

A PARTICIPAÇÃO DO PROFISSIONAL CONTÁBIL NOS PROCESSOS LICITATÓRIOS MUNICIPAIS – ESTUDO DE CASO NO VALE DO PARANHANA

Krissia Karina Heidrich¹

Me. Paulo Roberto de Aguiar Von Mengden²

RESUMO

Este artigo apresenta os resultados de uma pesquisa qualitativa exploratória, estudo de caso, aplicada nos municípios do Vale do Paranhana-RS, com a finalidade de identificar os procedimentos internos e externos do processo licitatório, caracterizar a qualificação e a habilitação profissional dos servidores envolvidos neste departamento, inclusive quanto aos servidores nomeados para a Comissão de Licitação; identificar, também, os procedimentos vinculados à formação específica do profissional contábil, de acordo com o exercício de suas funções, regulamentadas pela resolução CFC nº 560/83. Identificou-se no quadro de servidores se há profissionais de contabilidade nos departamentos referenciados nos municípios envolvidos na pesquisa. O resultado da análise, além de identificar falhas no cumprimento da legislação quanto aos servidores que devem fazer parte da Comissão de Licitação, sugere a contratação de profissionais contábeis habilitados, não somente para cumprir a legislação, mas principalmente para obter resultados eficientes na aplicação dos recursos públicos.

Palavras-chave: Profissional contábil. Processo licitatório. Comissão de licitação. Recursos públicos.

ABSTRACT

This article presents the results of an exploratory qualitative research, case study, applied in the Vale do Paranhana-RS municipalities, with the purpose of identifying the internal and external procedures of bidding process, characterize the qualification and the qualified professional certificate of the servers involved in this Department, as well as the servers nominated to the Bidding Committee, also identify the procedures linked to the specific Accounting Professional training according to the performance of their duties, regulated by the CFC resolution No. 560/83. It was identified in the servers table if there are accounting professionals in the departments referred to in the municipalities involved in the research. The research results also identifies failures to enforce legislation regarding the servers that should be part of the Bidding Committee, suggests the hiring of qualified accounting professionals, not only to comply with the legislation, but mainly to obtain efficient results in the application of public resources.

¹ Krissia Karina Heidrich - Acadêmica de Ciências Contábeis - Faculdades Integradas de Taquara – Faccat – Taquara – RS – Brasil, krissiakarina@gmail.com

² Prof. Me. Paulo Roberto de Aguiar Von Mengden, Orientador, Faculdades Integradas de Taquara – Faccat – Taquara – RS – Brasil, pmengden@gmail.com

Keywords: *Accounting professional, Bidding Process, Bidding Committee, Public resources.*

1 INTRODUÇÃO

As funções específicas dos contadores são inúmeras, sendo necessário que se mantenham atualizados frente às inovações que surgem a cada dia. Esta exigência não ocorre só no setor privado, o contador da área pública tem de estar em constante atualização.

Desta forma, o profissional moderno, com formação acadêmica em Ciências Contábeis, deve incorporar conhecimentos de administração e contabilidade pública diante das várias atividades pertinentes ao controle público da gestão governamental, ter conscientização no exercício da profissão e postura ética, bem como saber distinguir a prática administrativa lícita do ato doloso na guarda e na aplicação de recursos públicos.

É justamente na área de aplicação dos recursos públicos que nos deparamos com o Departamento de Licitações, onde várias tarefas e rotinas são de natureza contábil.

O presente artigo tem como tema a participação do profissional contábil nos processos licitatórios nas Prefeituras Municipais do Vale do Paranhana - RS, caracterizando a qualificação profissional dos servidores participantes destes processos e identificando os procedimentos do processo licitatório vinculados à formação específica do profissional contábil, bem como a existência, no quadro de servidores dos Municípios do Vale do Paranhana – RS, de profissionais habilitados da área contábil, designados para auxiliar o departamento de compras e licitações, inclusive para auxiliar na realização da análise da habilitação jurídica, fiscal e financeira das empresas participantes dos processos licitatórios, conforme a Resolução CFC nº560/83.

Assim, o objetivo deste artigo é apresentar o resultado da pesquisa à comunidade acadêmica e ao setor público, realizada nos Municípios do Vale do Paranhana/RS, compreendendo os municípios de Igrejinha, Parobé, Riozinho, Rolante, Taquara e Três Coroas, sobre a existência de profissionais habilitados, da área contábil, designados para auxiliar o departamento de compras e licitações e também nomeados para integrarem a comissão de licitação.

Através da pesquisa realizada, será demonstrada a viabilidade e a necessidade da área pública, em investir na contratação do profissional contábil.

2 O ESTADO E SEUS OBJETIVOS

O Estado, na conceituação do Código Civil, em seu art. 41, Inc. I, é a pessoa jurídica de Direito Público Interno.

O Estado tem por objetivo principal oferecer os serviços públicos para a população, garantidos pela Constituição Federal em seus artigos 5º, 6º e 175, como saúde, educação, transporte, segurança e demais serviços.

2.1 Administração pública e os serviços públicos

Segundo a Constituição Federal, em seu artigo 37, “a Administração Pública direta e indireta de qualquer dos poderes obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, [...]”

Em sentido formal ou subjetivo, segundo o Manual do Gestor Público, de autoria da CAGE³ (2013),

a Administração Pública é o conjunto de órgãos e entes que exercem funções administrativas, compreendendo as pessoas jurídicas e os órgãos públicos incumbidos dessas funções, no âmbito da Administração Direta e Indireta. No sentido funcional ou objetivo é o conjunto de atividades do Estado, as quais não podem ser classificadas nas funções legislativas e judiciárias.

Para Meirelles (2014, p. 66), “a Administração Pública, em sentido operacional, é o desempenho contínuo e ininterrupto de um sistema organizado, legal e técnico, dos serviços próprios do Estado ou por ele assumidos, em benefício de toda a população.”

Já o Serviço Público é toda atividade que o Estado assume, pertinente a seus deveres e presta por si mesmo ou por quem lhe faça às vezes, sob um regime de Direito Público, de oferecer serviços com o objetivo de satisfazer às necessidades da coletividade, mas fruível somente pelos seus administrados. (Mello, 2002).

³ CAGE – Controladoria e Auditoria Geral do Estado, órgão de controle interno do Estado do Rio Grande do Sul, criada pela Lei nº 521 de 20 de dezembro de 1948.

Segundo Meirelles (2014, p.91), “na Administração Pública não há liberdade pessoal. Enquanto, na administração particular, é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública, só é permitido fazer o que a lei autoriza”.

2.2 Da licitação pública

De acordo com o artigo 37, XXI da Constituição Federal de 1988, a licitação é regra para a administração pública na aquisição e alienação de bens, como também na contratação de serviços assegurando 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. (BRASIL, 1988).

Licitação é o procedimento administrativo, por meio do qual a Instituição Pública seleciona a proposta mais vantajosa, dentre as apresentadas, visando à contratação, com terceiros, de obras, serviços, compras, alienações, concessões, permissões e locações, assegurando-se aos interessados em contratar com o Poder Público, igualdade de tratamento e oportunidades, bem como a promoção do desenvolvimento nacional sustentável, através da Lei Federal n. 8.666/93 e alterações subsequentes. (CAGE, 2013).

O artigo 3º da Lei Federal Nº 8.666, de 21 de junho de 1993 e suas alterações dispõe:

Art. 3º 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 e será processada e julgada em estrita conformidade com os princípios básicos da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e dos que lhes são correlatos.

Na visão de Meirelles, “os bons contratos não resultam das exigências burocráticas, mas sim da capacitação dos licitantes e do criterioso julgamento das propostas”. (MEIRELLES, 2014, p.329).

2.2.1 Das fases do processo licitatório

O procedimento licitatório possui duas fases, a interna e a externa, sendo a fase interna também denominada como fase preparatória, quando se definem as necessidades e se estabelecem as condições de disputa e de contratação é a fase que antecede a publicação do instrumento convocatório. Quando concluída a fase interna, inicia-se o procedimento administrativo, identificado como fase externa, com a publicação do edital, tendo seguimento com a habilitação dos licitantes, o recebimento e classificação das propostas, a adjudicação e homologação do resultado, até a fase da contratação.

2.2.2.1 Da fase de habilitação

Para Alexandro e Paulo (2013), a fase de habilitação destina-se a analisar os documentos apresentados e verificar as condições e qualificações pessoais dos licitantes. A habilitação tem por finalidade garantir que o licitante, sendo o vencedor do certame, tenha condições técnicas, financeiras e idoneidade para cumprir o contrato, objeto da licitação.

No artigo 27 da Lei Federal 8.666/93 e alterações é descrito o seguinte:

Art. 27. Para a habilitação nas licitações exigir-se-á dos interessados, exclusivamente, documentação relativa a:

- I – habilitação jurídica;
- II - qualificação técnica;
- III - qualificação econômico-financeira;
- IV – regularidade fiscal e trabalhista
- V – cumprimento do disposto no inciso XXXIII do art. 7º da Constituição Federal. (Incluído pela Lei nº 9.854, de 1999).

A habilitação é um procedimento que visa avaliar o licitante, no que diz respeito à sua idoneidade e capacidade de assumir obrigações contratuais, perante a Administração, na execução de determinado objeto; portanto, trata-se de fase pré-contratual, pouco importando se a forma de contratação decorrerá de processo licitatório, de sua dispensa ou inexigibilidade. Desta forma, qualquer que seja o procedimento a ser adotado para a conclusão desta contratação, a Administração

não poderá, em regra, dispensar a fase habilitatória, sob pena de nulidade do procedimento.⁴

2.2.2.2 Da qualificação econômico-financeira

A condição da qualificação econômico-financeira, disposta no Inc. III do art. 27 da lei federal 8.666/93 e alterações, é a capacidade para satisfazer os encargos econômicos decorrentes do futuro contrato, regulamentada no Art. 31 da Lei Federal 8.666/93 e alterações:

Art. 31. A documentação relativa à qualificação econômico-financeira limitar-se-á a:

I - 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 03 (três) meses da data de apresentação da proposta;

II - certidão negativa de falência ou concordata expedida pelo distribuidor da sede da pessoa jurídica, ou de execução patrimonial, expedida no domicílio da pessoa física;

III - garantia, nas mesmas modalidades e critérios previstos no "caput" e § 1º do art. 56 desta Lei, limitada a 1% (um por cento) do valor estimado do objeto da contratação.

§ 1º A exigência de índices limitar-se-á à demonstração da capacidade financeira do licitante com vistas aos compromissos que terá que assumir caso lhe seja adjudicado o contrato, vedada a exigência de valores mínimos de faturamento anterior, índices de rentabilidade ou lucratividade.

§ 2º A Administração, nas compras para entrega futura e na execução de obras e serviços, poderá estabelecer, no instrumento convocatório da licitação, a exigência de capital mínimo ou de patrimônio líquido mínimo, ou ainda as garantias previstas no § 1º do art. 56 desta Lei, como dado objetivo de comprovação da qualificação econômico-financeira dos licitantes e para efeito de garantia ao adimplemento do contrato a ser ulteriormente celebrado.

§ 3º O capital mínimo ou o valor do patrimônio líquido a que se refere o parágrafo anterior não poderá exceder a 10% (dez por cento) do valor estimado da contratação, devendo a comprovação ser feita relativamente à data da apresentação da proposta, na forma da lei, admitida a atualização para esta data através de índices oficiais.

§ 4º Poderá ser exigida, ainda, a relação dos compromissos assumidos pelo licitante que importem diminuição da capacidade operativa ou absorção de disponibilidade financeira, calculada esta em função do patrimônio líquido atualizado e sua capacidade de rotação.

§ 5º A comprovação de boa situação financeira da empresa será feita de forma objetiva, através do cálculo de índices contábeis previstos no edital e devidamente justificados no processo administrativo da licitação que tenha dado início ao certame licitatório, vedada a exigência de índices e valores não usualmente adotados para correta avaliação de situação financeira suficiente ao cumprimento das obrigações decorrentes da licitação.

⁴ Clarissa Duarte Martins <http://jus.com.br/imprimir/13664/exigencia-de-certidoes-comprobatorias-de-regularidade-fiscal-e-previdenciaria-nas-aquisicoes-urgentes-e-de-pequeno-valor>.

De acordo com Hely Lopes Meirelles (2014), a fase de habilitação é distinta e estanque da fase de julgamento. O licitante inabilitado fica excluído do certame, desta forma, não poderá participar dos atos subsequentes da licitação.

2.2.2.3 Da fase de julgamento

A fase de julgamento é aquela onde se julgam as propostas financeiras. Na compreensão de Meirelles (2014), é o ato onde se confrontam as ofertas, classificam-se as propostas e escolhe-se o vencedor, a quem deverá ser adjudicado o objeto da licitação.

2.2.2 Das Sanções Administrativas

O Capítulo IV da Lei federal 8.666/93 trata das sanções administrativas e da tutela judicial e o Art. 82 dispõe:

Os agentes administrativos que praticarem atos em desacordo com os preceitos desta Lei ou visando a frustrar os objetivos da licitação sujeitam-se às sanções previstas nesta Lei e nos regulamentos próprios, sem prejuízo das responsabilidades civil e criminal que seu ato ensejar.

2.2.3 A designação dos profissionais para compor as Comissões de Licitações:

O contador José Carlos Fortes (2006) argumenta que a presença do contabilista é decisiva quando o assunto diz respeito a licitações e concorrências públicas. Determina a Lei 8.666/93, em seu art. 31, que uma das exigências para a qualificação econômico-financeira é o 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 03 (três) meses da data de apresentação da proposta.

A Lei Federal 8.666/93 e alterações, chamada de Lei de Licitações, determina que a Comissão Julgadora dos pedidos de inscrição no cadastro seja constituída por profissionais legalmente habilitados, no caso de obras, serviços ou aquisição de equipamentos (art. 51, § 2º) o que, segundo Meirelles (2014), leva a concluir que, a mesma forma, a Comissão de Julgamento de Licitações também

deva ser composta por profissionais habilitados, de acordo com referentes setores tecnológicos ou científicos.

A Lei não impede que a fase de habilitação seja verificada pela Comissão de Registro Cadastral. Essa possibilidade é de grande alcance prático, porque o exame da documentação exige experiência e conhecimentos especializados de Direito, Contabilidade e Finanças. (MEIRELLES, 2014,)

A conduta ética do profissional contábil e sua responsabilidade social devem prevalecer, sobretudo, nos casos que implicam em gastos de recursos públicos, pois são as informações produzidas pela contabilidade que respaldam e atestam a comprovação da boa situação financeira da empresa, que segundo a Lei de Licitações⁵, é feita de forma objetiva, através do cálculo de índices contábeis previstos no edital e devidamente justificados no processo administrativo da licitação que tenha dado início ao certame licitatório, vedada a exigência de índices e valores não usualmente adotados para a correta avaliação de situação financeira suficiente ao cumprimento das obrigações decorrentes do processo licitatório.

2.3 As Ciências Contábeis

Ciências Contábeis é a ciência que estuda e controla o patrimônio, objetivando representá-lo graficamente, evidenciar suas variações, estabelecer normas para sua interpretação, análise e auditoria e servir como instrumento básico para a tomada de decisões de todos os setores direta ou indiretamente envolvidos com a empresa⁶.

O exercício das atividades compreendidas na Contabilidade, considerada esta na sua plena amplitude e condição de Ciência Aplicada, constitui prerrogativa, sem exceção, dos contadores e dos técnicos em contabilidade legalmente habilitados, ressalvadas as atribuições privativas dos contadores. (Resolução CFC⁷ n°560/83).

⁵ Lei de Licitações é o nome dado à Lei Federal n° 8.666/93 e suas alterações

⁶ (<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/contabilidadepublica.htm>)

⁷ CFC – Conselho Federal de Contabilidade.

2.4 A importância do profissional contábil nos processos licitatórios

A utilização das demonstrações contábeis ou financeiras dentro dos processos de licitação, notadamente nas concorrências públicas, encontra a análise e a preparação de editais por profissionais leigos à ciência contábil. Assim, encontramos análises simples e descompromissadas com o real objetivo do processo, análises com pura aplicação de fórmulas transcritas de outros editais ou livros, sem a preocupação com o seu fundamento intrínseco.⁸

2.5 A contabilidade pública

No entender de Miranda Coutinho (TCE/TO⁹), “Não há gestão pública de qualidade que não passe pela contabilidade”.

A Contabilidade Pública é o ramo da contabilidade que registra, controla e demonstra a execução dos orçamentos, dos atos e fatos da fazenda pública e do patrimônio público, visando três sistemas distintos: orçamentário, financeiro e patrimonial, para alcançar os seus objetivos, ramificando-se conforme a sua área de abrangência em federal, estadual, municipal e autarquias. Relaciona-se ao controle e gestão dos recursos públicos. A contabilidade pública é regulada pela Lei Federal nº 4.320/1964, Lei das Finanças Públicas, pela Lei Complementar nº 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal.¹⁰

A contabilidade pública também deverá atender à Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T 16, que faz parte do processo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público. (QUINTANA, 2011).

2.6 Atividades específicas dos profissionais de contabilidade

Várias são as atribuições privativas dos profissionais da contabilidade, dentre elas, podemos destacar algumas que são vinculadas aos processos licitatórios, dispostas na Resolução CFC nº 560/83 no Art. 3º:

⁸ (Aderbal N. Müller, <http://www.crcpr.org.br/new/content/publicacao/revista/revista137/aspectos.htm>).

⁹ TCE/TO – Tribunal de Contas do Estado de Tocantins.

¹⁰ <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/contabilidadepublica.htm>

Art. 3º São atribuições privativas dos profissionais da contabilidade:

- 1) avaliação de acervos patrimoniais e verificação de haveres e obrigações, para quaisquer finalidades, inclusive de natureza fiscal;
 - 15) levantamento de balanços de qualquer tipo ou natureza e para quaisquer finalidades, como balanços patrimoniais, balanços de resultados, balanços de resultados acumulados, balanços de origens e aplicações de recursos, balanços de fundos, balanços financeiros, balanços de capitais, e outros;
 - 19) análise de custos e despesas, em qualquer modalidade, em relação a quaisquer funções como a produção, administração, distribuição, transporte, comercialização, exportação, publicidade, e outras, bem como a análise com vistas à racionalização das operações e do uso de equipamentos e materiais, e ainda a otimização do resultado diante do grau de ocupação ou do volume de operações;
 - 20) controle, avaliação e estudo da gestão econômica, financeira e patrimonial das empresas e demais entidades;
 - 21) análise de custos com vistas ao estabelecimento dos preços de venda de mercadorias, produtos ou serviços, bem como de tarifas nos serviços públicos, e a comprovação dos reflexos dos aumentos de custos nos preços de venda, diante de órgãos governamentais;
 - 22) análise de balanços;
 - 27) elaboração de orçamentos de qualquer tipo, tais como econômicos, financeiros, patrimoniais e de investimentos;
 - 28) programação orçamentária e financeira, e acompanhamento da execução de orçamentos-programa, tanto na parte física quanto na monetária;
 - 29) análise das variações orçamentárias;
 - 31) organização dos processos de prestação de contas das entidades e órgãos da administração pública federal, estadual, municipal, dos territórios federais e do Distrito Federal, das autarquias, sociedades de economia mista, empresas públicas e fundações de direito público, a serem julgadas pelos Tribunais, Conselhos de Contas ou órgãos similares;
 - 48) revisões de balanços, contas ou quaisquer demonstrações ou registros contábeis;
- demais atividades inerentes às Ciências Contábeis e suas aplicações.

Todo e qualquer trabalho realizado pelo contabilista deverá estar assinado e com o registro, a categoria profissional e o número do respectivo registro no CRC¹¹, conforme disposto no art. Art. 4º da Resolução CFC 560/83.

2.7 Atividades compartilhadas dos profissionais de contabilidade

Os profissionais de contabilidade também exercem funções compartilhadas cujo exercício é prerrogativa também de outras profissões, conforme a resolução CFC 560/83, art. 5º, dentre as quais podemos destacar algumas que são vinculadas aos processos licitatórios:

¹¹ CRC – Conselho Regional de Contabilidade.

Art. 5º Consideram-se atividades compartilhadas aquelas cujo exercício é prerrogativa também de outras profissões, entre as quais:

- 1) elaboração de planos técnicos de financiamento e amortização de empréstimos, incluídos no campo da matemática financeira;
- 3) execução de tarefas no setor financeiro, tanto na área pública quanto privada;
- 4) elaboração e implantação de planos de organização ou reorganização;
- 7) estudos sobre a natureza e os meios de compra e venda de mercadorias e produtos, bem como o exercício das atividades compreendidas sob os títulos de “mercadologia” e “técnicas comerciais” ou “merceologia”, elaboração de cálculos, análises e interpretação de amostragens aleatórias ou probabilísticas;
- 12) elaboração e análise de projetos, inclusive quanto à viabilidade econômica;
- 14) pesquisas operacionais;
- 15) processamento de dados;
- 17) assistência aos órgãos administrativos das entidades;
- 18) exercício de quaisquer funções administrativas;

Ressalta-se, ainda, que de acordo com o Regulamento Geral dos Conselhos, nas entidades privadas e nos órgãos da administração pública, direta ou indireta e fundacional, nas empresas públicas e sociedades de economia mista os empregos, cargos ou funções envolvendo atividades que constituem prerrogativas dos Contadores e Técnicos em Contabilidade somente poderão ser providos e exercidos por profissionais em situação regular perante o CRC de seu registro; desta forma, leigos¹² não poderão assumir cargos ou funções públicas que envolvam trabalhos contábeis.

3 METODOLOGIA

O homem, ao longo de sua existência, desenvolveu diversas maneiras de produzir e reproduzir conhecimentos. Uma dessas diversas maneiras de produção de conhecimentos é a pesquisa

A pesquisa é um processo em que as pessoas adquirem novos conhecimentos sobre determinados assuntos, através de sua aplicação, com a finalidade de responder a um questionamento, resolver um ou mais problemas, satisfazer uma necessidade, criar, inventar (JUNG, 2004).

Portanto, para Jung (2004, p. 227), “A metodologia é um conjunto de técnicas e procedimentos que tem por finalidade viabilizar a execução da pesquisa, obtendo-se como resultado um novo produto, processo ou conhecimento”.

¹² Leigo - toda e qualquer pessoa que não possua registro profissional junto a Conselho de Contabilidade, mesmo que tecnicamente conheça contabilidade.

Com a intenção de encontrar as respostas ao problema da pesquisa, foram utilizados vários procedimentos metodológicos.

O método utilizado neste artigo é o da **pesquisa qualitativa exploratória**, aquela que não tem condições de ser medida, pois a realidade e o sujeito são elementos inseparáveis. Desta forma, leva-se em conta os traços subjetivos e as características do sujeito. Tais pormenores não podem ser traduzidos em números quantificáveis. O modelo qualitativo aceita a intervenção do pesquisador e leva em consideração a possibilidade de existir variadas realidades.

Os métodos utilizados nesta pesquisa:

- a) Estudo de Caso¹³;
- b) Estudo e referencial bibliográfico¹⁴

O presente artigo tem como tema “A Participação do Profissional Contábil nos Processos Licitatórios Municipais” e foi realizada, através do estudo de caso, no Vale do Paranhana-RS, que compreende os Municípios de Igrejinha, Parobé, Riozinho, Rolante, Taquara e Três Coroas.

Quanto aos procedimentos técnicos, foi aplicado instrumento de coleta de dados e informações através de questionário, com perguntas ordenadas, objetivas e subjetivas sobre o tema proposto. Também foi utilizado o estudo em referencial bibliográfico, documental e pela internet.

A pesquisa buscou identificar a existência de profissionais habilitados da área contábil designados para auxiliar o departamento de compras e licitações, nos Municípios do Vale do Paranhana-RS.

A coleta de dados concretizou-se através da aplicação de questionário, direcionado aos responsáveis pelo Departamento de Licitação dos municípios do Vale do Paranhana-RS. O questionário foi disponibilizado pessoalmente e por correio eletrônico, após contato telefônico com todos os municípios envolvidos. O município de Riozinho não respondeu à pesquisa.

Após o retorno dos questionários, os dados foram tabulados através da ferramenta “Excel”. As informações foram analisadas e posteriormente foi emitido

¹³ “Estudo de Caso pode ser definido como sendo um procedimento de pesquisa que investiga um fenômeno dentro do contexto local, real e especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos” (JUNG, 2004);

¹⁴ “Estudo e referencial bibliográfico tem por finalidade conhecer as diversas formas de contribuições científicas existentes que foram realizadas sobre determinado assunto ou fenômeno” (JUNG 2004).

relatório técnico-científico¹⁵, onde consta o resultado da pesquisa com as devidas considerações e conclusão.

4 INTERPRETAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

O profissional contábil tem um papel muito importante para a administração pública, pois atua no sentido da eficiência, eficácia e transparência no setor público.

O objetivo desta pesquisa dá-se para mostrar à comunidade acadêmica e ao setor público a participação do profissional contábil nos processos licitatórios nos municípios do Vale do Paranhana-RS, identificando a existência de profissionais habilitados da área contábil designados para auxiliar o departamento de licitações.

4.1 Pesquisa com os municípios do Vale do Paranhana-RS

Foram aplicados 06 (seis) questionários, direcionado aos responsáveis pelo Departamento de Licitação dos municípios do Vale do Paranhana, compreendendo os Municípios de Igrejinha, Parobé, Riozinho, Rolante, Taquara e Três Coroas.

Os Municípios de Igrejinha e Parobé responderam a pesquisa de forma detalhada, com mais ênfase, o que não ocorreu com os demais.

4.1.1 Procedimentos voltados à realização dos processos licitatórios

Os processos licitatórios devem se desenvolver em uma sequência lógica. Após a identificação de uma determinada necessidade pública a ser atendida, desde que esteja prevista no PPA¹⁶, na LDO¹⁷, na LOA¹⁸ e no próprio Orçamento público¹⁹, o processo licitatório deverá ser realizado através de determinados procedimentos legais, que possuem duas fases: a fase interna (figura 1) e a fase externa (figura 2).

¹⁵ Esclarece Jung (2004, p. 282) "Relatório técnico-científico – é o instrumento utilizado para relatar os procedimentos observacionais, experimentais, bem como novos conhecimentos resultantes de uma pesquisa".

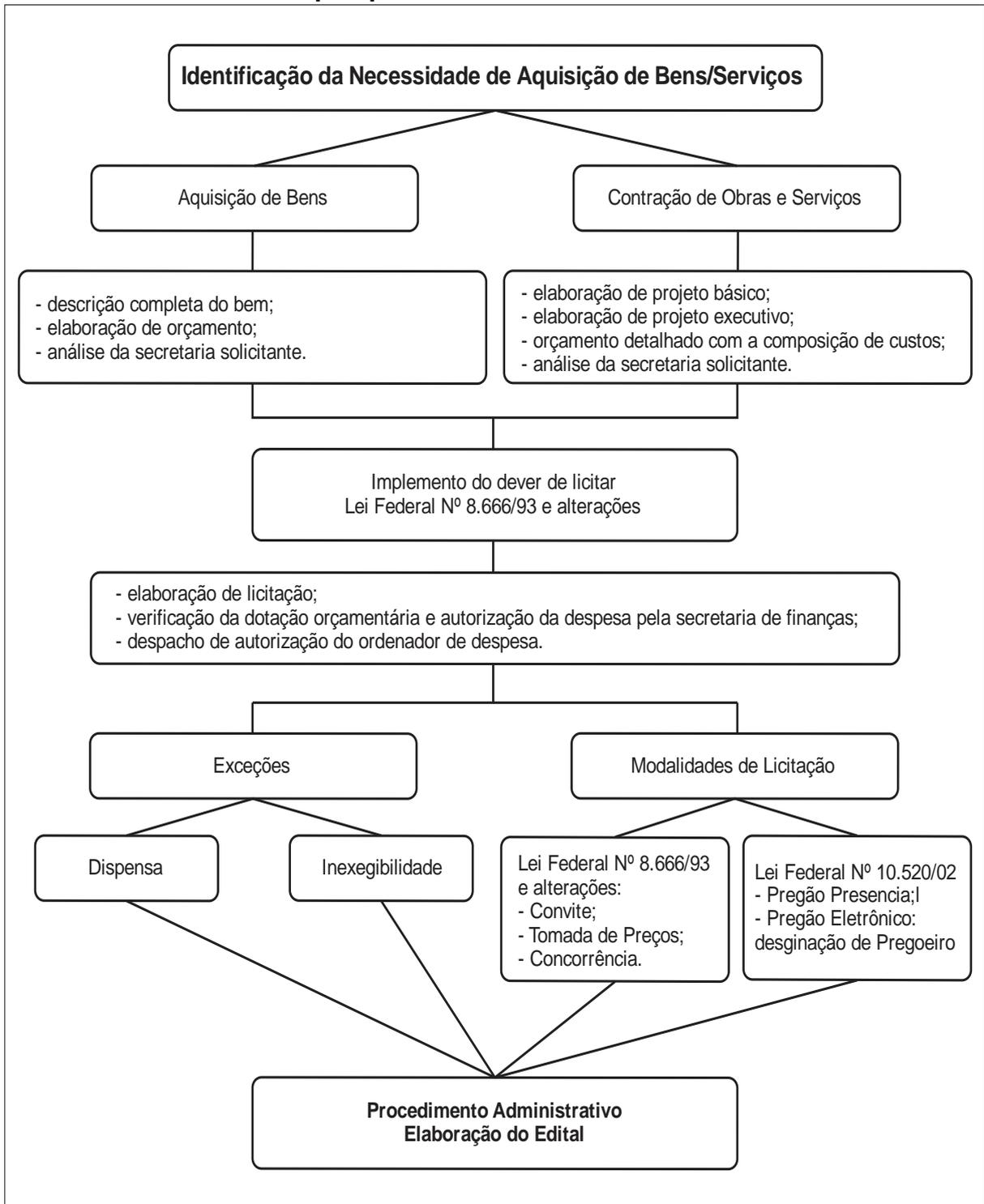
¹⁶ PPA – Plano Plurianual;

¹⁷ LDO – Lei de Diretrizes Orçamentária

¹⁸ LOA – Lei Orçamentaria Anual

¹⁹ Orçamento Público – Instrumento de planejamento e execução de finanças públicas, estando intimamente ligados à estimativa de receita e fixação de despesa.

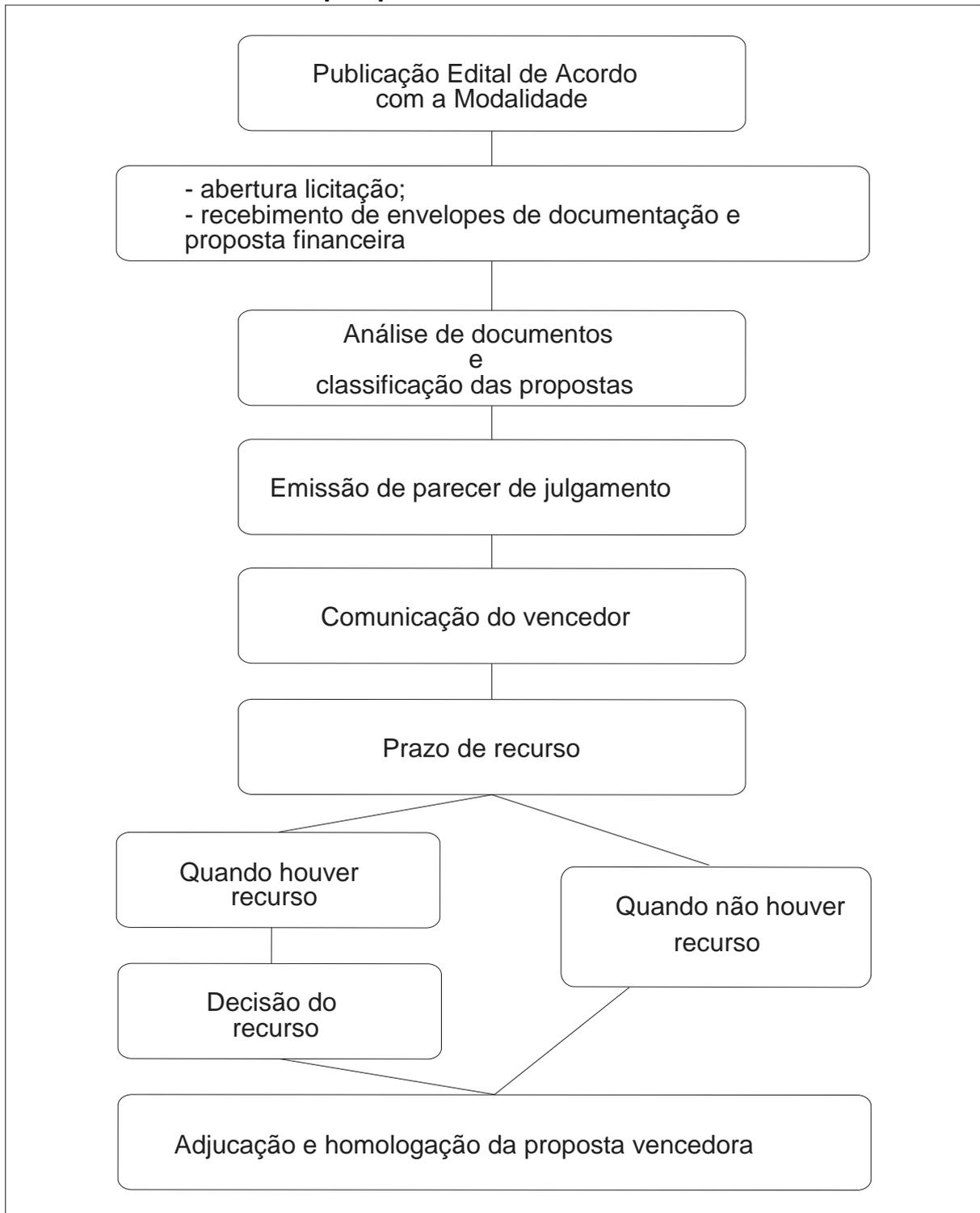
Figura 1 – Esquema do processo de licitação e os procedimentos internos, de acordo com a pesquisa realizada.



Fonte: Desenvolvido pela autora (2014)

A fase de procedimentos internos determina as condições do ato convocatório (edital) antes de trazê-las ao conhecimento do público. Está regulada pelo art. 38 da Lei nº 8.666/93.

Figura 2 – Esquema dos procedimentos externos do processo licitatório, de acordo com a pesquisa realizada.



Fonte: Desenvolvido pela autora (2014)

A fase externa inicia-se com a publicação do edital e se encerra com a contratação do objeto da licitação

4.1.1.1 Demais procedimentos operacionais

Segundo a pesquisa realizada, existem outros procedimentos operacionais adotados pelos Departamentos de Licitações:

- procedimento de cadastro de fornecedores,
- publicações Legais (atos oficiais);
- publicações de contratos e seus termos de aditamentos;
- publicação de atas de registro de preços;
- manutenção de códigos de produtos nos municípios que utilizam sistema integrado;
- controle de vencimentos de contratos
- arquivamento de documentos.

4.1.2 Emissão do CRF²⁰: Análise de Documentos e dos Índices Financeiros:

O CRF é o Certificado de Registro de Fornecedor emitido por órgão ou entidade da Administração Pública que substitui documentos de habilitação exigidos pela lei de licitações e tem a finalidade de agilizar, diminuir a burocracia nos procedimentos licitatórios, pois realiza o exame antecipado de documentos básicos da empresa cadastrada.

A utilização do CRF nas Licitações está regulamentada na Lei Federal nº 8.666/93 e alterações, artigos 32, § 2º e 34 a 36.

Art. 32. Os documentos necessários à habilitação poderão ser apresentados em original, por qualquer processo de cópia autenticada por cartório competente ou por servidor da administração ou publicação em órgão da imprensa oficial.

§ 2º O certificado de registro cadastral a que se refere o § 1º do art. 36 substitui os documentos enumerados nos arts. 28 a 31, quanto às informações disponibilizadas em sistema informatizado de consulta direta indicado no edital, obrigando-se a parte a declarar, sob as penalidades legais, a superveniência de fato impeditivo da habilitação.

Art. 34. Para os fins desta Lei, os órgãos e entidades da Administração Pública que realizem frequentemente licitações manterão registros cadastrais para efeito de habilitação, na forma regulamentar, válidos por, no máximo, um ano.

§ 2º É facultado às unidades administrativas utilizarem-se de registros cadastrais de outros órgãos ou entidades da Administração Pública.

²⁰ CRF – Certificado de Registro Cadastral

A condição de requerer e a emissão do CRF para a participação nas Licitações está regulamentada na Lei Federal nº 8.666/93 e alterações, conforme disposto nos artigos 35 e 36:

Art. 35. Ao requerer inscrição no cadastro, ou atualização deste, a qualquer tempo, o interessado fornecerá os elementos necessários à satisfação das exigências do art. 27 desta Lei.

Art. 36. Os inscritos serão classificados por categorias, tendo-se em vista sua especialização, subdivididas em grupos, segundo a qualificação técnica e econômica avaliada pelos elementos constantes da documentação relacionada nos arts. 30 e 31 desta Lei.

§ 1º Aos inscritos será fornecido certificado, renovável sempre que atualizarem o registro.

§ 2º A atuação do licitante no cumprimento de obrigações assumidas será anotada no respectivo registro cadastral.

Para a emissão do CRF – Certificado de Registro de Fornecedores, são solicitados os documentos de habilitação, com base nos artigos 27 a 31 da Lei 8.666/93, devendo ser realizada a análise da documentação habilitadora bem como a análise da qualificação econômica financeira (art. 31 da Lei Federal 8.666/93 e alterações).

Para a análise da qualificação econômica financeira, além dos documentos solicitados no edital, de acordo com o art. 31 da Lei Federal 8.666/93 e alterações, deverá ser considerado o seguinte:

- Apresentação do Balanço patrimonial e demonstrações contábeis do último exercício social, já exigidos e apresentados na forma da lei, que comprovem a boa situação financeira da empresa (Princípios Fundamentais de Contabilidade e NBC's²¹, em especial, Resolução do CFC nº 1.185/2009, que aprova a Normas Brasileiras de Contabilidade Gerais - NBC TG 26, que trata da apresentação das demonstrações contábeis);
- Certidão negativa de falência ou concordata expedida pelo distribuidor da sede da pessoa jurídica;
- Poderá ser exigido, no instrumento convocatório da licitação, o capital mínimo ou patrimônio líquido mínimo, não podendo exceder a 10% (dez por cento) do valor estimado da contratação ou ainda as garantias previstas no § 1º do art. 56 da Lei de 8.666/93 e alterações, como dado objetivo de comprovação da qualificação econômico-financeira dos licitantes e para

²¹ NBC's - Normas Brasileiras de Contabilidade

efeito de garantia ao adimplemento do contrato a ser posteriormente celebrado.

- Poderá ser exigida, ainda, a relação dos compromissos assumidos pelo licitante que importem diminuição da capacidade operativa ou absorção de disponibilidade financeira, calculada esta em função do patrimônio líquido atualizado e sua capacidade de rotação.

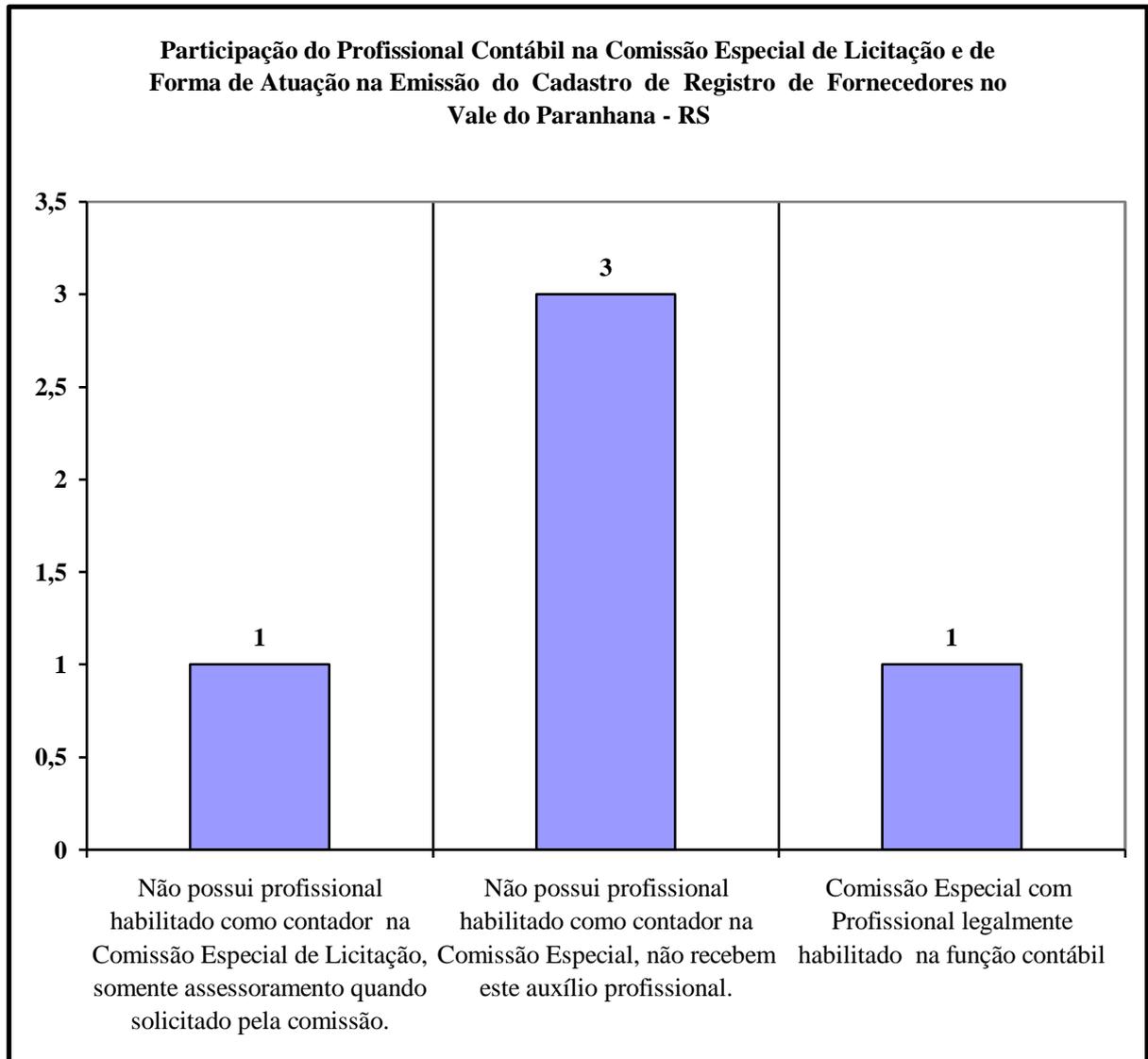
A análise dos documentos para emissão de registro cadastral deverá ser realizada pela Comissão de Licitação, que poderá ser Permanente ou Específica, de acordo com o §2º do art. 51 da Lei Federal nº 8.666/93 e alterações, e no caso de obras, serviços ou aquisição de equipamento, deverá ser integrada por profissionais legalmente habilitados.

Art. 51. A habilitação preliminar, a inscrição em registro cadastral, a sua alteração ou cancelamento, e as propostas serão processadas e julgadas por comissão permanente ou especial de, no mínimo, 3 (três) membros, sendo pelo menos 2 (dois) deles servidores qualificados pertencentes aos quadros permanentes dos órgãos da Administração responsáveis pela licitação.

§ 2º A Comissão para julgamento dos pedidos de inscrição em registro cadastral, sua alteração ou cancelamento, será integrada por profissionais legalmente habilitados no caso de obras, serviços ou aquisição de equipamentos.

Diante do exposto e com a intenção de verificar o cumprimento do o §2º do art. 51 da Lei Federal nº 8.666/93 e alterações, apresenta-se o gráfico 1, referente aos percentuais dos municípios do Vale do Paranhana-RS que possuem profissionais legalmente habilitados na composição da comissão permanente ou especial (profissionais contábeis), para a emissão do Registro Cadastral.

Gráfico 1 – Cumprimento do o §2º do art. 51 da Lei Federal nº 8.666/93, referente à participação de do Profissional Contábil na Comissão Especial, de acordo com a pesquisa realizada.



Fonte: autoria própria (2014)

O quadro apresentado mostra que apenas 01 (um) dos 05 (cinco) municípios que responderam à pesquisa tem a participação efetiva do profissional contábil na Comissão especial e na emissão do registro cadastral, o que representa um índice muito baixo, diante da responsabilidade e da complexidade da análise dos documentos anteriormente citados.

4.1.3 Análise das ME/EPP's²² para receber os benefícios da Lei Complementar n° 123/2006, na participação em processos licitatórios

As empresas enquadradas no contexto de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, mesmo que não sejam optantes pelo Simples Nacional, podem usufruir de diversos benefícios e incentivos previstos na Lei Complementar 123/2006²³, principalmente referente aos benefícios concedidos, disposto no Capítulo V, que dispõe sobre o acesso aos mercados das aquisições públicas. Em síntese, os benefícios das ME/EPP's nas licitações são os seguintes:

1 - Exigência de comprovação de regularidade fiscal será feita apenas na assinatura do contrato, porém, durante a fase de habilitação deverão apresentar toda a documentação exigida para efeito de comprovação de regularidade fiscal, mesmo que esta apresente alguma restrição. Caso haja restrições fiscais, será assegurado o prazo de cinco dias úteis, prorrogáveis por igual período, para a regularização.

2 - Critério de desempate, preferência de contratação para as ME/EPP's. Entenda-se por empate as propostas apresentadas pelas ME/EPP's que sejam iguais ou até 10% superiores à proposta melhor classificada. Na modalidade pregão (presencial ou eletrônico) o percentual é de 5%. Ocorrendo o empate nesses termos, a ME/EPP poderá apresentar proposta de preço inferior àquela considerada vencedora do certame.

3 - Tratamento diferenciado e simplificado, objetivando a promoção do desenvolvimento econômico e social nos âmbitos municipal e regional, a ampliação da eficiência das políticas públicas e o incentivo à inovação tecnológica;

4 - Possibilidade de realização de licitações para participação exclusivamente de ME/EPP's, em caso de contratações cujo valor seja de até R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

5 - Exigência dos licitantes de subcontratação de ME/EPP em não mais do que 30% do total licitado, assim como o estabelecimento de cota de até 25% do objeto para contratação de ME/EPP em certames para a aquisição de bens e serviços de natureza divisível.

²² ME/EPP's – Micro Empresas/Empresas de Pequeno Porte

²³ Lei Complementar 123/2006 – Lei das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte

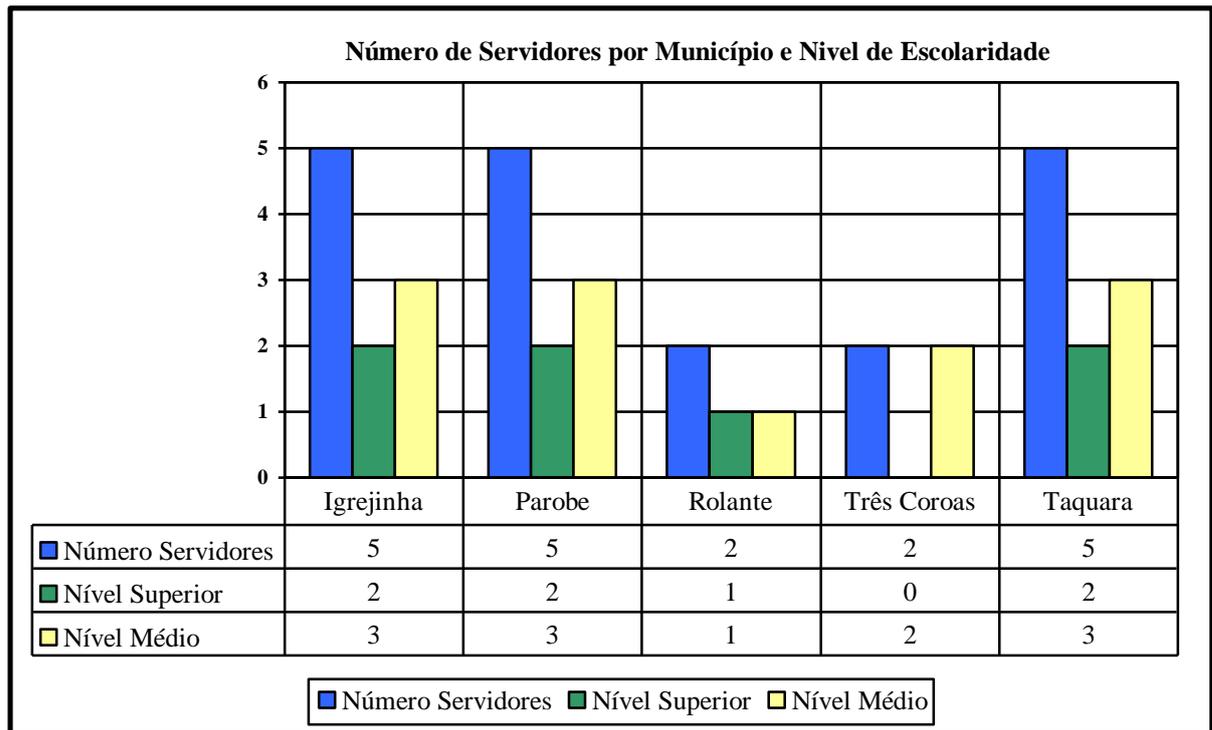
Dessa forma, quanto ao cumprimento da Lei Complementar nº 123/2006, referente aos benefícios concedidos às ME/EPP participantes nos processos de licitação, as respostas da população, participantes da pesquisa, não foram claras, bem como a forma de comprovação da condição jurídica de ME/EPP solicitada nos editais. Em todos os casos a resposta foi evasiva, havendo a manifestação de que somente é analisado quando estiver explícito no edital e, ainda assim, através de declaração formal do profissional contábil e do sócio ou responsável pela empresa licitante.

Porém, de acordo com Ribeiro e Carvalho²⁴, o Departamento Nacional de Registro do Comércio estabeleceu regras para o enquadramento, desenquadramento e reenquadramento de ME/EPP, onde o empresário deverá declarar à respectiva Junta Comercial do seu Estado, de que cumpre todos os requisitos da legislação para ostentar a condição jurídica de ME/EPP. Essa declaração será arquivada e, sempre que requerida, a Junta Comercial expedirá certidão atestando aquela condição. É essa certidão que deverá ser apresentada nas respectivas licitações, para comprovação de que a empresa está enquadrada como ME/EPP.

4.1.4 Número de servidores envolvidos no setor de licitações e a qualificação profissional dos mesmos

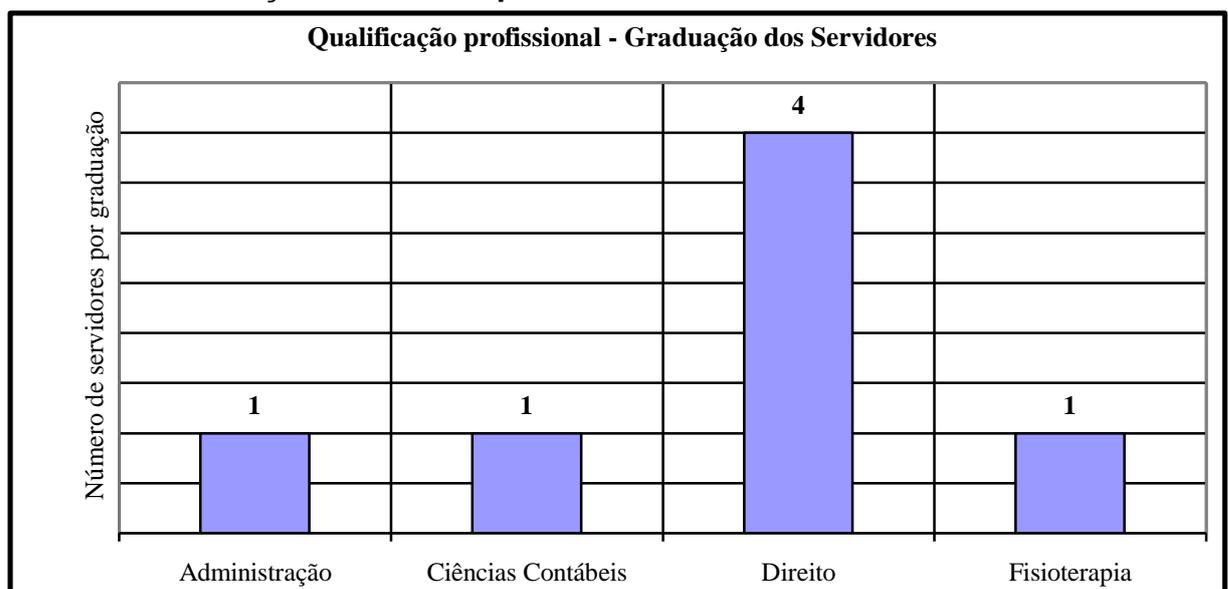
Esta questão pretende demonstrar a quantidade de servidores envolvidos no setor de licitações dos Municípios do Vale do Paranhana-RS, o nível de escolaridade e a qualificação profissional dos mesmos, sendo demonstrado através dos gráficos 2 e 3:

²⁴ Mariane da Silva Ribeiro e Thomaz Jefferson Carvalho, Os benefícios da micro e pequena empresa no processo licitatório, http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=12856&revista_caderno=4,

Gráfico 2 – Representa a quantidade de servidores x nível de escolaridade

Fonte: autoria própria (2014)

O gráfico apresentado mostra-nos que existem servidores com escolaridade em nível superior, sendo que o gráfico 3, a seguir, identifica a titulação, a qualificação profissional dos mesmos.

Gráfico 3 – Representa a qualificação profissional dos servidores do setor de licitação dos municípios do Vale do Paranhana-RS

Fonte: autoria própria (2014).

De acordo com a pesquisa desenvolvida e com os gráficos apresentados, deparamo-nos com a seguinte situação:

Nos cinco municípios participantes da pesquisa, temos um número total de 19 (dezenove) servidores trabalhando no setor de licitações, destes apenas 07 (sete) possuem graduação de nível superior e apenas 01 (um) possui formação em Ciências Contábeis.

A seguir, apresentamos os dados gerais dos municípios do Vale do Paranhana – RS, conforme o quadro 1.

Quadro 1 – Dados gerais dos municípios do Vale do Paranhana - RS

Município	Área (Km²)	População 2013 (estimativa IBGE²⁵)	Orçamento 2014 (R\$)
Parobé	109,0	54.599	R\$ 108.653.000,00
Taquara	457,1	56.896	R\$ 103.376.648,70
Igrejinha	136,8	33.711	R\$ 87.311.413,00
Três Coroas	185,5	25.535	R\$ 59.236.314,00
Rolante	295,0	20.479	R\$ 42.800.000,00

Fonte: Adaptado do Guia Econômico 2014/2015, p.60,61.

O quadro apresentado sugere-nos a seguinte interpretação: os municípios de Parobé, Taquara e Igrejinha, que possuem os três maiores orçamentos para o ano de 2014, são os locais que possuem o maior número de servidores no setor de licitações. Esses municípios possuem 05 (cinco) servidores cada, sendo 02 (dois) de nível superior e 03 (três) servidores de nível médio. Já os municípios de Três Coroas e Rolante, onde o orçamento é inferior aos demais, possuem apenas 02 (dois) servidores no setor de licitações, sendo que desses 04 (quatro), apenas 01 (um) possui nível superior.

A tabela sugere, ainda, que quanto maior o orçamento, maior é a necessidade de servidores nesse departamento.

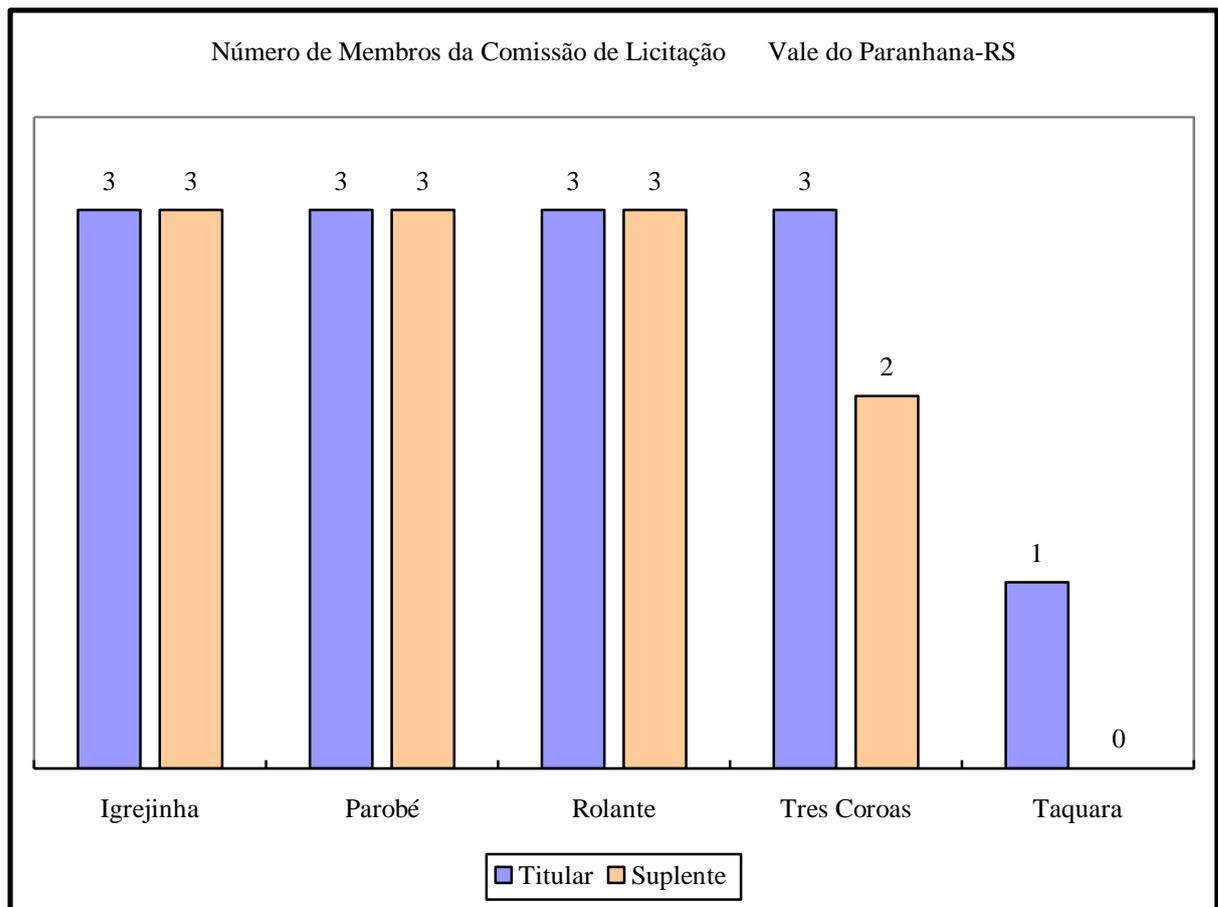
²⁵ IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

4.1.5 Comissão de licitação

A comissão de licitação é nomeada pela Administração do órgão, através de portaria e tem a função de receber, analisar e julgar todos os documentos e procedimentos relativos ao cadastramento de licitantes e às licitações nas modalidades de convite, tomada de preços e concorrência. É constituída por, no mínimo, três membros, sendo, pelo menos, dois deles servidores qualificados pertencentes aos quadros permanentes dos órgãos da Administração responsáveis pela licitação, em conformidade com o Art. 51 da Lei Federal nº 8.666/93.

Segundo dados da pesquisa respondida, temos a seguinte realidade no Vale do Paranhana – RS (gráfico 4), quanto à situação da Comissão de Licitação.

Gráfico 4 – Representa o número de membros da Comissão de Licitações no Vale do Paranhana-RS.



Fonte: autoria própria (2014)

Também identificamos, através do estudo, a qualificação profissional e a titulação dos membros das Comissões de Licitações dos municípios do Vale do Paranhana – RS, sendo a seguinte situação: (quadro 2):

Quadro 2 – Tabela da qualificação/titulação dos membros da Comissão de Licitações no Vale do Paranhana-RS.

Município	Quantidade Membros Nível Superior	Titulação em
Igrejinha	01	Educação Física
Parobé	01	Ciências Contábeis
Rolante	01	Administração
Três Coroas	01	Administração
Taquara	00	- x -

Fonte: autoria própria (2014)

A situação apresentada, referente à qualificação da Comissão de Licitação mostra a falta de entendimento e cumprimento da Lei 8.666/93 (Lei de Licitações), em seu art. 51, principalmente no que se refere à composição da Comissão de Licitação, de que pelo menos dois membros deverão ser servidores qualificados pertencentes aos quadros permanentes dos órgãos da Administração responsáveis pela licitação.

5 CONCLUSÃO

O setor de licitações é um setor muito visado, pois através dele são aplicados os recursos públicos para a obtenção de bens e contratação de serviços, para que o Estado exerça a sua função, que é oferecer os serviços públicos para a população como saúde, educação, transporte, segurança e demais serviços garantidos pela Constituição Federal.

Quando se trata de aplicação de recursos públicos e do cumprimento da legislação, é necessário que tudo seja realizado com transparência e de forma comprometida; dessa forma, é imprescindível a participação de profissionais qualificados e habilitados.

A administração pública, ao criar determinadas exigências técnicas aos interessados em participar de um processo licitatório, seja no julgamento do objeto,

na habilitação ou na proposta financeira, se não possuir servidor que tenha habilitação técnica, científica e profissional para emitir juízo acerca desses assuntos, ficará prejudicada, podendo incorrer no erro.

Dessa maneira, a fim de atender os objetivos do estudo, de acordo com os dados coletados e as informações apresentadas, referente à análise da pesquisa aplicada nos Municípios do Vale do Paranhana-RS, identificou-se que existe uma falha no cumprimento do art. 51 da Lei Federal 8.666/93 e alterações, quando esta regulamenta que a comissão permanente ou especial deverá ser de, no mínimo, três membros, sendo pelo menos dois deles servidores qualificados, pertencentes aos quadros permanentes dos órgãos da Administração responsáveis pela licitação. Dos cinco municípios participantes da pesquisa, somente um município possui um contador nomeado para fazer parte da Comissão de Licitação.

De todos os dados demonstrados através da análise, podemos concluir que o número de profissionais habilitados em ciências contábeis que auxiliam o setor de licitações ou que fazem parte das Comissões de Licitação são quase nulos, havendo a falta de aplicabilidade da legislação. Ser membro da Comissão de Licitação é uma tarefa que exige experiência e conhecimento especializado.

Para a utilização das demonstrações contábeis ou financeiras dentro dos processos de licitação, as respostas identificaram que a análise e a preparação de editais são realizadas por profissionais leigos à ciência contábil; dessa forma, as análises são simples e descompromissadas com o real objetivo do processo, com pura aplicação de fórmulas copiadas de outros editais, ou ainda, determinada pelos gestores.

É necessário que os gestores públicos estejam mais atentos à aplicação da legislação, na contratação de profissionais qualificados e habilitados. A conduta ética do contabilista e sua responsabilidade social devem prevalecer, sobretudo, nos casos que implicam em gastos de recursos públicos; assim, esses profissionais devem ser integrados no setor de licitação e na Comissão de Licitação, de forma que os procedimentos licitatórios sejam realizados satisfatoriamente, resultando na eficiência da aplicação desses recursos, tendo a certeza de contratar a proposta mais vantajosa de empresas idôneas, com condições efetivas de executar a obra ou de fornecer o objeto licitado de forma lícita e plena.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRINO, Marcelo, PAULO, Vicente. *Direito Administrativo Descomplicado*. 21. ed. Editora Método, 2013.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*: promulgada em 5 de outubro de 1988. 29. ed. Saraiva. 2002.

_____. *Lei Federal nº 8.666 de 21 de junho de 1993 e alterações*.

_____. *Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006 e alterações*.

_____. *Código Civil - Lei Federal nº 10.406 de 10 de janeiro de 2002*. Câmara dos Deputados, 2002.

CAGE, Controladoria e Auditoria Geral do Estado. *Manual do Gestor Público*. 3. ed. CORAG, 2013.

CFC, conselho Federal de Contabilidade. *Resolução CFC nº 560/83*. Disponível em: <www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_560.doc>. Acesso em: 18 fev. 2104.

CGU, Controladoria Geral da União. *Licitações e Contratos Administrativos – perguntas e respostas*. Ascom/CGU. Disponível no sítio: www.cgu.gov.br . 2011.

CRC-RS, Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. *Processo Licitatório e a Lei Complementar nº 123/2006*. 1ª ed. CRC-RS, 2012.

EQUIPE PORTAL DA CONTABILIDADE. Contabilidade Pública. Disponível em <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/contabilidadepublica.htm>> Acesso em: 05 abr. 2014

FILHO, Marçal Justen. *Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos*. 15. ed. Dialética, 2012.

FORTES, José Carlos Fortes. *Juízo Semanal 160 - A Importância do Contabilista na Sociedade*. Disponível em: <<http://www.classecontabil.com.br/imprimir/artigo/799>>. Acesso em: 09 abr. 2014.

GRUPO SINOS. *Guia Econômico 2014/2015*. 35. ed. Grupo Sinos, 2014.

JUNG, Carlos Fernando. *Metodologia Para Pesquisa e Desenvolvimento*. Aplicada a Novas Tecnologias, Produtos e Processos. Rio de Janeiro: Axcel Books do Brasil, 2004.

MACHADO, Daiane Piaz, MENDES, Roselaine da Cruz, QUARESMA, Jozi Cristiane da Costa, QUINTANA, Alexandre Costa. *Contabilidade Pública*. 1. ed. Editora Altas, 2011.

MARTINS, Clarissa Duarte. *Exigência de certidões comprobatórias de regularidade fiscal e previdenciária nas aquisições urgentes e de pequeno valor*. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/13664/exigencia-de-certidoes-comproatorias-de>>

regularidade-fiscal-e-previdenciaria-nas-aquisicoes-urgentes-e-de-pequeno-valor#ixzz37MDJoYYN>. Acessado em 12 de julho de 2014.

MATARAZZO, Dante. Carmine. *Análise Financeira de Balanços*. 6. ed. Editora Atlas. 2008.

MEIRELLES, Hely Lopes Meirelles. *Direito Administrativo Brasileiro*. 40. ed. Malheiros, 2014.

MÜLLER, Aderbal N. *Revista do CRCPR*. 2003. Disponível em: <<http://www.crcpr.org.br/new/content/publicacao/revista/revista137/aspectos.htm>>. Acesso em: 29 mar. 2014.

RIBEIRO, Mariane da Silva e CARVALHO Thomaz Jefferson. *Os benefícios da micro e pequena empresa no processo licitatório*. Disponível em <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=12856&revista_caderno=4>. Acessado em 26 de junho de 2014.

TCE/TO, Tribunal de Contas do Estado do Tocantins. *Encontro para Contadores realizado em junho de 2013*. Disponível em: <http://www.tce.to.gov.br/sitetce/index.php?option=com_k2&view=item&id=440:tce-realiza-encontro-para-contadores&Itemid=64>. Acessado em: 02 fev. 2014.