

## **ANÁLISE DE RISCO NAS CONTRATAÇÕES PÚBLICAS.**

Adiante exploraremos os riscos e as interpretações que estão levando as contratações públicas ao extremo.

Os preços, praticados no mercado, contém inúmeras ilegalidades, e os efeitos do “menor preço” podem respingar no contratante.

É necessário preparar os analistas de propostas de preços, modificar o conceito das planilhas, evitando as manipulações dos valores, resultando em preços cada vez menores.

Conforme previsão legal, as contratações futuras terão seus limites de preços, calculados pelas médias de valores contratados no mercado.

O governo irá disponibilizar o banco de informações dos preços, e, a cada processo seletivo, serão calculados os preços contratados, podemos afirmar que essa média só tende a diminuir o valor referencial a ser adotado no processo seletivo.

## **SÚMULA 331 E SUAS IMPLICAÇÕES**

A Súmula que regulou as atividades de serviços terceirizados, por muito tempo, e penalizando os contratantes.

Com a ADL 16, ficou definido que a responsabilidade dos direitos trabalhistas dos terceiros não seria automaticamente transferida aos contratantes, subsidiária ou solidariamente.

Para que os órgãos não sejam penalizados foram criados diversos mecanismos: fiscalização contratual, conta vinculada, seguro de verbas rescisórias. Na Lei 14.133 existem 3 garantias aplicáveis ao mesmo tempo que resultam em redução do risco, mas aumento nos custos.

Entretanto, os dispositivos não garantem de forma segura o passivo trabalhista.

Evidentemente que um observador mais atento pode buscar a subsidiariedade não pela falta de fiscalização contratual, mas sim baseado no momento do julgamento da **proposta se ela apresentar ilegalidades e mesmo assim for aceita.**

## **MOTIVOS QUE PODEM PRECARIZAR AS RELAÇÕES TRABALHISTAS NA TERCEIRIZAÇÃO**

A pergunta é: Onde nasce o motivo?

Na proposta de preços para serviços terceirizados de forma contínua, alguns aspectos relevantes que certamente refletirão nos direitos do trabalhador.

A começar pela remuneração ineficiente e ilegal de alguns itens que são propostos, tanto pelas interpretações equivocadas, como seus cálculos pelos dias de labor.

Nos futuros direitos trabalhistas, existem muita especulação sobre o que será devido durante a execução contratual e na sua rescisão.

A terceirização contínua e ostensiva, requer dois contingentes de colaboradores: Os titulares que habitam com frequência o posto de serviço, e os substitutos eventuais, para reposição de faltas, ausências, férias e os afastamentos por doença ou acidente de trabalho.

A maioria das propostas se furta de reconhecer os direitos desse contingente suplementar. Aliás, é raro o reconhecimento desses direitos.

Nas propostas, além dos direitos trabalhistas não serem reconhecidos de forma correta e abrangente, também os benefícios sociais previstos em convenções, quando muito, só são estimados ao contingente titular, desprezando-se os substitutos, existem muitas exclusões de cláusulas das Convenções que além de representarem desembolso, são necessárias ao bem-estar dos contemplados e estão amparados por entendimentos subjetivos, dissecando as convenções coletivas que proporcionam bem estar e não benefícios, inclusive negando-se ao reconhecimento dessas previsto na Constituição Federal.

Outro item que merece atenção, é o valor dos insumos, os quais são insignificantes, não conseguem ser contestados em face à legislação que estabelece os valores ínfimos ou zero, quando pertencentes a empresa, podem perfeitamente ser considerados. Na atual Lei de Licitações nem esse cuidado foi observado.

Os direitos rescisórios, hoje viraram uma farsa, com percentuais acentuadamente reduzidos, distorcendo totalmente a realidade legal. A começar pelo aviso prévio, previsto na CF/88 de 30 dias, e com o advento da Lei 12.506, a cada 12 meses mais 3 dias são devidos, dificilmente encontra-se esse item nos custos rescisórios.

Não se reconhecem os reflexos sobre o Aviso Prévio Trabalhado, previsto na IN 15 do Ministério do Trabalho.

E a base de cálculo da Multa do FGTS é defeituosa e seus valores não contemplam a realidade.

Já abordados problemas na remuneração, nos direitos trabalhistas, dos substitutos, nos insumos, nas verbas rescisórias e agora o mais notório de todos os abusos, está hoje na tributação.

Legalmente as empresas podem optar por 3 formas de tributação pela Receita Federal: Lucro Real, Presumido ou Simples. E cada uma dessas opções são orientadas quanto ao formato e aos efeitos tributários pelos seguintes dispositivos: Decreto da SRF 9.580/2018 (RIR), Leis 10.637/2002, 10.833/2003, 11.898/2009, Lei 7.689/88 e Lei Complementar 123.

O Imposto Sobre Serviços, ISS, de acordo com a Lei Complementar 116/2.003, é regulamentado por Leis municipais.

O grande problema é a base de cálculo dos tributos acima determinados, como todos os tributos são calculados sobre o valor da fatura, significa que eles recaem sobre eles mesmos, indicando de forma clara que são calculados “por dentro”, em uma regra simples proporcional, total dos custos representam x por cento e os tributos y por cento, assim:

$$\text{Custo} \div (100\% - \text{percentual dos tributos}).$$

#### **IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO**

O Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), para empresa optante pelo Lucro Real, sua base de cálculo será apurada sobre o valor líquido entre as receitas, deduzidas dos custos e das despesas, tornando-se esse tributo personalizado, assim como a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), que é calculado sobre a mesma base do IRPJ.

Para a opção do Lucro Presumido, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, é o faturamento da empresa.

Conceito de Receita Bruta, conforme Decreto 9.580/2018, Regulamento do Imposto de Renda (RIR), em seu Artigo 208 Inciso II – O preço da prestação de serviços em geral;

O Lucro Presumido, fundamento da base legal, Artigo 587 determina o limite de faturamento até R\$ 78.000.000,00 anuais, e o Artigo 592 determina o lucro presumido como sendo 32% do valor faturado, ou seja, Receita Bruta.

A opção pelo Simples prevê uma tabela com índices calculados sobre a fatura e que a cada valor acrescido altera seus percentuais como veremos mais adiante, como pode-se notar é a mesma base Receita Bruta.

### **Lucro Presumido:**

O Artigo 591 do RIR determina que o IRPJ a base de cálculo é a receita bruta, ou o valor dos serviços prestados, ou melhor ainda, o faturamento.

O artigo 592 determina para serviços em geral, o Lucro é estabelecido pelo percentual de 32% sobre a fatura.

As alíquotas do IRPJ são determinadas pelo artigo 225, cuja alíquota é de 15%, e o que exceder de lucro de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), fica sujeita ao adicional de mais 10%.

Traduzindo:  $4,8\% = (32\% \times 15\%)$  e o que ultrapassar a R\$ 20.000,00, terá o acréscimo de mais 10%, que identifica  $3,2\% = (32\% \times 10\%)$ .

Para determinar o acréscimo se a empresa fatura até o momento da contratação R\$ 62.499,99, ela terá apenas 15% de alíquota, pois para alcançar os R\$ 20.000,00 será necessário a empresa faturar acima de R\$ 62.500,00, mensais, destacamos que é importante para estabelecer os percentuais, deve somar ao faturamento atual, mais o valor da proposta do processo.

E a CSLL, seu cálculo é definida conforme Artigo 3º Inciso III da Lei 7.689/ 88 sua alíquota é 9%, sobre o lucro, gerando o custo sobre o valor da fatura de  $2,88\% = (9\% \times 32\%)$ . Esses são os tributos devidos pelas empresas optantes pelo Lucro Presumido até o momento.

### **Riscos do Acórdão 325/2007 - TCU conforme o teor abaixo**

Transcrição do Acórdão

*“Há também elementos que, por sua natureza, não devem estar embutidos no preço da obra e, portanto, não podem compor o LDI. Entre eles estão o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).*

**5.1 Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)(19) :**

**(19) Os argumentos utilizados neste ponto tem como base um estudo desenvolvido pela 1ª SECEX denominado "Análise sobre a inclusão do IRPJ e CSLL nos orçamentos e nos preços propostos pelas licitantes no âmbito da Administração Pública" (fls. 176/209 Anexo II).**

**O IRPJ e a CSLL são tributos que têm como fato gerador a obtenção de resultados positivos (lucros) pelas empresas em suas operações industriais, comerciais e de prestação de serviços, além do acréscimo patrimonial decorrente de ganhos de capital (receitas não-operacionais).**

*A base de cálculo do IRPJ e da CSLL é o lucro real, presumido ou arbitrado, correspondente ao período de incidência, e deve ser determinado observando-se a legislação vigente na data da ocorrência do fato gerador (Lei n.º 9.430/1996, art. 1º, c/c o art. 28(20)).*

*Ora, conforme exposto nos parágrafos acima, o IRPJ e a CSLL, por serem tributos diretos, não permitem a transferência do seu encargo financeiro para outra pessoa, ou seja, a pessoa legalmente obrigada ao seu pagamento suportará efetivamente o ônus. Dessa forma, considera-se inadequada a inclusão do IRPJ e da CSLL na composição do LDI.*

*Cabe ressaltar que este Tribunal já se pronunciou sobre a inclusão indevida desses tributos na composição do LDI, como por exemplo no [Acórdão 1.595/2006-Plenário](#) no item 9.5.11 transcrito abaixo:*

**'9.5. determinar à Petrobras que:**

***9.5.11. exclua dos seus orçamentos parcelas relativas ao IRPJ e à CSLL, bem como oriente as licitantes, em seus editais, que tais tributos não deverão ser incluídos no BDI, por se constituírem em tributos de natureza direta e personalística, que onera pessoalmente o contrato, não devendo ser repassado ao ofertado, conforme, inclusive, conclusões do setor jurídico da estatal, mediante o DIP SEJUR/DITRIB 37216/97 e DIP/Jurídico/JFT 4391/03'.***

Há uma enorme diferença na base tributária, dos tributos citados acima, entre o Lucro Real, Lucro Presumido e Simples, essas condições não foram adequadas no momento do julgamento dos Acórdãos, não é possível simplesmente ignorar a Legislação tributária, determinando a abrangente retirada dos dois tributos na prestação de serviços. Observar que os tributos devem ser excluídos do orçamento.

Abaixo demonstramos que as contas não irão fechar:

Custo dos serviços antes dos tributos R\$ 100.000,00 - empresa do Lucro Presumido.

Cálculo do custo dos serviços.

De acordo com a legislação tributária:

Tributos sobre o valor da fatura 5% ISS, 0,65% PIS, 3% COFINS, 4,8%, IRPJ, 3,2% IRPJ complemento e 2,88% CSLL.

Valor total da fatura será de: R\$ 100.000,00 ÷ (100% - 5% - 0,65% - 3% - 4,8% - 3,2% - 2,88%) = R\$ 124.269,91. R\$ 24.269,91 será o custo dos tributos!

Agora a mesma condição, calculada pela interpretação TCU:

R\$ 100.000,00 ÷ (100% - 5% - 0,65% - 3%) = R\$ 109.469,08.

Diferença dos tributos R\$ 14.800,33 que representa 14,80% dos custos previstos de R\$ 100.000,00. E a pergunta que se faz necessária, este valor será recolhido, e de onde sairá esse recurso? De outro contrato? De direitos trabalhistas dos terceirizados?

Alíquota máxima permitida de lucro em planilhas é de 6,79%, (vide Caderno Técnico da Secretaria de Logística) assim a preocupação se torna imperativa, se não cabe no lucro, pergunta-se de onde sairão esses valores, parece-nos próprio que a proposta deva ser recusada, baseada inclusive no Acórdão 4.621/2009/TCU.

Na empresa do Lucro Real, o lucro previsto digamos que é de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) já inclusos nos R\$ 100.000,00, desse valor serão calculados o IRPJ e a CSLL, gerando R\$ 5.000,00 x 15% + R\$ 5.000,00 x 9% = R\$ 1.200,00, sendo o lucro líquido da proposta R\$ 3.800,00, entretanto, assim entendido, ele está sendo cobrado integralmente, não seria apenas uma interpretação em substituir o termo Lucro, por Lucro Líquido.

## SIMPLES NACIONAL - RISCOS

A opção de tributação do Simples orientado pela Lei Complementar 123/2006, possui uma dinâmica particular. O artigo 3º, Inciso II delimita o faturamento anual de R\$ 4.800.000,00 para ser optante dessa natureza tributária.

E no Parágrafo 1º do mesmo artigo: *Considera-se receita bruta, para fins do disposto no caput deste artigo, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados, ou seja, a fatura.*

Proíbe, em seu artigo 17, Inciso XII que empresas que prestem serviços de cessão de mão de obra, possam utilizar esse modelo tributário.

A tributação em especial para serviços terceirizados de vigilância, limpeza e conservação se enquadram no Artigo 18, Parágrafo 5-C no Anexo IV, portanto passíveis de optar por essa forma de tributação.

Em face ao Acórdão recém analisado estão retirando da alíquota do Simples o percentual de distribuição do IRPJ e da CSLL.

Abaixo a tabela do Simples e a distribuição dos tributos:

TABELA DO SIMPLES PARA VIGILÂNCIA, ASSEIO E CONSERVAÇÃO			DISTRIBUIÇÃO DOS TRIBUTOS							
Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)	Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)		IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	ISS	TOTAL	
1ª Faixa	Até 180.000,00	4,50%	-	1ª Faixa	0,85%	0,68%	0,80%	0,17%	2,00%	4,50%
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	9,00%	8.100,00	2ª Faixa	1,78%	1,37%	1,85%	0,40%	3,60%	9,00%
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	10,20%	12.420,00	3ª Faixa	2,12%	1,55%	2,01%	0,44%	4,08%	10,20%
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	14,00%	39.780,00	4ª Faixa	2,49%	2,69%	2,65%	0,57%	5,60%	14,00%
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	22,00%	183.780,00	5ª Faixa	5,33%	5,44%	5,12%	1,11%	5,00%	22,00%
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	33,00%	828.000,00	6ª Faixa	14,98%	6,02%	5,75%	1,25%	5,00%	33,00%

Constatado em um processo cujo vencedor é optante pelo Simples, apresentou os cálculos dos tributos da seguinte forma:

Preço dos serviços ofertado com o preço de R\$ 22.000,00, 25% menor que o previsto no Edital, a empresa sem comprovação, pois importa apenas o menor preço, se declarou na faixa de 4,5%. O custo dos serviços antes dos tributos é de R\$ 21.346,60 e o item lucro foi de R\$ 63,00.

Tributos R\$ 22.000,00 x 2,97% = R\$ 653,40.

A empresa seguiu a orientação do Edital que proibia a cobrança dos tributos IRPJ e a CSL = 2,97% (4,5% - 0,85% - 0,68%).

O preço dos serviços de acordo com a Lei Complementar 123 é de R\$ 22.352,46 (R\$ 21.436,60 ÷ (100% - 4,50%)), verifica-se que o lucro de R\$ 63,00 não é suficiente para absorver o desembolso efetivo dos tributos (R\$ 352,46), pois a empresa se não recolher corretamente está inadimplente e ilegal perante a legislação tributária, infelizmente a proposta foi aceita com ilegalidade comprovada. Adiante analisaremos os erros cometidos pela falta de análise e totalmente prejudicada pelos Acórdãos que deram essa orientação. Outro detalhe, se a análise fosse efetivamente detalhada, a empresa não poderia propor a alíquota, pois o valor de R\$ 22.000,00 já ultrapassa a faixa de faturamento com alíquota de 4,5%.

## SIMPLES, PORÉM COMPLEXO

O problema se apresenta sempre quando o valor da fatura já supera a primeira faixa onde a empresa declarou estar enquadrado, é o caso real acima.

Analizamos, a seguir, apenas os efeitos de 5 meses de um hipotético contrato.

A empresa tem no momento da licitação um faturamento anual de R\$ 856.000,00 e mensal de R\$ 100.000,00;

A proposta vencedora foi de R\$ 120.000,00 (mensais);

Na composição o primeiro mês de faturamento dos últimos doze era de R\$ 25.000,00, que obviamente será substituído pela soma do valor da proposta vencedora, com o faturamento atual R\$ 220.000,00.

A alíquota apresentada na licitação foi de 9,201% utilizou a mesma alíquota do mês anterior;

A diferença para o segundo colocado na proposta foi de R\$ 200,00 a menor;

O lucro previsto foi de R\$ 1.000,00;

A Lei 8.666, em seu Artigo 65 e Parágrafo 5º determina que quaisquer tributos ou encargos legais criados, alterados ou suprimidos implicarão na revisão para mais ou para menos dos valores contratuais;

A Lei 14.133, em seu Artigo 134 “Os preços contratados serão alterados para mais ou para menos caso tributos e encargos legais criados, alterados ou suprimidos;

De acordo com o Artigo 37, Inciso XXI, em face ao aumento dos tributos sobre a fatura, haverá desequilíbrio no contrato, motivando o reequilíbrio econômico-financeiro mensal que a empresa pode exercer.

O percentual do tributo é calculado sobre o faturamento dos últimos 12 meses, os tributos são recolhidos mensalmente, e a alíquota é alterada conforme vai acontecendo a substituição do faturamento do mês 1 pelo faturamento do mês 12, conseqüentemente há um movimento mecânico na base instituída para o cálculo dos tributos dessa opção tributária.

Na lâmina abaixo o exemplo do comportamento das empresas com esse formato tributário em um processo licitatório com as condições acima estabelecidas.

Faturamento	Na Proposta	Mês Contratado	2o. Mês	3o. Mês	4o. Mês	5o. Mês
mês 1	R\$ 25.000,00	R\$ 25.000,00	R\$ 25.000,00	R\$ 25.000,00	R\$ 56.000,00	R\$ 100.000,00
mês 2	R\$ 25.000,00	R\$ 25.000,00	R\$ 25.000,00	R\$ 56.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00
mês 3	R\$ 25.000,00	R\$ 25.000,00	R\$ 56.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00
mês 4	R\$ 25.000,00	R\$ 56.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00
mês 5	R\$ 56.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00
mês 6	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00
mês 7	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00
mês 8	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 220.000,00
mês 9	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 220.000,00	R\$ 220.000,00
mês 10	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 220.000,00	R\$ 220.000,00	R\$ 220.000,00
mês 11	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 220.000,00	R\$ 220.000,00	R\$ 220.000,00	R\$ 220.000,00
mês 12	R\$ 100.000,00	R\$ 220.000,00	R\$ 220.000,00	R\$ 220.000,00	R\$ 220.000,00	R\$ 220.000,00
Total	R\$ 856.000,00	R\$ 1.051.000,00	R\$ 1.246.000,00	R\$ 1.441.000,00	R\$ 1.636.000,00	R\$ 1.800.000,00
Cálculo do simples 14%		R\$ 147.140,00	R\$ 174.440,00	R\$ 201.740,00	R\$ 229.040,00	R\$ 396.000,00
valor da dedução		R\$ 39.780,00	R\$ 39.780,00	R\$ 39.780,00	R\$ 39.780,00	R\$ 183.780,00
Total do tributo		R\$ 107.360,00	R\$ 134.660,00	R\$ 161.960,00	R\$ 189.260,00	R\$ 212.220,00
Alíquota	<b>9,201%</b>	<b>10,215%</b>	<b>10,807%</b>	<b>11,239%</b>	<b>11,568%</b>	<b>11,790%</b>
Valor do tributo	R\$ 11.041,20	R\$ 12.258,04	R\$ 12.735,04	R\$ 13.685,52	R\$ 14.409,41	R\$ 14.896,80
Diferença não cobrada		R\$ 1.216,84	R\$ 1.693,84	R\$ 2.644,32	R\$ 3.368,21	R\$ 3.855,60
Lucro previsto		R\$ 1.000,00	R\$ 1.000,00	R\$ 1.000,00	R\$ 1.000,00	R\$ 1.000,00
Prejuízo		-R\$ 216,84	-R\$ 693,84	-R\$ 1.644,32	-R\$ 2.368,21	-R\$ 2.855,60
Valor a menor 2o col		R\$ 200,00	R\$ 200,00	R\$ 200,00	R\$ 200,00	R\$ 200,00
Valor que pode se tornar sobrepreço Art. 37 inciso XXI		R\$ 1.016,84	R\$ 1.493,84	R\$ 2.444,32	R\$ 3.168,21	R\$ 3.655,60

O mercado hoje está praticamente dominado por empresas com esse perfil, mas o que chama a atenção é que as empresas de maior porte, e competentes ficam à margem do processo.

A partir do exemplo, no primeiro faturamento o valor dos tributos, se cobrados legalmente, o preço ficaria a maior em R\$ 1.216,84. Em cinco meses, a empresa contratada desembolsará o adicional em tributos de R\$ 3.855,60. E pode ainda aumentar o faturamento com novos contratos e seus problemas serão ainda maiores que os atuais.

Da análise dos artigos 65 da Lei 8.666 e 134 da Lei 14.133, onde é previsto a revisão dos preços motivados pela alteração comprovada dos tributos, o processo seletivo que acolheu a vencedora no primeiro momento, pode ser

questionado de imediato. Se o contratante negar, o caminho da justiça fará com que o preço contratado possa ser alterado, pois existe fundamento legal para seu sucesso.

#### **DEMAIS TRIBUTOS SOBRE O VALOR DA FATURA**

O recolhimento do PIS tem como base o valor da fatura. É regulado pela Lei 10.637/2002, que determina em seu Artigo Primeiro a aplicação do percentual estabelecido pela Lei sobre o valor da fatura.

A mesma interpretação e no mesmo Artigo Primeiro, está estabelecido na Lei 10.833/2003 que regula o recolhimento da COFINS.

Com o advento dessas duas leis, criou-se a não cumulatividade desses dois tributos, ressalvados as empresas optantes pelo Lucro Presumido e empresas de Vigilância, que permanecem na cumulatividade, recolhendo os tributos com alíquotas de 0,65% (PIS) e 3% (COFINS). Nos demais serviços as alíquotas são 1,65% e 7,60%, respectivamente.

Na edição da Lei Complementar 116, que determina sobre o ISS, instituiu a retenção na fonte no município onde se prestam os serviços.

Os serviços de limpeza, vigilância entre outros de acordo com o artigo 29 da Lei 10.833, seus contratantes farão a retenção na fonte na ordem de 1,5% que será deduzido do valor apurado do período correspondente. No Artigo 30, 33 e 34 os contratantes reterão na fonte valores correspondentes à CSLL, PIS e COFINS, na ordem de 1%, 0,65% e 3%. Obs. Nos contratos com órgãos públicos federais o percentual é de 4,8% (Vide Anexo I da IN 459/SRF.

No artigo 36: ***“Os valores retidos na forma dos arts. 30, 33 e 34 serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação ao imposto de renda e às respectivas contribuições.*”**

Ficando claro que as retenções aqui comentadas, são antecipações do valor devido, portanto, na linguagem técnica, créditos de Ativo.

A seguir vamos averiguar os Acórdãos que analisaram propostas com entendimento distorcido da realidade tributária.

ACORDÃO 410: a empresa se insurgiu contra a sua desclassificação do certame em análise pois alega que os tributos PIS/COFINS são sujeitos à substituição tributária, isso é, a retenção na fonte por órgãos públicos, essa foi a primeira incursão, a seguir sugeriu que esse entendimento, geraria uma economia anual de R\$ 142.431,48.

***“... por expressa determinação legal, nos termos do que dispõe o art. 10, inciso VII, alínea “b”, da Lei 10.833/2003, c/c arts. 1º e 2º, §§ 3º e 4º, da IN/SRF 480/2004, não sendo necessária, portanto, a apresentação da documentação requestada. Transcrevo, a bem da clareza, os citados dispositivos, in verbis: “Lei 10.833/2003 Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8VII - as receitas decorrentes das operações:***

***b) sujeitas à substituição tributária da COFINS;”***

***“IN/SRF 480/2004 Art. 1º Os órgãos da administração federal direta... reterão, na fonte, o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e a Contribuição para o PIS/Pasep sobre os pagamentos que efetuarem às pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços em geral, inclusive obras, observados os procedimentos previstos nesta Instrução Normativa.***

Em resumo a proposta, mesmo sendo totalmente irregular, foi julgada como válida, pois no Edital consta no Subitem ***“4.3. Quaisquer tributos, custos e despesas diretos ou indiretos omitidos da proposta ou incorretamente***



cotados, serão considerados como inclusos nos preços, não sendo considerados pleitos de acréscimos, em nenhuma hipótese”.

Assim esse julgamento serviu de base para inúmeros processos posteriores que empresas optantes pelo Lucro Real cotam os tributos PIS/COFINS como cumulativos, ou seja, com alíquotas de 0,65% e 3%. Entretanto, a empresa irá recolher 1,65% e 7,6%. Nesse caso, a base de cálculo dos tributos é indevidamente formada, gerando descontos ilegais de tributos embutidos em seus preços. O exemplo de R\$ 100.000,00 de custos antes dos tributos conforme o julgamento do Acórdão em questão geraria a fatura de R\$ 109.467,07= (R\$ 100.000,00 ÷ (100% - 8,65%).

Se a empresa ofertasse seus valores de acordo com a legislação tributária, o valor da fatura seria: R\$ 116.618,08 = R\$ 100.000,00 ÷ (100% - 14,25%). A diferença ao recolher tributos será de R\$ 7.149,01, pergunta-se, de onde serão subtraídos os valores, haja vista que o lucro, não pode passar de 6,79% (vide Cadernos Técnicos da Secretaria de Logística).

Na mesma forma de entendimento o Acórdão 3.690/2009 em um julgamento que se assemelha ao Acórdão acima analisado o julgou regular a proposta ilegal, transcrevemos o teor de parte do julgamento.

**“4.1 ocorre que, no caso de substituição tributária pelos órgãos públicos, isto é quando eles promovem a retenção do PIS e da Cofins, exercendo o papel de sujeito passivo da obrigação tributária em obediência a mandamento legal, as pessoas jurídicas sujeitas à incidência não-cumulativa permanecem sujeitas às normas anteriores existentes, ou seja, sujeitam-se ao regime da cumulatividade por força de lei. Por conseguinte, a retenção sobre o faturamento mensal passa a ser com base nas alíquotas menores. Essa retenção antecipada poderá ser compensada posteriormente pelo contribuinte sujeito à apuração do lucro real (regime de não-cumulatividade), grifamos;**

**4.10. No que se refere à inexecutabilidade, entendo que a compreensão deve ser sempre no sentido de que a busca é pela satisfação do interesse público em condições que, além de ser vantajosas para a administração, contemplem preços que possam ser suportados pelo contratado sem o comprometimento da regular prestação contratada. Não é objetivo do Estado espoliar o particular. Por outro lado, cabe ao próprio particular a decisão acerca do preço mínimo que ele pode suportar.’**

**7. Dessa forma, nos parece que a licitante vencedora observou a regra geral imposta no edital para a formação do preço final, sendo correta a decisão de mantê-la classificada no certame, nos termos do art. 3º da lei 8.666/93, que prevê a observância do princípios constitucionais da isonomia, de selecionar a proposta mais vantajosa para o órgão que pretende contratar, bem como os princípios da vinculação ao instrumento convocatório e do julgamento objetivo.”**

Abaixo a tabela 4.3.12. da Receita Federal indicando os produtos que se enquadram na substituição tributária dos tributos PIS/COFINS, como é possível observar, não há serviços na tabela, dessa forma, o entendimento de substituição tributária não tem amparo legal.

**Tabela 4.3.12 – Produtos Sujeitos a Substituição Tributária da Contribuição Social (CST 05):**

Código	Descrição do Produto	NCM	Alíquotas PIS %	Alíquotas COFINS %	Início de Escrituração Mês/Ano	Término de Escrituração Mês/Ano
<b>100</b>	<b>CIGARROS</b>					
101	Cigarros, de fumo (tabaco) ou dos seus sucedâneos	24.02	0,65	3,0	01/2011	
<b>200</b>	<b>MOTOCICLETAS</b>					
201	Motocicletas (incluídos os ciclomotores) e outros ciclos equipados com motor auxiliar, mesmo com carro lateral; carros laterais	87.11	0,65	3,0	01/2011	
<b>300</b>	<b>MAQUINAS AGRICOLAS AUTOPROPULSADAS</b>					
301	Semeadores, plantadores e transplantadores	84.32.30	0,65	3,0	01/2011	
<b>400</b>	<b>VENDAS DE PRODUTOS MONOFÁSICOS À ZFM</b>					
401	Alcool, inclusive para fins carburantes – Vendas por Produtor/Importador		Tabela 4.3.11		01/2011	
402	Alcool, inclusive para fins carburantes – Vendas por Distribuidor		Tabela 4.3.11		01/2011	
403	Gasolinas, Óleo Diesels e GLP		Tabela 4.3.11		01/2011	
404	Veículos		Tabela 4.3.10		01/2011	
405	Autopeças		Tabela 4.3.10		01/2011	
406	Pneus		Tabela 4.3.10		01/2011	
407	Bebidas Frias		Tabela 4.3.11		01/2011	
408	Embalagens para bebidas Frias		Tabela 4.3.11		01/2011	
409	Artigos de Perfumaria		Tabela 4.3.10			



E por fim o Acórdão 325 ao abordar o tema PIS/COFINS, produziu entendimento diverso do Artigo Primeiro das Leis 10.637 e 10.833, que deve ser calculado os tributos sobre o valor da fatura, com as alíquotas nelas constantes, 1,65% e 7,60%. Ao fazer comentários sobre os créditos de PIS/COFINS, o Acórdão fez referências sobre obras, onde o custo dos materiais é significativo. Nessa linha traçada, a abordagem foi que 33%, refere-se à mão de obra, 8,5% tributos, 8% lucro no exercício hipotético, indica que 49,50% dos custos não geram créditos, entretanto, 50,50% sim, dessa forma os tributos teriam a alíquota real de  $49,50\% \times 7,6\% = 3,76\%$  e  $49,50\% \times 1,65\% = 0,82\%$ . Essa hipótese abriu citações para que muitas empresas obrigadas a reconhecer os 9,25% da soma das alíquotas, estão demandando percentuais inferiores aos legais, e conseqüentemente aparelhando o mercado com mais uma simulação. A interpretação nesse embasamento é totalmente ilegal, Bastaria que as Planilhas de Custos e Formação de Preços, estabeleçam ao final dos insumos os valores dos créditos deduzindo-os dos custos dos materiais, equipamentos, entre outros.

### CUSTOS DE TREINAMENTOS OBRIGATÓRIOS.

Mais uma interpretação indevida do Acórdão 325, trouxe para os segmentos de serviços terceirizados a retirada do custo do treinamento, mesmo obrigatório.

Na definição do Lucro, de acordo com o SINDUSCON/SP Lucro é:

'parcela destinada a remunerar o acervo de conhecimentos acumulados ao longo dos anos de experiência no ramo, capacidade administrativa e gerencial, conhecimento tecnológico acumulado, **treinamento do pessoal**, fortalecimento da capacidade de reinvestir em novos projetos e o risco do negócio em si'. (13)

O Instituto de Engenharia define lucro como:

'parcela destinada a remunerar o custo de oportunidade do capital aplicado, capacidade administrativa, gerencial e tecnológica adquirida ao longo de anos de experiência no ramo, responsabilidade pela administração do contrato e condução da obra por estrutura organizacional da empresa e **investimentos na formação profissional do seu pessoal** e criar a capacidade de reinvestir no próprio negócio'. (14)

Há concordância em questão de acervo, os treinamentos tornam a empresa com maior envergadura na área técnica, pois no julgamento dos processos esse item é relevante em sua avaliação, sim trata-se de investimento.

Para as atividades às quais estamos destacando os questionamentos, temos que seguir o regramento dos órgãos fiscalizadores dessas atividades que impõem treinamentos constantes baseados nos seguintes ordenamentos:

Portaria 3.233/2012 MJ/DP. No processo de revisão das empresas de vigilância em seu Artigo 12 § 1 **Os vigilantes deverão estar com a formação, a extensão ou a reciclagem e o seguro de vida dentro do prazo de validade.**

**Art. 155. Para o exercício da profissão, o vigilante deverá preencher os seguintes requisitos, comprovados documentalmente: I - ser brasileiro, nato ou naturalizado; II - ter idade mínima de vinte e um anos; III - ter instrução correspondente à quarta série do ensino fundamental; IV - ter sido aprovado em curso de formação de vigilante, realizado por empresa de curso de formação devidamente autorizada; V - ter sido aprovado em exames de saúde e de aptidão psicológica; VI - ter idoneidade comprovada mediante a apresentação de certidões negativas de antecedentes criminais, sem registros indiciamento em inquérito policial, de estar sendo processado criminalmente ou ter sido condenado em processo criminal de onde reside, bem como do local em que realizado o curso de formação, reciclagem ou extensão: da Justiça Federal; da Justiça Estadual ou do Distrito Federal; da Justiça Militar Federal; da Justiça Militar Estadual ou do Distrito Federal e da Justiça Eleitoral;**

**§ 1o Os exames de saúde física e mental e de aptidão psicológica serão renovados por ocasião da reciclagem do vigilante, às expensas do empregador.**

§ 2o O exame psicológico será aplicado por profissionais previamente cadastrados no DPF, conforme normatização específica.

**Seção II Dos Cursos de Formação, Extensão e Reciclagem**

**Art. 156. São cursos de formação, extensão e reciclagem:**

§ 7o Os cursos de formação, extensão e reciclagem são válidos por dois anos, após o que os vigilantes deverão ser submetidos a curso de reciclagem, conforme a atividade exercida, às expensas do empregador.

**ANEXO II da Portaria determina (trata da reciclagem do vigilante):**

**3.2 Carga horária** A carga horária total do curso será de 50 h/a, podendo ocorrer diariamente no máximo 10 h/a. **3.2.3 Distribuição do tempo** a) Disciplinas curriculares.....47 h/a

b) Verificação de aprendizagem.....3 h/a

**TOTAL.....50 h/a**

Essas são as regras básicas para a execução dos serviços de vigilância, e da terceirização de forma contínua, totalmente divergente do conceito de Lucro estabelecido pelos institutos de engenharia, ou seja, no segmento de terceirização o treinamento não é para melhorar o conhecimento, mas atualizar suas habilidades, o investimento é obrigatório e impõe prazo de validação de inúmeras profissões, quem contrata esses serviços é o consumidor do prazo de validade da profissão contratada, ele é o beneficiário da atualização.

Abaixo o custo do treinamento denominado reciclagem para o vigilante.

ITEM	QDE	V. UNITÁRIO	VALOR TOTAL	PERÍODO DEPR	V.MENSAL
Curso - média mercado	1	R\$ 380,00	R\$ 380,00	24	R\$ 15,83
Refeições 5 dias	5	R\$ 31,60	R\$ 158,00	24	R\$ 6,58
Deslocamento 5 dias	10	R\$ 4,86	R\$ 32,04	24	R\$ 1,34
Insumos	4	R\$ 223,87	R\$ 29,85	24	R\$ 1,55
Despesas de viagens (17,78%) i	1	R\$ 71,12	R\$ 71,12	24	R\$ 2,96
<b>TOTAL</b>			R\$ 671,01		R\$ 28,26

O vigilante realizando o curso, seu posto de serviço é ocupado por outro, dessa forma envolve custos de reposição, previstos em contrato, e vamos a análise do custo da substituição desse vigilante:

<b>Salário + insalubridade</b>	<b>R\$ 640,71</b>
<b>Encargos Previdenciários</b>	<b>R\$ 235,78</b>
<b>Direitos trabalhistas</b>	<b>R\$ 145,04</b>
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 1.021,53</b>
<b>Custo mensal</b>	<b>R\$ 42,56</b>

Esses são valores dispendidos aos titulares e aos substitutos, mesmo os que virão para a reposição de faltas, ausências e férias. Em média o custo de substituição soma entre 10% e 12,5%.

Para apimentar ainda mais a questão, no Estado do Amazonas, e na cidade de Benjamin Constant, que dista de Manaus, 8 dias de viagem, existem inúmeros postos de trabalho de órgão públicos, agências bancárias, enfim uma cidade distante, mas importante no aspecto social. Dessa forma, para realizar o curso em questão, eles se ausentarão 16 dias de viagem, mais os 5 dias do curso, ou toma-se um avião, que cobra em torno de R\$ 3.000,00 por passageiro, nesse caso, contabilizamos 7 dias de ausência.

### Outras funções dos demais serviços

*NR 5 do Ministério do Trabalho; Segurança do Trabalho, Comissão Interna de Prevenção de Acidentes (CIPA) acima de 20 empregados, não atingindo esse limite o treinamento do preposto responsável item 5.34: O treinamento terá carga horária de vinte horas, distribuídas em no máximo oito horas diárias e será realizado durante o expediente normal da empresa.*

*NR 10 Serviços de eletricidade 10.8.8.2 Deve ser realizado um treinamento de reciclagem bienal e sempre que ocorrer alguma das situações. Anexo II I - Para os trabalhadores autorizados: carga horária mínima – 40h:*

*NR 15 Ambientes insalubres e NR 35 trabalho em altura;*

Os ordenamentos de inúmeros Acórdãos insistem que esses custos devem integrar às despesas administrativas, sem cobrança de qualquer valor. Despesas administrativas são identificadas como fixas, salário, e encargos, desse pessoal que irão se afastar para poder continuar a prestar os serviços contratados, não existe nenhuma relação com despesa administrativa, mas sim custo direto do contrato.

### REFLEXÕES DO ACÓRDÃO 1.214/2013

O Acórdão 1.214/2013, fez uma análise das contratações efetuadas pelo próprio TCU, em todo o país, e tinha em suas amargas lembranças, naquela oportunidade, o insucesso de 32 contratos com serviços terceirizados. Desses exemplos foi publicado o citado Acórdão, que possui uma natureza bem criteriosa sobre a conduta dos processos seletivos, das impertinências de entendimentos prejudiciais ao andamento dos contratos, sendo que apenas o preço não é suficiente para sua análise, ele deve ainda ser constantemente vigiado, documental, presencial, entretanto ele não aborda nenhuma exigência sobre detalhes da provisão de férias, com indicativos do substituto, presença diária, treinamento, entre outras.

O Acórdão aborda com lucidez a coincidência do elevado insucesso nas contratações, com a implantação do pregão eletrônico, faz uma crítica dos procedimentos na terceirização, entretanto, o relatório deixa a desejar, mas podemos explorar muitos aspectos nele abordados, em especial o item **107** onde aborda o registro dos atestados técnicos.

#### Relatório:

- **206.** Um grave problema enfrentado pela Administração é a dificuldade de recusar propostas dos licitantes, mesmo ante a convicção de que os preços apresentados são visivelmente inexequíveis. Esse fenômeno tem crescido a proporções alarmantes com o advento do pregão eletrônico, em que empresas de diversos estados têm participado de licitações, sem prévio conhecimento das obrigações que serão assumidas durante a execução do Contrato
- **19.** Sem exceção, as providências adotadas têm sido sempre no sentido de intensificar o controle exercido sobre as contratadas, o que necessariamente aumenta o número de empregados e encargos na fiscalização desses contratos.
- **20.** Dentre essas soluções, destaca-se a exigência de inúmeros documentos com a finalidade de verificar detalhadamente o cumprimento pelas empresas contratadas de suas obrigações trabalhistas e previdenciárias. Para viabilizar a adoção desse procedimento, foram criadas unidades específicas, com custos excessivamente elevados, para conferência dessa documentação. A fiscalização, ao invés de se preocupar com o cumprimento do objeto do contrato, passou a utilizar seu tempo para examinar documentos. Além disso, os servidores destacados para o exercício dessa função precisam de treinamento específico, já que não detêm a qualificação necessária

- **23.** Além das cinco certidões exigidas pela Lei nº 8.666/93, a Administração passou a solicitar das contratadas cerca de 19 documentos, abaixo relacionados, apresentados em cópias autenticadas ou acompanhadas dos originais, conforme previsto na IN/MP 02/2008;
- **24.** Trata-se, como visto, de documentos de cunho previdenciário, trabalhista e sindical. Muitos deles são complexos e exigem conhecimentos específicos para sua avaliação. Além disso, para uma análise mais precisa, o fiscal necessitaria dispor de recursos técnicos como, por exemplo, acesso a sistemas da Receita Federal do Brasil e da Caixa Econômica Federal, o que nem sempre é possível, pois essas informações são protegidas por sigilos fiscal e bancário.
- **25.** Para que se tenha uma noção da dimensão das exigências formuladas pela Administração Pública, a empresa contratada pelo TCU para prestar serviços terceirizados de recepção (equivalente a 140 prestadores de serviço), entrega para análise, mensalmente, volume que ultrapassa 250 folhas, sendo necessárias centenas de cálculos para a conferência de valores.
- **26.** No exemplo citado no parágrafo anterior, apesar de a contratada ter apresentado documentos perfeitamente regulares durante toda a execução, não honrou com os encargos sociais e verbas rescisórias dos empregados, tornando inócuo todo o trabalho de exame documental.
- **27.** Nota-se que está ocorrendo uma transferência de responsabilidade pelas atividades de fiscalização. As que deveriam ser exercidas por órgãos específicos, tais como Receita Federal do Brasil, INSS, etc., estão ficando a cargo do fiscalizador de contratos (realizadas por servidores de forma específica em cada contrato). Tal procedimento não parece adequado, pois tende a sobrecarregar o fiscal com diversas análises complexas sem, entretanto, gerar maiores garantias aos trabalhadores terceirizados.
- **38.** O momento mais importante na fiscalização dos contratos é a rescisão, já que é aí que a contratada sofre desembolso mais vultoso devido às verbas rescisórias. Neste momento, é comum que os empregados terceirizados ingressem com ações trabalhistas pleiteando benefícios que poderão ser arcados pela própria Administração, já que esta responde subsidiariamente.
- **39.** Para que se tenha uma dimensão do problema, diversos contratos firmados pelo TCU nos últimos anos apresentaram problemas e foram rescindidos, obrigando a Administração a contratar emergencialmente esses serviços, repetindo desnecessariamente licitações que poderiam ser realizadas a cada cinco anos.
- **40.** Nesses casos, a Administração do TCU, com o objetivo de evitar prejuízos aos empregados e à União, reteve cautelarmente os valores das últimas faturas e pagou diretamente aos empregados terceirizados os salários e demais verbas trabalhistas. Tais procedimentos beneficiaram mais de 300 empregados e tinham fundamento no próprio contrato, o qual continha autorização de glosa desses valores.
- **41.** Observe-se, por oportuno, que não há ilegalidade na retenção cautelar dos valores dessas faturas, visto que a finalidade da glosa é evitar possíveis prejuízos causados pelas contratadas à Administração, conforme previsto expressamente em contrato.
- **42.** Como se observa, a retenção dos valores da fatura, nestes casos, tem o objetivo de assegurar o pagamento dos direitos trabalhistas dos empregados terceirizados. Nos casos concretos, o TCU formalizou acordos com o Ministério Público do Trabalho e o Sindicato da categoria para pagar diretamente essas verbas.
- **43.** Esses procedimentos, apesar de reduzirem os riscos de condenação da União pela Justiça do Trabalho, são complexos e contribuem para que os custos do contrato se tornem ainda mais altos, visto se somarem a outros já incorridos pela Administração. A vantagem reside no fato de que estes são adotados uma só

vez, ao final de cada contrato, e, por isso, são inferiores àqueles decorrentes de controles mensais de documentação.

- **44.** Por sugestão da AGU, esses procedimentos precisam ser aperfeiçoados para que o acordo e a retenção dos valores das últimas faturas sejam realizados junto à Justiça do Trabalho, com a participação do Ministério Público do Trabalho e do sindicato da categoria, e não apenas com esses dois últimos. Com isso, evita-se que o empregado terceirizado ingresse, posteriormente, com ação judicial em razão de questões já solucionadas no âmbito do próprio Judiciário Trabalhista.
- **45.** Em razão do exposto, o Grupo de Estudos concluiu que Administração deve consignar nos contratos para realização de serviços continuados autorização expressa para que a Administração retenha, cautelarmente, ao final do contrato, os valores das faturas para o pagamento de contribuições sociais, FGTS e demais verbas trabalhistas, extrajudicialmente **77**. É esperado que a mudança no processo de fiscalização, com a racionalização do exame da documentação ora proposta, contribua de forma efetiva para a melhoria da gestão desses contratos de tal modo que as faltas cometidas pelas empresas terceirizadas sejam efetivamente detectadas e corrigidas a tempo, de maneira que reste comprovado junto à Justiça Especializada que a União tem assegurado os direitos fundamentais do trabalhador.
- **78.** Contudo, apenas mudanças concretas nos procedimentos licitatórios serão capazes de reduzir os atuais problemas da administração pública federal na contratação de empresas em condições de prestar os serviços requeridos e cumprir as obrigações previstas em legislação específica e no contrato.
- **79.** Nessa linha de raciocínio, é essencial que a Administração reexamine seus editais, inserindo critérios rigorosos de habilitação, em especial no que se refere às qualificações técnico-operacional, profissional, e econômico-financeira das licitantes.
- **80.** Cumpre observar que o art. 3º da Lei 8.666/93 fixa orientação no sentido de que "A licitação destina-se a garantir a observância do princípio constitucional da isonomia, a seleção da proposta mais vantajosa para a administração e a promoção do desenvolvimento nacional, 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".
- **81.** Considera-se a proposta mais vantajosa para a administração aquela que contempla produto ou serviço de boa qualidade, associada a preço compatível com o praticado pelo mercado, conforme previsto no art. 43, inciso IV, da Lei 8.666/93;
- **82.** Para que se obtenha a proposta mais vantajosa é necessária a especificação do produto ou serviço adequado às reais necessidades da Administração e a formulação de exigências de qualificação técnica e econômico-financeira que não restrinjam a competição e propiciem a obtenção de preços compatíveis com os de mercado, mas que afastem empresas desqualificadas do certame;
- **III.b.1 - Local do escritório para contatos**
- **104.** A primeira proposta tem por fundamento legal o art. 30, inciso II, e § 6º, da Lei 8.666/93, e refere-se à comprovação de que a empresa possui ou se compromete a montar matriz, filial ou escritório em local previamente definido no edital, com pessoal qualificado e em quantidade suficiente para gerir o contrato.
- **105.** Essa exigência se faz necessária tendo em vista que, com o advento do pregão eletrônico, empresas de diversos estados vencem a licitação, assinam contrato, e não têm montada, de forma espontânea, estrutura administrativa próxima ao local de gestão do contrato e de seus empregados. Com isso, a Administração e os empregados têm dificuldade em manter contatos com os administradores da

empresa. Muitas vezes sequer conseguem localizar a sede da empresa contratada.

### III.b.2 - Atestados de capacidade técnica

- **106.** Outro ponto de vital importância refere-se à comprovação de que a empresa possui aptidão em realizar o objeto licitado, haja vista as particularidades atuais, inerentes à prestação de serviços de natureza continuada.
- **107.** De acordo com o art. 30, inciso II, e § 1º, da Lei nº 8.666/93, a comprovação de aptidão para o desempenho de atividade pertinente e compatível em características, quantidades e prazos, com o objeto da licitação, **deve ser verificada por meio de atestados técnicos, registrados nas entidades profissionais competentes, fornecidos por pessoas jurídicas de direito público ou privado.**
- **115.** Destaque-se que a constatação de que a habilidade requerida para a prestação de serviços terceirizados mediante cessão de mão de obra é diferenciada, advém da experiência da Administração na condução desses contratos. Tem-se observado que a maior causa de fracasso na execução dos ajustes é a incapacidade das empresas de manter a prestação dos serviços ao longo do tempo sem falhar no cumprimento de suas obrigações trabalhistas e previdenciárias junto aos empregados. Logo, pode-se concluir que a habilidade de gestão de pessoal, nesses casos, relaciona-se mais à saúde financeira das empresas e à capacidade de gerenciar recursos financeiros e custos.
- **116.** Por tudo isso, o conteúdo dos atestados de capacidade técnica exigidos nas licitações não tem atendido aos pressupostos da Lei 8.666/93 - aptidão para executar os serviços contratados e cumprir com os demais encargos exigidos pela legislação e pelo contrato.
- **III.b.3 - Experiência mínima de 3 anos.**

### • Nas Considerações e VOTO

- **85.** O grupo afirma que a praxe na administração pública, por orientação do TCU, tem sido firmar esses contratos por 12 meses, possibilitando sua prorrogação por até 60 meses, conforme autorizado pelo art. 57, inciso II, da Lei 8.666/93. Defende o grupo, entretanto, que se deva permitir que esses contratos sejam firmados desde o início por 60 meses, entendendo que "quanto maior o prazo de vigência desses contratos, maior é a segurança das empresas para ofertar seus preços, tendo em vista a estabilidade que lhes é oferecida no negócio. Com isso, é esperado um aumento da concorrência, com a expectativa de melhores preços e a participação de empresas melhor qualificadas para prestar os serviços."
- **87.** O art. 57, inciso II, da Lei 8.666/93 não impede que contratos referentes a serviços de natureza continuada tenham seu prazo de vigência dimensionado em prazos superiores a 12 meses. A leitura de alguns julgados do Tribunal que trataram dessa questão indica que a principal preocupação desta Corte é evitar que a celebração de contratos por prazos muito longos (60 meses seria o caso extremo) possa colocar a administração em situação de fragilidade caso se verifiquem problemas durante a execução do contrato, notadamente em termos de qualidade na prestação dos serviços. A prorrogação a cada 12 meses seria um momento em que a administração avaliaria a vantajosidade em se manter aquele contrato ([Decisão 148/96-Plenário](#), Acórdãos 1.467/2004-1ª Câmara, [490/2012-Plenário 525/2012-Plenário](#)).
- **88.** Por outro lado, é bastante razoável o argumento trazido pelo grupo de que a contratação já por prazo mais alongado poderia permitir a obtenção de preços mais vantajosos, uma vez que as empresas teriam uma maior estabilidade na relação contratual. Essa segurança, entretanto, seria relativa, uma vez que o próprio grupo defende a possibilidade de a administração verificar periodicamente a necessidade, a qualidade e o preço dos serviços.

- **89.** O que se verifica é a necessidade de equilíbrio entre dois aspectos: de um lado possibilitar à administração obter melhores preços ao firmar contratos com prazos de vigência superiores (e ainda reduzir custos administrativos para fazer eventuais prorrogações de 12 em 12 meses) e de outro possibilitar à administração avaliar periodicamente a qualidade e as condições econômicas daquela contratação e eventualmente não mais continuar a prestação dos serviços naquelas condições
- **ACÓRDÃO:**

**9.1.2** prever nos contratos, de forma expressa, que a administração está autorizada a realizar os pagamentos de salários diretamente aos empregados, bem como das contribuições previdenciárias e do FGTS, quando estes não forem honrados pelas empresas;

**9.1.3** que os valores retidos cautelarmente sejam depositados junto à Justiça do Trabalho, com o objetivo de serem utilizados exclusivamente no pagamento de salários e das demais verbas trabalhistas, bem como das contribuições sociais e FGTS, quando não for possível a realização desses pagamentos pela própria administração, dentre outras razões, por falta da documentação pertinente, tais como folha de pagamento, rescisões dos contratos e guias de recolhimento;

**9.1.10** sejam fixadas em edital as exigências abaixo relacionadas como condição de habilitação econômico-financeira para a contratação de serviços continuados:

**9.1.10.1** índices de Liquidez Geral (LG), Liquidez Corrente (LC) e Solvência Geral (SG) superiores a 1 (um), bem como Capital Circulante Líquido (CCL) ou Capital de Giro (Ativo Circulante - Passivo Circulante) de, no mínimo, 16,66% (dezesesseis inteiros e sessenta e seis centésimos por cento) do valor estimado para a contratação, índices calculados com base nas demonstrações contábeis do exercício social anterior ao da licitação;

**9.1.10.2** patrimônio líquido igual ou superior a 10% (dez por cento) do valor estimado da contratação;

**9.1.10.3** patrimônio líquido igual ou superior a 1/12 (um doze avos) do valor total dos contratos firmados pela licitante com a Administração Pública e com empresas privadas, vigentes na data de abertura da licitação. Tal informação deverá ser comprovada por meio de declaração, acompanhada da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) relativa ao último exercício social, e se houver divergência superior a 10% (para cima ou para baixo) em relação à receita bruta discriminada na DRE, a licitante deverá apresentar as devidas justificativas para tal diferença;

**9.1.10.4** apresentação de certidão negativa de feitos sobre falência, recuperação judicial ou recuperação extrajudicial, expedida pelo distribuidor da sede do licitante

**9.1.11** seja fixada em contrato a obrigatoriedade de a contratada instalar, em prazo máximo de 60 (sessenta) dias, escritório em local (cidade/município) previamente definido pela administração;

**9.1.12** seja fixada em edital, como qualificação técnico-operacional, para a contratação de até 40 postos de trabalho, atestado comprovando que a contratada tenha executado contrato com um mínimo de 20 postos e, para contratos de mais de 40 (quarenta) postos, seja exigido um mínimo de 50%;

**9.1.13** seja fixada em edital, como qualificação técnico-operacional, a obrigatoriedade da apresentação de atestado comprovando que a contratada tenha executado serviços de terceirização compatíveis em quantidade com o objeto licitado por período não inferior a 3 anos;



**9.1.14** seja fixado em edital que a contratada deve disponibilizar todas as informações necessárias à comprovação da legitimidade dos atestados solicitados, apresentando, dentre outros documentos, cópia do contrato que deu suporte à contratação, endereço atual da contratante e local em que foram prestados os serviços;

**9.1.15** seja fixado em edital que somente serão aceitos atestados expedidos após a conclusão do contrato ou decorrido no mínimo um ano do início de sua execução, exceto se houver sido firmado para ser executado em prazo inferior;

**9.2** recomendar à Secretaria de Logística e Tecnologia da Informação do Ministério do Planejamento que realize estudos a respeito dos seguintes assuntos:

**9.2.1** viabilidade jurídica da edição de normativo que possibilite a consideração de falhas e irregularidades pregressas do fornecedor por ocasião da aplicação de nova sanção;

**9.2.2** determinação de percentuais mínimos de lucro, LDI, despesas administrativas e outros, para que as propostas sejam consideradas exequíveis no âmbito de processos licitatórios para a contratação de serviços de natureza contínua;

**9.3.** esclarecer à Secretaria de Logística e Tecnologia da Informação do Ministério do Planejamento que os parâmetros numéricos apontados nos subitens 9.1.11, 9.1.13 e 9.1.14 são indicativos, cabendo àquela unidade definir os valores que constarão da norma;

**9.4** recomendar à Advocacia-Geral da União que elabore normativos disciplinando os seguintes aspectos:

**9.4.1** procedimentos a serem adotados pelos órgãos/entidades com o objetivo de viabilizar junto ao Judiciário acordo para o pagamento de verbas trabalhistas não honradas pelas contratadas;

**9.4.2** procedimentos específicos a serem adotados pelos órgãos/entidades com o objetivo de executar as garantias contratuais quando a contratada não cumprir com as obrigações trabalhistas e previdenciárias;