possível exigir demonstrações contábeis sob a ótica da legislação licitatória, também é possível exigir, por conseguinte, as notas explicativas, dado que estas integram o conjunto daquelas.

Em respaldo a essa legitimidade, vale a lição de Marçal Justen Filho⁷:

O ato convocatório deverá prever os critérios para avaliação da situação econômico-financeira do interessado. Não é suficiente exigir a apresentação das demonstrações contábeis. Como existem diversos critérios para definir a situação empresarial, a ausência da especificação no ato convocatório daquele escolhido pela Administração acarretaria um de dois resultados descabidos. Ou o conteúdo das demonstrações financeiras seria irrelevante, bastando sua exibição, ou a Administração Pública teria liberdade para determinar, caso a caso, o critério de avaliação, por ocasião do julgamento da fase de habilitação. Na primeira hipótese, seria inútil a exigência da demonstração da qualificação econômico-financeira. Na segunda, atribuir-se se discricionariedade no julgamento da licitação, o que é incompatível com todos os princípios norteadores da matéria. Por isso, o § 5º estabelece que a comprovação da situação econômico-financeira será feita segundo critérios objetivos estabelecidos no instrumento convocatório, cuja adoção deverá ter sido justificada na fase interna da licitação. Esses critérios são aqueles fornecidos pela Ciência da Contabilidade. Exteriorizam-se em fórmulas que, a partir dos dados constantes das demonstrações financeiras, fornecem conclusões acerca de

⁶ 12 TCU - Primeira Câmara – Relator MARCOS BEMQUERER - Acórdão: 1544/2008 – “ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em sessão da 1ª Câmara, ante as razões expostas pelo Relator, em: (...)9.5. determinar à Administração Regional do Serviço Social do Comércio no Rio Grande do Sul que: (...) 9.5.3. faça constar nos editais de licitação a obrigatoriedade de que sejam apresentadas as Notas Explicativas às Demonstrações Financeiras, no caso em que essas tenham sido emitidas, de modo a permitir o conhecimento de informações relevantes capazes de alterar as situações econômica, financeira ou patrimonial das empresas participantes dos procedimentos licitatórios;”. 13 Licitações e Contratos – Orientações e Jurisprudência do TCU. P.441. in: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2057620.PDF>.

⁷ Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos. 9ª edição. Editora Dialética. São Paulo. 2002. pp. 333/336.

[Handwritten signature]



Estado do Rio Grande do Sul
Poder Executivo do Balneário Pinhal
PROCURADORIA GERAL DO MUNICÍPIO
"Uma Praia de Todos"

sua situação de endividamento, disponibilidade financeira etc.(grifei)

Assim, a recorrente incorreu em ilegalidade, pois, desconsiderou totalmente o consagrado princípio da vinculação ao instrumento convocatório, não o impugnando em momento próprio e, posteriormente, desobedecendo-o. E nem se pode falar em inconstitucionalidade e em ilegalidade do Edital de Pregão Presencial 013, de 2019, , haja vista que a Carta Magna prevê os requisitos de qualificação econômico-financeira e a Lei de Licitações elenca as suas hipóteses, dentre as quais estão as notas explicativas às demonstrações contábeis. O Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul já decidiu que:

DIREITO ADMINISTRATIVO. LICITAÇÃO. CAPACIDADE ECONÔMICO-FINANCEIRA. EXIGÊNCIA EDITALÍCIA. A comprovação da capacidade da qualificação econômico-financeira não está limitada ao balanço patrimonial e demonstrações contábeis do último exercício social (art. 31, I, da Lei de Licitações), mas sim deve o edital definir quais os critérios contábeis objetivos para avaliação da efetiva situação econômico-financeira dos participantes. Assim, ausente o "fumus boni juris" quanto à alegação de vício consubstanciado na exigência editalícia referente à apresentação de balanço da proponente com termo de abertura e encerramento do Diário. DECISÃO: PRELIMINAR REJEITADA. RECURSO DESPROVIDO. UNÂNIME⁸.

O Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul⁹ ***examinou o tema nestes termos: No que pertine à exigência de transcrição no Livro Diário das notas explicativas às Demonstrações Contábeis, conforme item 4.10.2 do edital, embora não necessária tal cláusula, a tal obrigatoriedade não macula o procedimento, pois explicitada no edital, e admitida aos participantes a eventual adaptação de seus registros contábeis. Todos os principais princípios da matéria licitatória estão atendidos pela apresentação das notas explicativas nos moldes que o edital indica.***

⁸ Agravo de Instrumento n.º 70022065908/2007, Rel. Des. Roque Joaquim Volkweiss, 2ª CCível/TJRS.

⁹ REPRESENTAÇÃO DO MPC - Número 005719-02.00/11-5 - Data 03/08/2011 - Publicação 24/08/2011 Boletim 920/2011 - TRIBUNAL PLENO - Rel. AUD.SUBST.CON.S. CESAR SANTOLIM - Origem EXECUTIVO MUNICIPAL DE BALNEÁRIO PINHAL




Estado do Rio Grande do Sul
Poder Executivo do Balneário Pinhal
PROCURADORIA GERAL DO MUNICÍPIO
"Uma Praia de Todos"

Sobre legalidade, vinculação ao edital, instrumentalidade das formas, razoabilidade e isonomia, manifesta-se Zanotello¹⁰: *Além disso, a obediência ao princípio da vinculação ao instrumento convocatório deve ser analisada com muito critério. Formalidades excessivas ou desnecessárias na análise da licitação devem ser desconsideradas em prol do interesse público, mas tudo isso com muita cautela e razoabilidade, sem que se ofenda outro princípio da licitação já visto: o da isonomia. O alerta é importante: a não apresentação de algum requisito exigido em edital macula a documentação, não tendo a Administração Pública como suprir essa ausência sem que haja óbice ao princípio da isonomia entre participantes. Afinal, não se pode ferir um princípio pela aplicação indistinta de outro. Deve haver a chamada ponderação entre os aplicáveis ao caso concreto.*

Em face de todo o exposto, opina-se pelo conhecimento e desprovemento do recurso interposto por GINGA BRASIL LOGISTICA LTDA., mantendo-se a decisão adotada pela comissão e prosseguindo-se o feito no senti

À consideração da Sra. Prefeita


Valéria Manhães
OAB/RS nº 92.571


Marcia R. Tedesco de Oliveira
Prefeita Municipal

¹⁰ ZANOTELLO, Simone. Manual de Redação, Análise e Interpretação de Editais de Licitação. São Paulo: Saraiva, 2008, p.93.