

## A COMPREENSÃO DA NATUREZA DOS CUSTOS QUE FORMAM O PREÇO DOS SERVIÇOS COMO CONDIÇÃO PARA O JULGAMENTO SEGURO DA PLANILHA DA IN Nº 05/2017

Por Anadricea Vicente de Almeida

<b>Título</b>	A COMPREENSÃO DA NATUREZA DOS CUSTOS QUE FORMAM O PREÇO DOS SERVIÇOS COMO CONDIÇÃO PARA O JULGAMENTO SEGURO DA PLANILHA DA IN Nº 05/2017
<b>Autor</b>	Anadricea Vicente de Almeida

### DOCTRINA – 1205/310/DEZ/2019

## A COMPREENSÃO DA NATUREZA DOS CUSTOS QUE FORMAM O PREÇO DOS SERVIÇOS COMO CONDIÇÃO PARA O JULGAMENTO SEGURO DA PLANILHA DA IN Nº 05/2017

### ANADRICEA VICENTE DE ALMEIDA

Advogada. Consultora jurídica e palestrante na área de licitações e contratos. Especialista em Direito Administrativo pela Faculdade de Direito de Curitiba e MBA em Gestão Estratégica de Empresas pela ISAE/FGV. Atua na Supervisão do Serviço de Consultoria Zênite e na Coordenação e Revisão Geral da *Revista Zênite ILC – Informativo de Licitações e Contratos*. Vice-Presidente Executiva da Zênite. Autora de diversos artigos jurídicos.

A análise de exequibilidade e o julgamento da planilha de custos nos contratos de serviços contínuos com dedicação exclusiva de mão de obra representam, atualmente, um grande desafio para o pregoeiro e a equipe de apoio, bem como para a Administração. A avaliação segura da planilha da IN nº 05/2017, da Secretaria de Gestão/MP envolve conhecimentos das áreas trabalhista, previdenciária, tributária e contábil e do regime das contratações públicas (Lei nº 8.666/1993, Lei nº 13.303/2016, lei e decretos do pregão, normatizações específicas de terceirização, Decreto nº 9.507/2018, Portaria nº 443/2018 e IN nº 05/2017), minimamente.

Os valores envolvidos nos contratos de terceirização são vultosos. Também é preciso considerar o risco de responsabilização subsidiária trabalhista da Administração na condição de tomadora do serviço,<sup>1</sup> cenário que justifica várias exigências e controles previstos no Decreto nº 9.507/2018 e na IN nº 05/2017, o que potencializa o peso da responsabilidade relativa à análise de exequibilidade da planilha.

Passaremos, neste estudo, ao largo de eventual discussão e polêmica sobre o cabimento ou não de a Administração avaliar, validar, fiscalizar e acompanhar toda a composição dos custos trabalhistas das empresas, na medida em que o objeto contratado é a prestação do serviço, com foco no resultado. Fato é que o entendimento hoje vigente é de que a Administração deve verificar o cumprimento dos encargos trabalhistas tanto no momento do julgamento da licitação quanto na fiscalização de seu cumprimento efetivo durante a execução contratual. Inclusive, quanto mais acurado esse controle, assim como sua documentação, mais se reduz o risco de responsabilidade trabalhista.<sup>2</sup>

Diante desse contexto, vamos apresentar algumas diretrizes e boas práticas para o julgamento das planilhas de custos da IN nº 05/2017. Essas orientações, algumas até simples, nem sempre têm sido adotadas, e isso pode gerar demandas, questionamentos e inseguranças, muitas vezes, só identificados na fase contratual.

As orientações que seguem têm como objetivo guiar e auxiliar a avaliação de exequibilidade de preços nos serviços terceirizados com dedicação exclusiva de mão de obra, para os quais se exige a apresentação de planilha de custos, conforme o modelo previsto no Anexo VII-D da IN nº 05/2017.

Como grande parte desses serviços terceirizados é comum, a regra é que eles sejam contratados por pregão eletrônico, conforme o art. 1º, § 3º, do Decreto nº 10.024/2019.

Seguindo o fluxo do novo decreto, a ordem do procedimento será a seguinte: finalizada a etapa de lances, passa-se à fase de negociação (art. 38); logo após, o pregoeiro examinará a proposta classificada em primeiro lugar quanto à adequação ao objeto e à compatibilidade do preço em relação ao máximo estipulado (art. 39). Nesse momento e para fins de julgamento do preço, será exigida a apresentação da planilha de custos, que deverá ser encaminhada exclusivamente via sistema, observado o prazo fixado no edital, com os valores adequados ao lance vencedor (art. 43, § 5º).

Passemos às diretrizes e às boas práticas que podem ser adotadas para a avaliação da planilha e o julgamento do pregão.

**I – Para realizar o julgamento da planilha, é necessário que o pregoeiro e a equipe que o apoiará, assim como os profissionais que auxiliarão tecnicamente o julgamento, conheçam a estrutura da planilha (composição dos módulos e submódulos), sua lógica e os encargos trabalhistas, previdenciários e tributários que formam o preço do serviço.**

Sem esse conhecimento, que permite um senso apurado e crítico sobre os cálculos e a razoabilidade de quantitativos, de valores e de percentuais da planilha, estará ampliado o risco de erros no julgamento e de prejuízo à celeridade trazida pelo pregão.

Lembramos que alguns encargos e custos trabalhistas não têm uma única forma de serem calculados, o que nos leva à segunda diretriz.

**II – A planilha elaborada pela Administração na fase de planejamento não vincula e não engessa o licitante.**

Essa planilha, principal referência para se chegar aos preços estimado e máximo da licitação,<sup>3</sup> é uma diretriz para que o pregoeiro realize a análise de exequibilidade e o julgamento do pregão. Portanto, a planilha da Administração não engessa a planilha do licitante!

Nesse sentido, é possível que o licitante tenha justificativa para praticar valores, quantitativos e percentuais diversos dos adotados pela Administração na estruturação de sua planilha, inclusive com relação aos encargos que decorrem de determinação legal. E, aqui, a terceira diretriz ganha relevância.

**III – Para julgar a planilha, o pregoeiro precisa conhecer o enquadramento sindical e o regime tributário da empresa.**

O ponto de partida para a avaliação segura da exequibilidade da planilha de custos é o conhecimento do regime legal ao qual a empresa está vinculada – encargos trabalhistas (que decorrem do enquadramento sindical e norma coletiva) e tributários (conforme a opção de regime tributário feito pela empresa).

Nesse sentido, uma boa prática é prever em edital que, juntamente à planilha de custos, o licitante deve informar os seguintes dados que embasaram a formação de sua planilha: enquadramento sindical, documento coletivo ao qual está vinculado (acordo, convenção ou sentença normativa) e regime tributário.

Na falta dessas informações ou em caso de dúvida, deverá ser realizada diligência, questionando o licitante.

Veja que estamos tratando de dois principais grupos de custos que formam o preço do serviço: da mão de obra e dos tributos. Sem saber o regime legal ao qual a empresa está vinculada, não é possível fazer uma avaliação criteriosa e segura da planilha apresentada.

#### **IV – É ilegal determinar qual deve ser o enquadramento sindical da empresa.**

Dessa realidade decorre a discussão sobre a possibilidade de a Administração determinar o documento laboral a ser considerado por todos os licitantes na formação de seus preços. Nesse sentido, pode a Administração determinar em edital que todos os licitantes observem determinado sindicato e, assim, uma mesma norma coletiva balizadora da formação dos custos?

De pronto, refutamos essa possibilidade.

Ainda que o tema enquadramento sindical comporte discussão, regra geral, deve ser realizado pela atividade preponderante da empresa. Veja que é a própria empresa quem faz seu enquadramento. O documento coletivo a ser adotado é o do local da prestação dos serviços, base municipal, como regra (princípio da territorialidade).

Tratando-se de categoria diferenciada, o documento sindical a ser utilizado pode ser o correspondente à categoria diferenciada.<sup>4</sup> Para tanto, a empresa ou o sindicato que a representa devem ter sido chamados à negociação com o sindicato da categoria diferenciada.<sup>5</sup>

Considerando que existem regras constitucionais e legais que definem e orientam o enquadramento sindical das empresas, não cabe ao Poder Público interferir nas questões sindicais,<sup>6</sup> o que caracterizaria ingerência indevida na gestão das empresas privadas. É bom lembrar que, de acordo com o art. 5º da IN nº 05/2017, é vedado à Administração e aos seus servidores praticar atos de ingerência na administração da contratada.

Nesse sentido, se a Administração, a partir da avaliação da atividade a ser contratada e da prática observada no mercado, baseia-se em um sindicato e na respectiva norma coletiva para elaboração de sua planilha na fase de planejamento, não significa que os licitantes deverão considerar esse mesmo documento laboral. Sendo diversa a atividade preponderante,<sup>7</sup> o enquadramento sindical da empresa será outro, e esta estará vinculada, então, a outra norma coletiva.

Imagine que a Administração está contratando serviços de copeiragem e que, no local da prestação dos serviços, exista sindicato das empresas prestadoras de serviços de copeiragem. A Administração poderá adotar a convenção coletiva vigente desse sindicato para estimar os custos da contratação por meio do preenchimento da planilha de custos.

Na situação descrita, seria possível que a empresa mais bem colocada na fase de lances apresentasse planilha com valores de salário e de benefícios diferentes (maiores ou menores)? Sim, se essa empresa, em razão de seu enquadramento sindical, estivesse vinculada a outra norma coletiva. É possível cogitar que a atividade preponderante da empresa seja a prestação de serviços no ramo hoteleiro, estando vinculada a outra organização sindical (sindicato das empresas prestadoras do ramo hoteleiro, no local da prestação do serviço) e, portanto, a outra convenção coletiva, que pratica outro piso salarial e outros benefícios, mas, entre as suas atividades, está a prestação dos serviços de copeiragem.<sup>8</sup>

Essa realidade foi recentemente apreciada pelo TCU (Acórdão nº 1.097/2019 do Plenário). No caso, o pregoeiro desclassificou a empresa que se baseou em sindicato diverso do adotado pela Administração na orçamentação. Para o pregoeiro, o enquadramento sindical deveria ser realizado pela atividade efetivamente desempenhada pelo empregado. Esse entendimento foi refutado pelo TCU, para quem

Embora a matéria possa ser objeto de alguma controvérsia ou até mesmo de certa confusão por parte de compradores públicos, o enquadramento sindical no Brasil é matéria de ordem pública e decorre de previsão legal, sendo definido, via de regra, pela atividade econômica preponderante do empregador e não em função da atividade desenvolvida pelo empregado [...].<sup>9</sup>

Considerando essa realidade e as possíveis variações e repercussões no julgamento da licitação, reforçamos a importância de o licitante informar expressamente seu enquadramento sindical e seu regime tributário em sua proposta. Caso o documento laboral que a empresa deva cumprir seja diverso do que aquele em que a Administração se baseou para a elaboração da planilha de orçamentação, o pregoeiro deverá conhecer esse documento para, então, ter condições de avaliar e julgar a planilha apresentada.

Ressaltamos que mesmo os encargos que decorrem de imposição legal, como os encargos trabalhistas previstos no documento laboral (por exemplo, salário e benefícios) e tributários, podem ser diferentes dos previstos na planilha da Administração, a depender do regime legal (enquadramento sindical e regime tributário) a que o licitante esteja vinculado.

**V – É fundamental ter a clareza de que existem dois grandes grupos de custos que compõem os preços de serviços terceirizados na estrutura da IN nº 05/2017: os custos que decorrem de imposição legal e os custos variáveis.**

Com relação aos custos e aos encargos que decorrem de determinação legal/normativa, caberá à Administração, no momento do julgamento, verificar que sejam cumpridos todos os encargos, os valores e os percentuais, de acordo com o regime legal do licitante.

O segundo grupo é formado pelos custos variáveis que decorrem da realidade de mercado, como os custos de materiais, de insumos ou o percentual de lucro; e os custos que variam de acordo com a realidade de cada empresa, de cada organização.

Nessa segunda categoria de custos variáveis, é possível que o encargo/direito tenha previsão em normas específicas, mas o valor a ser aportado na planilha para fazer frente ao encargo dependa de um indicador de incidência. Por exemplo, qual percentual de homens terá direito à licença-paternidade, qual a quantidade de empregados que terão faltas justificadas e quantos empregados serão desligados com pagamento de aviso-prévio, trabalhado ou indenizado?

Como alguns desses direitos não serão usufruídos por todos os empregados, a formação de seu custo baseia-se em um indicador de incidência. Mas, onde podem ser encontrados esses indicadores? O ideal é que a Administração e as empresas tenham histórico dos contratos para subsidiar a elaboração da planilha. O histórico dos contratos da contratante (que podem ser informados em edital) é um referencial importante a ser considerado pela empresa, somado à realidade dos próprios contratos. A composição dessas duas informações (históricos do contratante e da contratada) representa a melhor base de informação para a estruturação dos custos variáveis que decorrem de percentual ou de quantitativo de incidência.

A IN nº 05/2017 reforça a importância de acompanhar, controlar e dispor de dados históricos dos contratos que auxiliarão no planejamento da contratação (art. 46, art. 47, § 1º, art. 70 e Anexo III, 2, "b" – Estudos preliminares).

Assim, os encargos que decorrem de lei devem ser observados pela empresa, cabendo à Administração exigir seu cumprimento no julgamento e na avaliação da exequibilidade da planilha, de acordo com seu regime legal. A prática indica que a grande dificuldade sobre a exequibilidade/inexequibilidade no momento do julgamento estará nos encargos variáveis, cujo valor é definido pelo mercado ou decorre de indicadores de incidência.

Com relação aos valores de mercado, como valores de materiais e insumos, é fundamental a realização de pesquisas de preços praticados para que haja condições de inferir se os valores propostos estão alinhados com os de mercado.<sup>10</sup>

De acordo com o art. 44, § 3º, da Lei nº 8.666/1993, o licitante pode abrir mão, total ou parcialmente, dos custos relativos a materiais e equipamentos de sua propriedade. Assim, seria possível o licitante cotar um valor reduzido ou até zerado, por exemplo, para um equipamento cujo custo a empresa já tenha absorvido em sua operação, deixando sua proposta mais competitiva em determinado certame. Em que pese essa possibilidade, é importante ter cautela quanto à exequibilidade de proposta no que se refere aos insumos e aos equipamentos, conforme acórdão da Segunda Câmara do TCU:<sup>11</sup>

32. Apesar da oportunidade oferecida para que [...] comprovasse a exequibilidade dos preços dos materiais cotados, **foi constatado, *in loco*, que não possuía sequer local de armazenamento desses materiais. Também não foi apresentada comprovação da compatibilidade dos**

**preços ofertados na licitação com os praticados pelo mercado.** Portanto, não houve descumprimento do art. 48 da Lei 8.666/1993 pela administração, nos termos da jurisprudência do TCU.

[...]

34. **Foi adequado, portanto, o procedimento adotado** pela Abin ao verificar, de forma isolada, a exequibilidade dos materiais licitados. Não seria razoável permitir o ajuste de preços de 700 itens até 53,20% abaixo do Sinapi; muito menos contratar empresa com esses preços. Da mesma forma, não é razoável considerar erros no preenchimento de 700 itens como itens isolados. E também **não podem ser considerados exequíveis preços de materiais, em média, 35% abaixo daqueles estimados pela Administração sem que a licitante, principal interessada, demonstre cabalmente a exequibilidade de sua proposta.**

35. Além disso, no caso concreto, trata-se de serviço de natureza continuada. Assim, os reflexos de uma proposta de preço subdimensionada poderiam perdurar por até cinco anos e, excepcionalmente, por mais doze meses, nos termos do art. 57 da Lei 8.666/1993. **O administrador deve, pois, ser ainda mais cauteloso.** (TCU, Acórdão nº 3.001/2015, Segunda Câmara, grifamos.)

Com relação aos demais custos variáveis cujo direito tem previsão legal/normativa, mas que dependem de indicadores de incidência para seu aporte na planilha, não existem referências objetivas e determinadas para tais valores. Por isso constata-se a relevância de conhecer a lógica da planilha e os encargos que formam o preço do serviço, de modo a ser desenvolvido um senso crítico quanto à razoabilidade na formação dos preços.

Nesse sentido, é possível que o licitante cote aviso-prévio trabalho para 100% dos empregados (considerando que todos serão desligados ao final do contrato administrativo) e, ainda, cote um percentual de aviso-prévio indenizado? Sim, é razoável, pois pode haver substituições no decorrer da execução contratual que levem à rescisão dos contratos de trabalho com pagamento de aviso indenizado. E é possível que o licitante zere licença-paternidade em um contrato de serviços de copeiragem com poucos postos de serviços? Sim, em princípio, é possível que a empresa opte por não alocar homens nessa contratação, não havendo de se cogitar tal custo concretamente. Essas são algumas entre as muitas variações que podem surgir no julgamento.

Diante de dúvidas na formação dos preços e percentuais, especialmente dos custos variáveis, o caminho será diligenciar para entender a formação dos preços do licitante. Mas, a fim de objetivar o julgamento, não seria possível a previsão de preços máximos unitários?

## **VI – Podem ser previstos preços máximos unitários e global.**

Ainda que a legislação discipline a possibilidade de estabelecimento de preços máximos unitários e global<sup>12</sup>, fato é que, na prática, a regra atual nas contratações de serviços terceirizados com dedicação exclusiva de mão de obra é a previsão de valores máximos globais<sup>13-14</sup> e não unitários<sup>15</sup>.

A possibilidade de variações dos custos unitários, considerando o enquadramento sindical da empresa, certamente contribui para que não se adote tal medida. Isso não afasta a possibilidade, todavia, de que sejam previstos valores máximos unitários para alguns custos, como para insumos e materiais, por exemplo.

#### **VII – A planilha dividida em blocos de custos de acordo com a natureza auxilia o julgamento da planilha.**

Feitas as considerações anteriores e compreendida a natureza dos custos que formam o preço dos serviços, apresentaremos a planilha resumida da IN nº 05/2017. O objetivo dessa planilha, que apresenta os custos reunidos em blocos, é chamar atenção para a natureza (as características) dos custos e como eles devem ser tratados para que facilitem o momento do julgamento.

Portanto, esse “olhar em blocos” para a planilha<sup>16</sup> facilita e organiza sua avaliação e seu julgamento.

<b>MÓDULO 1 - COMPOSIÇÃO DA REMUNERAÇÃO</b>			
<b>1</b>	<b>Composição da Remuneração</b>		<b>Valor (R\$)</b>
A	Salário-Base		
B	Adicional de Periculosidade		
C	Adicional de Insalubridade		
D	Adicional Noturno		
E	Adicional de Hora Noturna Reduzida		
<b>MÓDULO 2 - ENCARGOS E BENEFÍCIOS ANUAIS, MENSIS E DIÁRIOS</b>			
<b>Submódulo 2.1 - 13º (décimo terceiro) salário, férias e adicional de férias</b>			
<b>2.1</b>	<b>13º (décimo terceiro) Salário, Férias e Adicional de Férias</b>		<b>Valor (R\$)</b>
A	13º (décimo terceiro) Salário		
B	Férias e Adicional de Férias		
<b>Submódulo 2.2 - Encargos Previdenciários (GPS), Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) e outras contribuições</b>			
<b>2.2</b>	<b>GPS, FGTS e outras contribuições</b>	<b>Percentual (%)</b>	<b>Valor (R\$)</b>
A	INSS	20,00%	
B	Salário Educação	2,50%	
C	SAT		
D	SESC ou SESI	1,50%	
E	SENAI - SENAC	1,00%	
F	SEBRAE	0,60%	
G	INCRA	0,20%	
H	FGTS	8,00%	
<b>Submódulo 2.3 - Benefícios mensais e diários</b>			
<b>2.3</b>	<b>Benefícios Mensais e Diários</b>		<b>Valor (R\$)</b>
A	Transporte		
B	Auxílio-Refeição/Alimentação		
C	Assistência Médica e Familiar		
<b>MÓDULO 3 - PROVISÃO PARA RESCISÃO</b>			
<b>3</b>	<b>Provisão para Rescisão</b>		<b>Valor (R\$)</b>
A	Aviso Prévio Indenizado		
B	Incidência do FGTS sobre o Aviso Prévio Indenizado		
C	Multa do FGTS e contribuição social sobre o Aviso Prévio Indenizado		
D	Aviso Prévio Trabalhado		
E	Incidência de GPS, FGTS e outras contribuições sobre o Aviso Prévio Trabalhado		
F	Multa do FGTS e contribuição social sobre o Aviso Prévio Trabalhado		
<b>MÓDULO 4 - CUSTO DE REPOSIÇÃO DO PROFISSIONAL AUSENTE</b>			
<b>Submódulo 4.1 - Substituto nas Ausências Legais</b>			
<b>4.1</b>	<b>Substituto nas Ausências Legais</b>		<b>Valor (R\$)</b>
A	Substituto na cobertura de Férias		
B	Substituto na cobertura de Ausências Legais		
C	Substituto na cobertura de Licença-Paternidade		
D	Substituto na cobertura de Ausência por acidente de trabalho		
E	Substituto na cobertura de Afastamento Maternidade		
F	Substituto na cobertura de Outras ausências (especificar)		
<b>Submódulo 4.2 - Substituto na Intrajornada</b>			
<b>4.2</b>	<b>Substituto na Intrajornada</b>		<b>Valor (R\$)</b>
A	Substituto na cobertura de intervalo para repouso ou alimentação		
<b>MÓDULO 5 - INSUMOS DIVERSOS</b>			
<b>5</b>	<b>Insumos Diversos</b>		<b>Valor (R\$)</b>
A	Uniformes		
B	Materiais		
C	Equipamentos		
D	Outros (especificar)		
<b>MÓDULO 6 - CUSTOS INDIRETOS, TRIBUTOS E LUCRO</b>			
<b>6</b>	<b>Custos Indiretos, Tributos e Lucro</b>	<b>Percentual (%)</b>	<b>Valor (R\$)</b>
A	Custos indiretos		
B	Lucro		
C	Tributos		
	C.1. Tributos Federais (especificar)		
	C.2. Tributos Estaduais (especificar)		
	C.3. Tributos Municipais (especificar)		

## VIII – Orientações gerais no julgamento

**Bloco 1 – Encargos destacados em cinza claro:** são os custos que decorrem de determinação legal (legislações trabalhista, previdenciária, tributária). Além de tratativa em leis e atos normativos, tais encargos podem ter tratamento específico no documento laboral da categoria.

Para a avaliação de adequação e de exequibilidade desses encargos, é fundamental conhecer o enquadramento sindical da empresa e a norma coletiva ao qual ela está vinculada, assim como seu regime tributário.

Por exemplo, a empresa não pode zerar 13º salário ou férias (direitos com proteção constitucional). Tanto a empresa, ao elaborar sua planilha, quanto a Administração, na ocasião do julgamento, devem observar e exigir que os custos e os encargos que decorrem de determinação legal/normativa sejam cumpridos, inclusive no que diz respeito aos valores e aos percentuais. Com relação aos encargos trabalhistas, a determinação legal deve ser entendida, a rigor, como mínimo obrigatório a ser observado, podendo a empresa ampliar direitos e benefícios aos seus empregados.

Perceba que nem todos os encargos destacados nesse bloco serão devidos em todas as contratações. Isso dependerá das condições de sua execução ou do serviço em si. Nesse sentido, haverá o custo de hora noturna se o serviço for prestado em horário noturno nos termos da legislação de regência; haverá adicional de periculosidade se as condições de prestação ou a regulamentação do serviço determinarem tal pagamento; e assim por diante.

Dessa forma, é fundamental que o pregoeiro e a equipe envolvida no julgamento conheçam as condições de execução, como jornada, unidade de medida, produtividade (se for o caso), características do local da prestação, pois essas condicionantes podem impactar a incidência de eventuais encargos.

**Bloco 2 – Encargos destacados em cinza escuro:** são os encargos que têm tratativa específica no documento laboral da categoria, os quais devem ser cumpridos como mínimo obrigatório.

Se não previstos na norma coletiva da categoria, não são direitos da categoria e podem não ser considerados pela empresa. No entanto, a empresa poderá criar ou ampliar os benefícios e os direitos decorrentes de lei por meio do contrato de trabalho ou do regulamento interno. Dessa forma, é possível que o licitante cote determinado benefício (vale-refeição, por exemplo) não previsto no documento laboral ao qual está vinculado ou amplie o direito (valor diário do vale-refeição maior que o previsto na CCT).

Nesse caso, tratando-se de encargo que tem fundamento na norma coletiva (ou seja, de custos não variáveis), se o licitante cria ou amplia direitos e benefícios, ele se vincula aos termos de sua proposta. Então, durante a execução contratual, deverá, a rigor, repassar aos empregados os valores e os benefícios nos termos de sua proposta comercial.<sup>17</sup>

**Bloco 3 – Encargos destacados em azul escuro:** são os encargos cujo direito tem fundamento legal/normativo/documento laboral, mas o custo a ser aportado na planilha passa por um indicador de incidência ou por um quantitativo.

Como já tratamos, o ideal é que a Administração tenha um histórico desses percentuais e quantitativos para que possa guiar a análise de aceitabilidade da planilha. Esses percentuais e quantitativos são referências no momento do julgamento, pois as empresas podem praticar valores diversos, justificando a formação de seu preço. Com relação aos custos variáveis, a empresa tem liberdade, mas terá responsabilidade em prover o quantitativo que for necessário para dar conta de cumprir o direito trabalhista dos empregados alocados na prestação dos serviços. Nesse sentido dispõem o art. 63 e seu § 1º da IN nº 05/2017.<sup>18</sup>

Em acórdão recente, o TCU reforçou a natureza variável de custos da planilha:

3. Como visto no relatório precedente, as alegações da representante foram devidamente abordadas em sede recursal e rejeitadas pelo pregoeiro.

4. Nessa seara, verificou-se que descabe a alegação da Provac Terceirização de Mão de Obra Ltda. quanto à questão do subdimensionamento do item relativo a faltas legais na planilha de custos da vencedora, **eis que se trata de risco do negócio, como bem esclarecido, e também porque a própria vencedora alegou o compromisso de arcar com os ônus de eventuais equívocos nos quantitativos da proposta**, asseverando ser capaz de executar os serviços com base nos percentuais ofertados. (TCU, Acórdão nº 90/2019, Plenário, Rel. Min. Aroldo Cedraz, j. em 30.01.2019, grifamos.)

Assim, se a empresa considerou que 3% dos homens gozariam de licença-paternidade e, na execução do contrato, 5% tiveram tal direito, terá de arcar com o custo para 5%, e a fiscalização do contrato deverá cobrar a observância dessa diretriz. Trata-se do risco envolvido na formação do preço dos serviços em relação aos custos variáveis: cotou para mais, é lucro, cotou para menos, tem de arcar com a diferença. De toda forma, o direito dos empregados deve ser cumprido.<sup>19</sup>

**Bloco 4 – Encargos destacados em azul claro:** são os encargos variáveis referenciados pela prática de mercado e pela realidade de cada empresa.

Para fins de julgamento, a Administração deve verificar que os valores estejam adequados aos praticados no mercado balizados por preços públicos praticados.

Em geral, no julgamento, a avaliação relativa à excessividade de preço global é realizada de forma objetiva, com base no valor estimado/máximo global previsto.<sup>20</sup>

Os encargos que decorrem de lei devem ser cumpridos e exigidos de acordo com o regime legal ao qual a empresa está vinculada. Os encargos trabalhistas, inclusive aqueles que têm fundamento em documento laboral da categoria, serão valores mínimos a ser observados.

A discussão, na maioria das vezes, estará centrada na inexecuibilidade. Isso porque é comum a cotação de valores e de percentuais variáveis relativamente reduzidos. Nessa hipótese, é fundamental que a Administração atue com cautela na avaliação da exequibilidade da proposta como um todo.<sup>21</sup> Veja que a inexecuibilidade de um custo isolado não determina a inexecuibilidade da proposta como um todo.<sup>22</sup> É necessário verificar a composição da planilha globalmente, sempre lembrando que tudo que decorre de lei deve ser cumprido.

Vale reforçar: no caso de dúvidas sobre a adequação e a exequibilidade dos valores, a orientação é diligenciar, solicitando que o licitante justifique a formação do preço e sua exequibilidade.

E se a planilha apresentada pelo licitante contiver erros com relação aos custos que decorrem de determinação legal? O caminho é sanear e permitir que a empresa corrija sua planilha, desde que o preço global seja exequível e o saneamento não leve ao aumento do valor global proposto. Essa é a orientação prevista na IN nº 05/2017<sup>23</sup> e recomendada em reiterados precedentes da jurisprudência e do TCU<sup>24</sup>.

## CONCLUSÕES

Não existe fórmula pronta para realizar o julgamento da planilha de custos e formação de preços. Cada licitação terá uma planilha adequada à contratação (condições de execução, jornada, local de execução), e as empresas podem ter justificativa em seu regime jurídico para praticar valores e percentuais diversos daquele que a Administração considerou para elaborar a planilha de orçamentação no planejamento, inclusive com relação aos encargos que decorrem de determinação legal.

A análise de exequibilidade passa pela avaliação crítica da planilha do licitante e, para tanto, é fundamental conhecer sua estrutura e sua lógica, bem como a disciplina legal dos encargos trabalhistas, previdenciários e tributários. Assim, é essencial ter a clareza da natureza dos custos que formam o preço dos serviços, bem como de seu regime e das possíveis variações para fins de julgamento.

Para auxiliar e contribuir com esse desafio, construímos, a partir da experiência aplicada, algumas diretrizes e boas práticas que consideramos como um ponto de partida seguro para a atividade de avaliação e julgamento das planilhas nos contratos de terceirização.

<sup>1</sup> Conforme Súmula 331 do TST: “[...] IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador de serviços quanto àquelas obrigações, desde que haja participado da relação processual e conste também do título executivo judicial. V - Os entes integrantes da administração pública direta e indireta respondem subsidiariamente, nas mesmas condições do item IV, caso evidenciada a sua conduta culposa no cumprimento das obrigações da Lei n. 8.666/1993, especialmente na fiscalização do cumprimento das obrigações contratuais e legais da prestadora de serviço como empregadora. A aludida responsabilidade não decorre de mero inadimplemento das obrigações trabalhistas assumidas pela empresa regularmente contratada. VI - A responsabilidade subsidiária do tomador de serviços abrange todas as verbas decorrentes da condenação referentes ao período da prestação laboral”.

<sup>2</sup> Válido lembrar o entendimento atual sobre o ônus da prova em relação à responsabilidade trabalhista da Administração: “Em recente decisão proferida no RE 760.931-DF, com repercussão geral, o Excelso Pretório reforçou a necessidade de configuração da culpa in vigilando para o reconhecimento da responsabilidade subsidiária do Poder Público, **bem como atribuiu o ônus da prova da ausência de fiscalização ao trabalhador**. Assim, na hipótese sub judice, deve ser excluída a responsabilidade subsidiária do Município de São Paulo. Recurso de revista conhecido por má aplicação do artigo 71, § 1º, da Lei 8666/93 e provido. Prejudicado o exame dos demais temas do recurso de revista” (TST, RR nº 10020706020165020024, 3ª Turma, j. em 20.09.2019, grifamos).

<sup>3</sup> É bom lembrar que, na fase de planejamento, a planilha deverá ser elaborada pela Administração, conforme a IN nº 05/2017, Anexo V – Diretrizes para elaboração do projeto básico (PB) ou termo de referência (TR): “[...] 2. São diretrizes específicas a cada elemento do Termo de Referência ou Projeto Básico [...] 2.9 Estimativa de preços e preços referenciais: a) Refinar, se for necessário, a estimativa de preços ou meios de previsão de preços referenciais realizados nos Estudos Preliminares; b) No caso de serviços com regime de dedicação exclusiva de mão de obra, o custo estimado da contratação deve contemplar o valor máximo global e mensal estabelecido em decorrência da identificação dos elementos que compõem o preço dos serviços, definidos da seguinte forma: b.1. **por meio do preenchimento da planilha de custos e formação de preços**, observados os custos dos itens referentes ao serviço, podendo ser motivadamente dispensada naquelas contratações em que a natureza do seu objeto torne inviável ou desnecessário o detalhamento dos custos para aferição da exequibilidade dos preços praticados; b.2. por meio de fundamentada pesquisa dos preços praticados no mercado em contratações similares; ou ainda por meio da adoção de valores constantes de indicadores setoriais, tabelas de fabricantes, valores oficiais de referência, tarifas públicas ou outros equivalentes, se for o caso;” (Grifamos).

<sup>4</sup> A Consolidação das Leis do Trabalho, em seu art. 511, §3º conceitua: “Categoria profissional diferenciada é a que se forma dos empregados que exerçam profissões ou funções diferenciadas por força de estatuto profissional especial ou em consequência de condições de vida singulares”.

<sup>5</sup> TST – Súmula nº374: “Norma Coletiva. Categoria Diferenciada. Abrangência. Empregado integrante de categoria profissional diferenciada não tem o direito de haver de seu empregador vantagens previstas em instrumento coletivo no qual a empresa não foi representada por órgão de classe de sua categoria” (Resolução nº 129/2005; DJ de 20.04.2005).

<sup>6</sup> Conforme a Constituição Federal: “Art. 8º[...] I - a lei não poderá exigir autorização do Estado para a fundação de sindicato, ressalvado o registro no órgão competente, vedadas ao Poder Público a interferência e a intervenção na organização sindical; II - é vedada a criação de mais de uma organização sindical, em qualquer grau, representativa de categoria profissional ou econômica, na mesma base territorial, que será definida pelos trabalhadores ou empregadores interessados, não podendo ser inferior à área de um Município”.

<sup>7</sup> Conforme a CLT: “Art. 581. [...] § 2º Entende-se por atividade preponderante a que caracterizar a unidade de produto, operação ou objetivo final, para cuja obtenção todas as demais atividades convirjam, exclusivamente em regime de conexão funcional”.

<sup>8</sup> Caso semelhante foi levado à apreciação do TRF 1ª Região, no AMS nº 2000.34.00.040508-0/DF, Quinta Turma.

<sup>9</sup> Confira precedentes trabalhistas que reforçam a polêmica sobre o tema: “ENQUADRAMENTO SINDICAL. ATIVIDADES EMPRESARIAIS DIVERSAS. 1. Atividades empresariais diversas, quando distintas e independentes, justificam enquadramento sindical correspondentes às respectivas categorias econômicas” (TRT 9ª Região, Acórdão nº 6.398/2000, Terceira Turma, Rel. Rosalie Michaelle Bacila Batista, j. em 23.04.2000). “RECURSO DE REVISTA DO RECLAMANTE. ENQUADRAMENTO SINDICAL. TERCEIRIZAÇÃO. Se a

empregadora presta serviços variados em processos de terceirização e opta por filiar-se a sindicato que desenvolve atividade econômica específica, como é o da construção pesada, o fato de ela desenvolver outra atividade (a intermediação de mão-de-obra em fábrica de fertilizantes, onde empregou o reclamante) impede que possa impor aos respectivos empregados o enquadramento na categoria, para eles estranha, dos trabalhadores da construção pesada. Entre os males da unicidade sindical não se inclui o de impedir que o empregador adapte sua nova atividade preponderante à categoria econômica pertinente, sempre que tal se fizer necessário. Recurso de revista conhecido e provido” (TST, RR nº 54900-80.2004.5.04.0122, Sexta Turma, Rel. Augusto Cesar Leite de Carvalho, j. em 28.04.2010).

<sup>10</sup> A pesquisa de preços deve seguir os procedimentos e as orientações previstas na IN nº 05/2014, que trata de pesquisa de preços.

<sup>11</sup> No sentido mesmo sentido: Acórdão nº 2.186/2013 da Segunda Câmara do TCU.

<sup>12</sup> Nos termos do art. 40, inc. X, da Lei de Licitações e da alínea “d” do item 2.8 do Anexo V da IN nº 05/2017.

<sup>13</sup> Nesse sentido já entendeu o TCU: “5.1. abstenha-se de incluir, nos seus instrumentos convocatórios, cláusula que permita a apresentação de propostas com valor superior ao estimado pela Administração da entidade para o objeto licitado, em dissonância com a jurisprudência desta Corte de Contas” (TCU, Acórdão nº 3.895/2014, Plenário). Vale lembrar que, de acordo com o regime de contratação das estatais, art. 56, inc. IV da Lei nº 13.303/2016, devem ser desclassificadas as propostas acima do orçamento estimado. A prática largamente adotada por toda Administração é de não aceitar proposta acima do preço estimado global. Portanto, o estimado é aplicado como máximo.

<sup>14</sup> Como já exposto, no pregão eletrônico, a avaliação relativa ao valor máximo global é realizada logo após a fase de lances e negociação, em relação ao mais bem colocado e ao qual será solicitado o envio da planilha adequada ao lance vencedor.

<sup>15</sup> Em obras e serviços de engenharia, a previsão de preços máximos unitários e global é obrigatória, nos termos da Súmula do TCU nº 259: “Nas contratações de obras e serviços de engenharia, a definição do critério de aceitabilidade dos preços unitários e global, com fixação de preços máximos para ambos, é obrigação e não faculdade do gestor”.

<sup>16</sup> O modelo da planilha da IN nº 05/2017 foi adaptado e resumido para o presente trabalho.

<sup>17</sup> O TCU já determinou que a empresa se vincula ao valor de salário constante da proposta comercial, mesmo quando acima do piso da categoria (Acórdãos nºs 614/2008 e 1.009/2011, ambos do Plenário). Lembramos que o racional é diverso no caso de obras, contrato de empreitada de construção civil, conforme bem destacado no Acórdão nº 719/2018 do Plenário.

<sup>18</sup> “Art. 63. A contratada deverá arcar com o ônus decorrente de eventual equívoco no dimensionamento dos quantitativos de sua proposta, devendo complementá-los caso o previsto inicialmente em sua proposta não seja satisfatório para o atendimento ao objeto da licitação, exceto quando ocorrer algum dos eventos arrolados nos incisos do § 1º do art. 57

da Lei nº 8.666, de 1993. § 1º O disposto no *caput* deve ser observado ainda para os custos variáveis decorrentes de fatores futuros e incertos, tais como os valores providos com o quantitativo de vale-transporte.”

<sup>19</sup> Tratando-se de custos variáveis e que não se renovam, já tendo sido pagos ou amortizados no primeiro período do contrato, poderão ser excluídos ou reduzidos na prorrogação do contrato, conforme previsto na IN nº 05/2017, Anexo VII-F: “ 1 - Vigência contratual e custos renováveis: [...] 1.2. Regras estabelecendo que nas eventuais prorrogações dos contratos com dedicação exclusiva de mão de obra, os custos não renováveis já pagos ou amortizados no primeiro ano da contratação deverão ser eliminados como condição para a renovação”. É importante que a minuta do contrato preveja quais os custos não renováveis que, a depender da realidade contratual, poderão ser reduzidos ou excluídos na prorrogação, assim como a forma de cálculo de sua exclusão e de sua reinclusão, conforme o caso.

<sup>20</sup> Vale lembrar que o Ministério da Economia divulga valores máximos por estado da federação para os serviços de limpeza e de vigilância, os quais devem ser observados, em regra, pela Administração federal direta, autárquica e fundacional.

<sup>21</sup> O Ministério da Economia divulga também valores mínimos aceitáveis para limpeza e vigilância. Valores próximos ou inferiores aos mínimos exigem uma acurada avaliação de exequibilidade para que sejam aceitos.

<sup>22</sup> IN nº 05/2017, Anexo VII-A – Diretrizes gerais para elaboração do ato convocatório: “9.3. **A inexecuibilidade dos valores referentes a itens isolados da planilha de custos e formação de preços** não caracteriza motivo suficiente para a desclassificação da proposta, desde que não contrariem exigências legais” (Grifamos).

<sup>23</sup> IN nº 05/2017, Anexo VII-A – Diretrizes gerais para elaboração do ato convocatório: “7.9. Erros no preenchimento da planilha não são motivos suficientes para a desclassificação da proposta, quando a planilha puder ser ajustada sem a necessidade de majoração do preço ofertado, e desde que se comprove que este é o bastante para arcar com todos os custos da contratação”.

<sup>24</sup> “A jurisprudência do TCU no tocante ao art. 43, § 3º, da Lei 8.666/1993, que serviu de inspiração para os arts. 24 e 29-A, *caput* e § 2º, da IN-SLTI/MPOG 2/2008, se firmou no sentido de estabelecer a possibilidade de aproveitamento das propostas com erros materiais sanáveis e irrelevantes em suas respectivas planilhas de custo e de formação de preços, que não prejudiquem o teor das ofertas, em homenagem ao princípio da razoabilidade e quando isso não se mostra danoso aos demais princípios exigíveis na atuação da Administração Pública” (TCU, Acórdão nº 834/2015, Plenário). Nesse mesmo sentido: TRF 5ª Região, AG nº 117.634/PE, Primeira Turma; TCU, Acórdão nº 943/2014, Primeira Câmara; TCU, Acórdão nº 830/2018, Plenário; TCU, Acórdão nº 719/2018, Plenário; entre outros.

#### Como citar este texto:

ALMEIDA, Anadricea Vicente de. A compreensão da natureza dos custos que formam o preço dos serviços como condição para o julgamento

seguro da planilha da IN nº 05/2017. *Revista Zênite ILC – Informativo de Licitações e Contratos*, Curitiba: Zênite, n. 310, p. 1205-1215, dez. 2019, seção Doutrina.