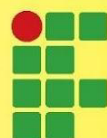




Curso de Extensão: Planilha de Custos e Formação de Preços



INSTITUTO FEDERAL
Goiás

Copyright © 2024 by Instituto Federal de Goiás.

Revisão técnica e pedagógica

Michel Gondim

Produção editorial

Marco Gramignolli

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

Arraes, Jeremias Pereira da Silva
Curso de extensão [livro eletrônico] : planilha de custos e formação de preços / Jeremias Pereira da Silva Arraes. -- Goiânia, GO : Edições Terceira Via : Instituto Federal de Goiás, 2024. -- (Projeto Agro) PDF

Bibliografia.
ISBN 978-85-93349-68-3

1. Custos - Controle 2. Custos - Planejamento
3. Preços - Determinação 4. Custos - Administração
I. Título. II. Série.

24-225733

CDD-658.816

Índices para catálogo sistemático:

1. Preços : Determinação : Administração de vendas
658.816

Cibele Maria Dias - Bibliotecária - CRB-8/9427

Este trabalho está licenciado sob CC BY-NC 4.0.

Para visualizar uma cópia desta licença, visite:

<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>

Todos os direitos reservados à
Instituto Federal de Goiás
Av. C-198, 500. Jardim América.
74270-040
Goiânia-GO
(62) 3612-2203
<https://ifg.edu.br/e-mail>
gabinete.reitoria@ifg.edu.br

AGRADECIMENTO

À Secretaria de Inovação, Desenvolvimento Sustentável, Irrigação e Cooperativismo (SDI) do Ministério da Agricultura e Pecuária (Mapa) pela parceria realizada com o Polo de Inovação do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Goiás (IFG) para o desenvolvimento do projeto de pesquisa aplicada, visando o estudo de ferramenta para mineração de dados e aglutinação do público agro em bases de dados governamentais para comunicação inclusiva e assistiva, a fim de possibilitar a troca de informações com os agricultores e maior acesso aos serviços e recursos públicos destinados à comunidade agro, com fomento oriundo do Termo de Execução Descentralizada nº 939993/2022.

SUMÁRIO

Módulo 01	4
1. Obrigação legal, aplicabilidade da elaboração da planilha de custos e a importância do planejamento nas contratações públicas	5
2. Terceirização e a Planilha de Custos da IN 05 de 2017	8
3. Impactos da Lei 13.429 e do recente julgamento do RE 958252 do STF	12
4. Lógica da planilha de custos e seus percentuais	14
5. Reforma trabalhista: Impactos da Lei n. 13.467/2017 na formação do preço do contrato terceirizado	19
Módulo 02	21
1. Preenchimento da Planilha e os Estudos Técnicos Preliminares	22
1.1. Caráter obrigatório segundo a legislação e a jurisprudência do TCU	24
1.2. Orientações para Pesquisa de Preços	26
2. Composição dos módulos da planilha de custos e seus cálculos	27
2.1. Módulo 1: Composição da Remuneração	28
2.1.2 Adicional de periculosidade.....	30
2.1.3. Adicional de insalubridade	30
2.1.4. Adicional noturno	30
2.1.5. Adicional de hora extra	32
2.1.6. Jornada de 12 x 36 horas	32
2.1.7. Pagamento de adicional a título de supressão do intervalo intrajornada. Impacto da reforma trabalhista.....	33
2.2. Módulo 2: Encargos e Benefícios Anuais, Mensais e Diários.	35
2.2.1. Submódulo 1 – 13º e Adicional de Férias	35
2.2.2. Submódulo 2 – Encargos Previdenciários, FGTS e outras contribuições.....	36
2.2.3. Submódulo 3 - Benefícios Mensais e diários	37
2.3. Módulo 3 - Provisão para Rescisão.	37
2.3.1 Aviso prévio	37
2.2.1. Aviso prévio indenizado	38
2.3.2. Incidência de FGTS sobre o aviso prévio indenizado	38
2.3.3. Multa do FGTS.....	39

2.3.5. Aviso prévio trabalhado - ATP	39
2.4. Módulo 4 - Custo de Reposição do Profissional Ausente.....	40
2.4.1. Reserva técnica	40
2.4.2. Substituição durante as férias	40
2.4.3. Substituição durante ausência por doença	41
2.4.4. Substituição durante licença maternidade	41
2.4.5. Substituição Durante Licença Paternidade.....	41
2.4.6. Substituição durante ausências legais	41
2.4.7. Substituição durante ausências por acidente de trabalho.....	42
2.4.8. Substituição durante intervalo de repouso e alimentação	42
2.4.9. Proporcional de férias	42
2.5. Módulo 5: Insumos Diversos	42
2.6. Módulo 6: Custos Indiretos, Tributos e Lucro.....	43
2.6.1. Custos Indiretos	43
2.5.2. Lucros	43
Módulo 03	45
1. Tributos, Custo Contratual e os Mecanismos de Reequilíbrio de Preços	46
2. Regimes Tributários	49
2.1 PIS/PASEP E COFINS	53
2.1.1 PIS/PASEP	53
2.1.2 COFINS	54
2.2 TRIBUTOS MUNICIPAIS.....	56
3. Identificando os custos do contrato.....	57
4. Mecanismos de reequilíbrio de preços.....	57
4.1 Revisão de preços	58
4.2 Reajuste de preços	59
4.3 Repactuação de preços	60
Referências.....	62

Curso de Extensão: Planilha de Custos e Formação de Preços

Módulo 01

1. Obrigação legal, aplicabilidade da elaboração da planilha de custos e a importância do planejamento nas contratações públicas

A fase principal do processo de contratações públicas é a fase do planejamento. Ela é essencial para garantir a eficiência na contratação. A Instrução Normativa de nº 5, de 26 de maio de 2017, estabelece que o planejamento das contratações é dividido em três etapas: Estudos Preliminares, Gerenciamento de Risco e Termo de Referência ou Projeto Básico, as quais passaram a ser obrigatórias para todas as contratações.

- a. **Estudos Preliminares:** Identificação das necessidades, definição dos critérios e da metodologia de acordo com a especificidade do objeto e os resultados pretendidos.
- b. **Gerenciamento de Risco:** Avaliação dos riscos associados à contratação, considerando aspectos como a complexidade do objeto, a capacidade dos fornecedores e os impactos potenciais.
- c. **Termo de Referência ou Projeto Básico:** Conjunto de decisões tomadas durante o planejamento.

Salienta-se que o ato convocatório (edital) é o documento final que reflete todas as definições feitas nas etapas anteriores.

A IN 05/2017 teve como objetivo a inovação das contratações públicas e o fortalecimento da cultura de planejar. Essas inovações foram importantes para aprimorar a gestão das contratações, garantindo maior eficiência, controle e alinhamento com o planejamento estratégico das instituições públicas. Diante desse contexto, vale ressaltar que elas também permitiram o ganho por parte da Administração Pública com o aumento da produtividade e com a redução de custos nas contratações.

O planejamento está diretamente ligado à boa administração dos recursos públicos e contribui com a obediência aos princípios constitucionais da eficiência e economicidade. O princípio da economicidade se traduz como "indisponibilidade do interesse coletivo", "quando se afirma que a licitação se destina a selecionar a melhor proposta". A economicidade visa a adoção da mais eficiente e conveniente solução sob o ponto de vista da gestão dos recursos públicos (JUSTEN FILHO, 2005, p. 54). Por sua vez, o princípio da eficiência se fortalece na relação entre a tomada de decisão

dos gestores públicos e a racionalização do uso dos recursos para alcançar o melhor resultado possível. Tal princípio deriva do corolário constitucional do caput do art. 37 da Constituição Federal (BRASIL, 1988).

Ainda ressaltando a importância do Planejamento, vale destacar o entendimento de José dos Santos Carvalho Filho, que pontifica o seguinte:

“Sem dúvida, um dos mais importantes princípios da Administração Pública, e dos quais esta é mais carente, é o princípio do planejamento. O planejamento comporta a necessidade de definir projetos a serem executados, incluindo etapas, cronogramas, modos de fazer etc. Em verdade, planejar é o oposto de improvisar, porque o improvisado quase sempre redundará em fracasso quanto à conquista de metas, ao passo que o planejamento atua de forma prospectiva, com visão sobre o futuro e dentro da maior exatidão possível.” (Carvalho Filho, 2022, p. 249)

Considerando as fases obrigatórias do planejamento, antes da elaboração do projeto básico ou termo de referência, temos a etapa dos estudos técnicos preliminares, que é a elaboração do orçamento estimado – na forma de planilha, procedimento esse contemplado na IN 05/2017.

Compreende-se a importância do planejamento e a necessidade de procedimentos específicos para que o Administrador Público, após definir o seu objeto de acordo com suas demandas, possa coletar preços e trabalhar esses valores no objetivo de chegar ao seu preço global estimado para o objeto da contratação.

A partir de agora chegamos ao assunto principal desse módulo. Já com os preços estimados, o Administrador precisa apresentar esses valores em forma de planilha. Essa planilha era conhecida pela antiga Lei Federal nº 8.666/93 como planilha de quantitativos e preços unitários ou planilha orçamentária. Referido diploma legal, no seu §2º, inciso II do art. 40, trazia a obrigatoriedade de que ela fosse anexada ao edital de licitação. A mesma regra foi recepcionada na nova Lei de Licitações (Lei nº 14.133/2021), mas com base integral na IN 05/2017.

Assim, considerando que nosso curso tem como objetivo capacitar os participantes para compreender a lógica da planilha de custos, seus percentuais e cálculos, abordaremos o modelo de Planilha de Custos e Formação de preços previsto na Instrução Normativa nº 05/2017, expedida pela Secretaria de Gestão do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão.

Primeiramente, é importante compreender o que motivou a revisão da Instrução Normativa anterior, IN nº 2, de 2008. Todas as suas alterações decorrem

das diversas modificações na legislação que trata das licitações públicas no país. Ela precisou adequar-se para garantir coerência e maior aplicabilidade da nova Lei de Licitações e Contratos. Vejamos a seguir alguns motivadores dessas revisões, que foram elencados pelo Governo Federal por meio do seu Portal de Compras:

“Acórdão nº 2.622/2015-TCU – Plenário que objetivou sistematizar informações sobre o estágio da governança e da gestão das aquisições em amostra da Administração Pública Federal (APF). Esse Acórdão propôs várias medidas visando ao aperfeiçoamento da governança e da gestão das contratações realizadas pela Administração Pública Federal, merecendo destaque a constatação quanto à existência de disfunções existentes na atual metodologia para contratação de serviços, em especial dos que envolvem a contratação de serviços sob o regime de dedicação exclusiva.

Edição da Portaria nº 409, de 21 de dezembro de 2016, que dispõe sobre as garantias contratuais ao trabalhador na execução indireta de serviços e os limites à terceirização de atividades, no âmbito da Administração Pública federal direta, autárquica e fundacional e das empresas estatais federais controladas pela União.

A nova IN também objetivou adequar-se às disposições dessa Portaria que regulamenta o art. 9º do Decreto nº 2.271, 1997, em atenção aos Acórdãos nºs. 243/2002, 2.132/2010, 2.303/2012 e 1.521/2016 - TCU - Plenário, bem como proceduralizar e sistematizar, de maneira geral, matérias que foram objeto de alterações jurisprudenciais e doutrinárias, indo ao encontro do que dispõe a Súmula 331 do TST, ou seja, implementa regras garantidoras do cumprimento da legislação trabalhista e mitigadoras de inadimplência por parte da prestadora de serviços.” (BRASIL, 2020a, grifo nosso)

O Modelo de Planilha de Custos e Formação de Preços que trata a Instrução Normativa nº 05/2017, é aplicável somente aos Contratos de Terceirização. Ela é obrigatória para contratos continuados que envolvam a cessão de mão de obra e é um instrumento de extrema importância para garantir maior transparência e estimativas de custos mais adequadas nas contratações públicas. A planilha tem o objetivo de auxiliar a administração e deve integrar o orçamento estimado do órgão para o objeto.

Os Anexos I e IV da Instrução Normativa nº 05/2017 conceituam a planilha e estabelecem as diretrizes para a elaboração dos artefatos seguintes da contratação pública:

“IN SEGES/MPDG Nº 05/2017

ANEXO I – DEFINIÇÕES

XV - PLANILHA DE CUSTOS E FORMAÇÃO DE PREÇOS: documento a ser utilizado para detalhar os componentes de custo que incidem na formação do preço dos serviços, podendo ser adequado pela Administração em função

das peculiaridades dos serviços a que se destina, no caso de serviços continuados. (...)

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.3. previsão de regras claras quanto à composição dos custos que impactem no valor global das propostas das licitantes, principalmente no que se refere a regras de depreciação de equipamentos a serem utilizados no serviço.

ANEXO VII-A - DIRETRIZES GERAIS PARA ELABORAÇÃO DO ATO CONVOCATÓRIO

7.6. A análise da exequibilidade da proposta de preços nos serviços continuados com dedicação exclusiva da mão de obra deverá ser realizada com o auxílio da planilha de custos e formação de preços, a ser preenchida pelo licitante em relação à sua proposta final” (BRASIL, 2017).

Essa obrigatoriedade se aplica à Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional. Além disso, a norma pode ser adotada a título de orientação pelos Estados, Municípios, sociedades de economia mista, empresas públicas, órgãos do Poder Legislativo e Judiciário, Ministério Público da União e Tribunal de Contas da União.

2. Terceirização e a Planilha de Custos da IN 05 de 2017

A técnica de Terceirização no Brasil, segundo Ramos (2001), teria sido introduzida ainda no século XX, nas décadas de 50 e 60, por meio das empresas do setor automobilístico. Ela define que a terceirização na Administração Pública é “aquela em que o gestor operacional repassa a um particular, por meio de contrato, a

prestação de determinada atividade, como mero executor material, destituído de qualquer prerrogativa do Poder Público” (Ramos, 2001, p. 39)

Furtado (2023) faz uma colocação importante sobre a terceirização no âmbito da Administração Pública ao ressaltar que ela não está definida em uma única lei e que vários atos normativos fazem referência ao assunto, iniciando pelo Decreto-Lei nº 200/1967, que, segundo o professor Jacoby Fernandes (2017), foi a primeira norma a tratar de serviços terceirizados pela Administração Pública.

Isto posto, vejamos o que caracteriza o contrato de terceirização, conforme a IN 05/2017 e Decreto 9.507/2018:

“IN 05/2017

Art. 17. Os serviços com regime de dedicação exclusiva de mão de obra são aqueles em que o modelo de execução contratual exija, dentre outros requisitos, que:

I - os empregados da contratada fiquem à disposição nas dependências da contratante para a prestação dos serviços;

II - a contratada não compartilhe os recursos humanos e materiais disponíveis de uma contratação para execução simultânea de outros contratos; e

III - a contratada possibilite a fiscalização pela contratante quanto à distribuição, controle e supervisão dos recursos humanos alocados aos seus contratos.

Parágrafo único. Os serviços de que trata o caput poderão ser prestados fora das dependências do órgão ou entidade, desde que não seja nas dependências da contratada e presentes os requisitos dos incisos II e III.” (BRASIL, 2017, grifo nosso)

“DECRETO 9.507/2018

Art. 9º Os contratos de prestação de serviços continuados que envolvam disponibilização de pessoal da contratada de forma prolongada ou contínua para consecução do objeto contratual exigirão” (BRASIL, 2018, grifo nosso)

Ademais, a cessão de mão de obra na Administração Pública caracteriza-se pela disponibilização de uma empresa de seus trabalhadores para a contratante, seja nas dependências desta ou de terceiros. Esses trabalhadores disponibilizados pela empresa contratada executam serviços contínuos.

A conceituação da cessão da mão de obra está na Legislação Previdenciária. Vejamos alguns dispositivos importantes:

“Lei nº 8.212/91

Art. 31 [...]

§ 3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.” (BRASIL, 1991, grifo nosso)

“Decreto nº 3.048/1999 (REGULAMENTO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL)

Art. 219 [...]

§ 1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei no 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros.” (BRASIL, 1999, grifo nosso)

“Instrução Normativa RFB nº 971/2009

Art. 115. Cessão de mão-de-obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei no 6.019, de 1974. [...]

§ 3º Por colocação à disposição da empresa contratante, entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.” (BRASIL, 2009, grifo nosso)

Outrossim, são considerações importantes sobre a cessão de mão de obra:

- Está vinculada à execução de serviços especializados pela empresa contratada.
- A cessão da mão de obra é um modo de execução de um dado serviço contínuo.
- O que caracteriza um serviço de natureza continuada não significa, por si só, a execução mediante cessão da mão de obra.
- É de extrema importância que a Administração justifique e fundamente bem a sua escolha pela cessão da mão de obra no processo da contratação de terceirização.
- Conforme dispõe a Instrução Normativa 05/2017, a justificativa e fundamentação é feita na etapa de "estudos técnicos preliminares" e suas conclusões irão embasar o projeto básico ou termo de referência.

O que caracteriza dedicação exclusiva de mão de obra? Ela é caracterizada por alguns requisitos específicos, conforme a Instrução Normativa nº 05/2017:

- **Disponibilidade dos empregados:** Os trabalhadores cedidos permanecem à disposição da contratante, podendo atuar em suas dependências ou nas de terceiros.
- **Não compartilhamento de recursos:** A contratada não compartilha os recursos humanos e materiais disponíveis de uma contratação para execução simultânea de outros contratos.
- **Fiscalização da contratante:** A contratada possibilita a fiscalização pela contratante quanto à distribuição, controle e supervisão dos recursos humanos alocados aos seus contratos.

A definição de “dedicação exclusiva de mão de obra” está presente no art. 6, inciso XVI, da nova Lei de Licitações e Contratos (Lei nº 14.133/21):

“XVI - serviços contínuos com regime de dedicação exclusiva de mão de obra: aqueles cujo modelo de execução contratual exige, entre outros requisitos, que:

- a) os empregados do contratado fiquem à disposição nas dependências do contratante para a prestação dos serviços;
- b) o contratado não compartilhe os recursos humanos e materiais disponíveis de uma contratação para execução simultânea de outros contratos;
- c) o contratado possibilite a fiscalização pelo contratante quanto à distribuição, controle e supervisão dos recursos humanos alocados aos seus contratos” (BRASIL, 2021).

Para o serviço de dedicação exclusiva de mão de mão, a Administração Pública deve exigir que as empresas licitantes apresentem uma planilha de custos preenchida de acordo com o Modelo da Planilha de Custos e Formação de Preços no anexo 7D da Instrução Normativa 05/2017. Ressalta-se que ela deve ser preenchida para cada categoria profissional.

A Planilha de Formação de Custos e Formação de Preços (PCFP) deve atender não somente às exigências da IN 05/2017, mas também a todas as demais legislações aplicáveis. Um dos pontos mais apontados nas Auditorias dos Contratos de mão de obra terceirizada é a formação de preços, composta pela Planilha de

Custos e Formação de Preços, como podemos observar no Relatório de Auditoria no âmbito do Tribunal de Justiça do Distrito Federal (TJDF):

"Portanto, percebe-se que um dos pontos de maior fragilidade nos contratos de mão de obra terceirizada é a formação de preços, composta pela Planilha de Custos e Formação de Preços (PCFP) e pelas planilhas de insumos, veículos e produtos de higiene. Assim, os gestores e os fiscais de contrato devem contar com o apoio necessário (capacitação contínua e número de servidores adequado, considerando o volume de documentos a serem produzidos em todas as fases da licitação e da contratação) para análise dos dados e memórias de cálculo fornecidos pelas empresas licitantes, com vistas a examinar a exequibilidade das propostas apresentadas, assim como viabilizar a execução do objeto nos estritos termos do edital e do contrato, garantindo que o orçamento público seja utilizado de forma racional, com o melhor custo-benefício possível" (BRASIL, 2021c, p. 3).

Desse modo, existem pontos importantes que merecem nossa atenção e que são os mais abordados em auditorias relacionados às planilhas de custos da IN 05/2017:

- **Adequação dos Custos de mão de obra:** Verificação se os salários e benefícios estão de acordo com as convenções coletivas e legislação vigente.
- **Cálculo de Encargos Sociais e Trabalhistas:** Análise da correta aplicação das alíquotas e bases de cálculo dos encargos sociais.
- **Composição dos Custos Indiretos:** Avaliação da justificativa e da razoabilidade dos percentuais aplicados aos custos indiretos, tributos e lucro.
- **Despesas com Material e Equipamentos:** Verificação da necessidade, quantidade e preço dos materiais e equipamentos listados.
- **Custos com Subcontratação:** Análise da legalidade e da economicidade da subcontratação de parte dos serviços.
- **Gestão de Riscos:** Avaliação da existência e da adequação do plano de gerenciamento de riscos associados à contratação.
- **Transparência e Rastreabilidade:** Checagem da clareza e da possibilidade de rastrear e auditar todas as informações contidas na planilha.

3. Impactos da Lei 13.429 e do recente julgamento do RE 958252 do STF

Os impactos da Lei nº 13.429 na Planilha de Custos da IN 05/2017 são significativos, considerando que a lei introduziu mudanças relevantes na terceirização

de serviços, incluindo a atividade-fim das empresas. Garcia (2017) destaca alguns dos principais impactos, são eles:

- **Flexibilização da Terceirização:**

A Lei nº 13.429 permitiu a terceirização da atividade-fim das empresas, o que pode levar a uma maior demanda por serviços terceirizados e, consequentemente, a uma revisão dos custos associados.

- **Atualização de Cursos e Treinamentos:**

Os cursos de capacitação sobre a elaboração da planilha de custos foram atualizados para refletir as mudanças trazidas pela Lei nº 13.429, indicando a necessidade de adaptação das práticas e procedimentos atuais.

- **Aspectos Trabalhistas e Tributários:**

A lei também trouxe alterações nos aspectos trabalhistas e tributários que afetam a composição dos custos na planilha, como a desoneração da folha de pagamento e outras questões trabalhistas.

- **Revisão de Contratos e Planilhas:**

As organizações precisam revisar seus contratos e planilhas de custos para garantir que estejam em conformidade com as novas disposições legais e para refletir os custos reais da terceirização.

O recente julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 958252 pelo Supremo Tribunal Federal (STF) também gerou um impacto significativo na planilha de custos quanto à terceirização na Administração Pública. A decisão do STF, que reconheceu a licitude da terceirização de serviços independentemente de sua relação com as atividades-fim da empresa tomadora, altera o cenário jurídico e pode influenciar a forma como os custos são calculados e apresentados nas planilhas de custos da IN 05/2017.

A tese de repercussão geral estabelecida pelo STF afirma que é lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas. Isso significa que as empresas podem contratar serviços terceirizados para realizar sua atividade

principal, o que antes era limitado pela Súmula 331 do Tribunal Superior do Trabalho (TST).

Essa mudança pode levar a uma necessidade de atualização das planilhas de custos, para que passem a refletir as novas realidades jurídicas e de mercado da terceirização. Os gestores de contratos precisarão estar atentos a essas mudanças, para garantir a conformidade e a eficiência na formação dos preços dos contratos de serviços.

4. Lógica da planilha de custos e seus percentuais

De acordo com o Manual do Superior Tribunal de Justiça (Brasil, 2020b), a estrutura conceitual do modelo da planilha de custos da IN 05/2017 é projetada para fornecer uma visão detalhada e organizada dos custos associados à contratação de serviços. Ela é dividida em módulos que contemplam diferentes aspectos dos custos de mão de obra e despesas indiretas. Os principais módulos que abordam os diferentes componentes de custos e que compõem a Planilha de Custos são os seguintes:

- **Módulo 1:** Composição da Remuneração;
- **Módulo 2:** Encargos e benefícios;
- **Módulo 3:** Provisão para rescisão;
- **Módulo 4:** Custo de reposição do profissional ausente;
- **Módulo 5:** Insumos diversos;
- **Módulo 6:** Custos indiretos, lucro e tributos.

A lógica da planilha de custos da IN 05/2017 é estruturar de forma detalhada e transparente todos os custos envolvidos na contratação de serviços terceirizados com dedicação exclusiva de mão de obra. Os percentuais são definidos com base em uma série de fatores que incluem:

- **Custos Diretos de mão de obra:** Salários pagos diretamente aos trabalhadores, incluindo benefícios e adicionais conforme legislação e convenções coletivas.

- **Encargos Sociais e Trabalhistas:** Percentuais aplicados sobre a folha de pagamento para cobrir encargos como INSS, FGTS, férias, 13º salário, entre outros.
- **Custos Indiretos:** Despesas que não estão diretamente ligadas à execução do trabalho, mas são necessárias para a operação da empresa, como administração, infraestrutura, etc.
- **Lucro:** Margem de lucro que a empresa contratada espera obter com a prestação do serviço.
- **Tributos:** Impostos e contribuições que incidem sobre a prestação do serviço.

A planilha é composta por módulos que detalham cada um desses aspectos, permitindo que a Administração Pública e as empresas contratadas tenham clareza sobre todos os elementos que compõem o custo final do serviço. Essa planilha é fundamental para o julgamento da licitação. O órgão público, quando realizar o julgamento das propostas das empresas participantes, analisará cada uma dessas planilhas, de cada categoria profissional, com o objetivo de verificar se a proposta apresentada é exequível e se seguiu corretamente a legislação vigente. (BRASIL, 2020b).

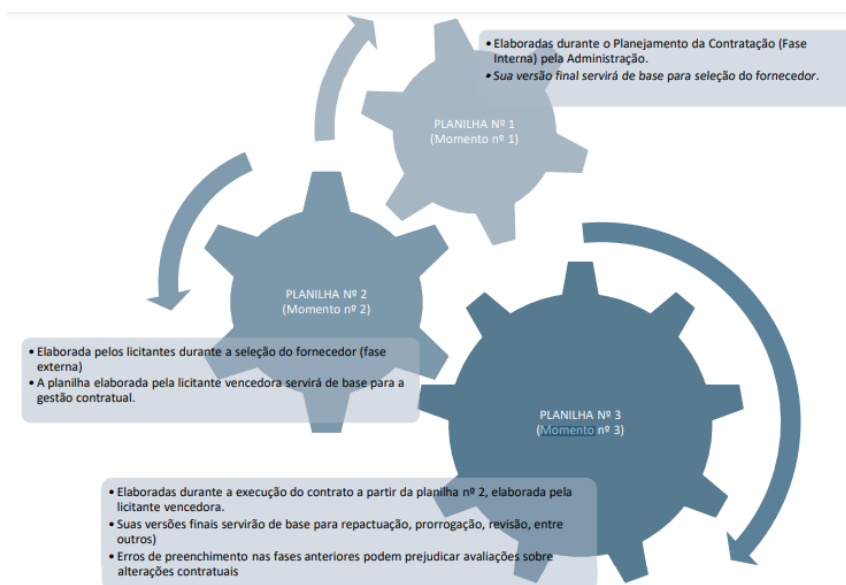
Por isso, no ato do preenchimento da planilha de custos da IN 05/2017, é importante considerar diversas legislações e normativos que tenham um impacto direto na formação dos custos e preços. Dentre os quais, destaco: as Convenções Coletivas de Trabalho, a Legislação Trabalhista e Previdenciária e a Lei nº 13.467/2017.

Convenções Coletivas de Trabalho: Acordos entre sindicatos de empregados e empregadores que definem condições de trabalho aplicáveis a categorias de trabalhadores.

- **Legislação Trabalhista e Previdenciária:** Inclui a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) e normas relativas a encargos sociais e trabalhistas.
- **Lei nº 13.467/2017:** Conhecida como Reforma Trabalhista, altera a CLT e outras disposições em matéria trabalhista.

Voltando à lógica das planilhas de custos, importante saber que elas possuem, no mínimo, três momentos em uma contratação de prestação de serviços com dedicação de mão de obra em regime de dedicação exclusiva. No primeiro momento, a Planilha nº 1 é preenchida pela Administração e é confeccionada durante a elaboração do Termo de Referência ou Projeto Básico (TR/PB), após realização dos estudos preliminares, os quais servirão como parâmetro de julgamento pela Comissão de Licitação da Planilha nº 2, que será elaborada pelos licitantes durante a seleção do fornecedor. E, no Terceiro momento, a Planilha nº 3 será elaborada durante a execução do contrato, a partir da Planilha nº 2 apresentada pela licitante vencedora (BRASIL,2020b).

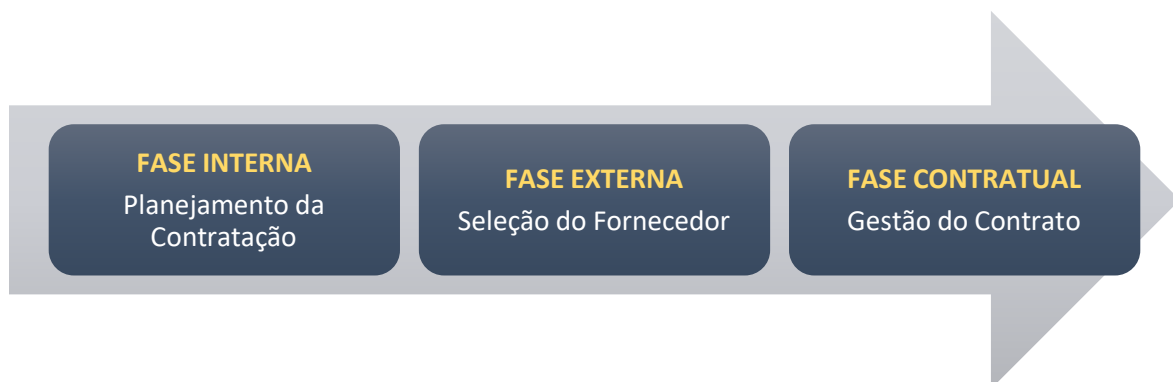
Figura 1: Momentos da Planilha de Custo e Formação de Preços



Fonte: BRASIL (2020b, p. 7)

Por conseguinte, o processo de contratação pública é estruturado em três fases distintas, mas estritamente relacionadas: interna (realiza o planejamento), externa (ocorre a seleção da proposta) e contratual (realiza a gestão do contrato).

Figura 2: Fases da Contratação



Fonte: Elaborada pelo autor

Análise da proposta através da planilha

Erros no preenchimento da planilha de custos da IN 05/2017 não são, por si só, motivos para a desclassificação da proposta. É possível ajustar a planilha durante o processo de licitação, desde que isso não resulte em aumento do preço ofertado e que o preço seja suficiente para cobrir todos os custos da contratação. Portanto, a correção de erros é permitida, contanto que o valor global da proposta se mantenha inalterado e que a correção não envolva a inclusão de novos documentos ou informações que deveriam constar originalmente da proposta.

Na ilustração a seguir, podemos observar um modelo de planilha de custos e formação de preços, utilizada por órgão público e que segue as diretrizes da IN 05/2017:

Figura 3: Modelo da Planilha de Custos e Formação de Preços

1. PLANILHA SINTÉTICA DE CUSTOS E FORMAÇÃO DE PREÇOS

Planilha que evidencia as principais informações da contratação, como totais de valores e quantidades, dados gerais da contratação entre outros aspectos com o objetivo de determinar o valor global estimado da contratação.

1.1 PLANILHA(S) ANALÍTICA(S) DE CUSTOS E FORMAÇÃO DE PREÇOS

Planilha(s), em formato modular, que detalha(m) os componentes de custos que incidem na formação de preços de cada profissional a ser contratado. Cada planilha permite também a identificação de rubricas para a utilização nas Planilhas Auxiliares.

1.1.1 QUADROS RESUMOS, MÓDULOS E SUBMÓDULOS

Componentes de uma Planilha de Analítica de Custos e Formação de Preços que reúnem um conjunto de itens de custo (rubricas) de mesma natureza ou que, de algum modo, estejam relacionados com Planilhas Auxiliares.

1.1.1.1 SUBMÓDULO:

Agrega itens que compõem um determinado Módulo de uma Planilha Analítica.

1.1.1.2 MÓDULO:

Conjunto de itens e/ou submódulos de uma Planilha Analítica. Os módulos que compõem uma Planilha Analítica são os seguintes:

- **Módulo 1:** Composição da Remuneração;
- **Módulo 2:** Encargos e benefícios;
- **Módulo 3:** Provisão para rescisão;
- **Módulo 4:** Custo de reposição do profissional ausente;
- **Módulo 5:** Insumos diversos;
- **Módulo 6:** Custos indiretos, lucro e tributos.

1.1.1.1 ITEM:

Componente nuclear de uma Planilha de Analítica de Custos e Formação de Preços que identifica e especifica um determinado custo. Custo é o principal elemento que incide e afeta diretamente na formação do preço da mão de obra. O item também pode ser denominado de rubrica.

1.1.1.1 PLANILHA(S) DE DETALHAMENTO:

Planilhas acessórias que detalham a apuração de alguns itens de custos inseridos nos módulos e submódulos. Possuem a finalidade de complementar e de esclarecer os critérios utilizados nas Planilhas Analíticas, que possuem somente os valores unitários dos itens calculados nas Planilhas de Detalhamento. Essas planilhas, no âmbito do STJ, são utilizadas para esclarecer os seguintes custos: vale-transporte, vale alimentação, insumos (uniformes, equipamentos, materiais) e alíquotas médias efetivas de PIS/CONFINS de empresas optantes pelo regime da não-cumulatividade.

2. PLANILHA(S) AUXILIARES (PAs):

Planilhas que possuem a composição de valores para as atividades de controle interno regulamentadas internamente pelo STJ para aplicação nas contratações de serviços com mão de obra em regime de dedicação exclusiva. O detalhamento é realizado a partir dos elementos das Planilhas Analíticas de Custos e Formação de Preços. As planilhas auxiliares objetivam garantir a economia orçamentária bem como o cumprimento das obrigações trabalhistas e previdenciárias por meio dos instrumentos:

- 2.1 Desconto da substituição não realizada do profissional em férias, regulamentada pela Resolução STJ/GP n. 9 de 2 de agosto de 2017.
- 2.2 Conta-depósito vinculada-bloqueada para movimentação regulamentada pela Instrução Normativa STJ/GDG n. 15/2019;

Fonte: BRASIL (2020b, p. 8)

5. Reforma trabalhista: Impactos da Lei n. 13.467/2017 na formação do preço do contrato terceirizado

A Reforma Trabalhista, promulgada pela Lei nº 13.467/2017, trouxe diversas mudanças que afetam a planilha de custos da IN 05/2017, especialmente no que diz respeito aos encargos trabalhistas e às relações de trabalho. Algumas das alterações mais relevantes incluem (Brasil, 2021b):

- **Flexibilização das Formas de Trabalho:** A reforma introduziu novas modalidades de contrato de trabalho, como o trabalho intermitente e o teletrabalho, que podem influenciar a forma como os custos de mão de obra são calculados.
- **Alterações nos Encargos Sociais:** Mudanças nas alíquotas e na base de cálculo de encargos como FGTS e INSS impactam diretamente os custos trabalhistas na planilha.
- **Negociação Coletiva:** A reforma fortaleceu a negociação coletiva, permitindo que acordos coletivos tenham prevalência sobre a legislação em certos aspectos, o que pode alterar os custos com benefícios e adicionais.
- **Horas extras e Banco de horas:** Modificações nas regras de horas extras e implementação de banco de horas afetam o cálculo de adicionais e podem refletir na planilha de custos.
- **Terceirização da Atividade-Fim:** A reforma consolidou a possibilidade de terceirização da atividade-fim das empresas, o que pode levar a uma revisão dos custos associados na planilha.

No que se refere a jornada de trabalho e a execução de atividades, elencaremos algumas das mudanças mais significativas que impactam em módulos da Planilha de Custos, a exemplo da composição de remuneração (Brasil, 2021b):

- **Jornada 12x36:** Possibilidade de estabelecer uma jornada de trabalho de 12 horas seguidas por 36 horas de descanso, que pode ser acordada individualmente entre empregado e empregador.

- **Trabalho intermitente:** Criação da modalidade de trabalho intermitente, em que o empregado trabalha com alternância de períodos de prestação de serviços e de inatividade, com remuneração proporcional ao tempo trabalhado.
- **Intervalo intrajornada:** Redução do intervalo para repouso e alimentação, que antes era de no mínimo uma hora, podendo agora ser negociado para 30 minutos.
- **Banco de horas:** Possibilidade de implementação do banco de horas por acordo individual, permitindo a compensação de horas extras em até seis meses.
- **Horas extras:** Flexibilização das regras para a realização de horas extras, permitindo acordos individuais ou coletivos para sua compensação.

Por fim, com a implementação da reforma trabalhista, o Governo Federal indica que algumas súmulas e enunciados da jurisprudência relacionados aos contratos da Administração podem ser revisados ou cancelados. Isso ocorre porque a reforma trabalhista estabeleceu que tais institutos não podem restringir direitos legalmente previstos nem criar obrigações que não estejam na legislação. Portanto, os órgãos e entidades governamentais devem analisar se as regras presentes nos contratos estão em conformidade com a nova lei trabalhista.

Curso de Extensão: Planilha de Custos e Formação de Preços

Módulo 02

1. Preenchimento da Planilha e os Estudos Técnicos Preliminares

Não há como falar sobre Estudos Técnicos Preliminares (ETP) sem falarmos primeiro em Planejamento. A adoção de práticas de gestão organizacional na administração pública tem primado pela apropriação de ferramentas gerenciais que possibilitam aumentar a relação entre a Administração Pública e as partes interessadas nos serviços prestados pelas instituições (Freedman, 2015; Bresser-Pereira, 2009).

O planejamento estratégico constitui uma dessas ferramentas, desempenhando um papel chave na autoanálise das funções estatais na tomada de decisões (Lourenço, 2016), de modo a promover a mobilização de recursos e a capacidade de adaptação institucional às demandas do momento. Nesse sentido, a flexibilidade do planejamento estratégico é importante para permitir o alcance dos objetivos, minimizando as ameaças e fraquezas e potencializando as forças e as oportunidades oferecidas pelo ambiente (Arraes, 2023).

Nessa premissa, o planejamento é essencial para a execução eficaz de contratos administrativos, permitindo uma gestão eficiente dos recursos e minimização de riscos através de estratégias que aprimorem os procedimentos. O planejamento é um princípio fundamental da Administração Pública Federal, como estabelecido pelo Decreto-lei nº 200/1967 (Brasil, 1967).

Art. 6º

As atividades da Administração Federal obedecerão aos seguintes princípios fundamentais:

- I - Planejamento.
- II - Coordenação.
- III - Descentralização.
- IV - Delegação de Competência.
- V – Controle.

E devido a sua importância para a Administração Pública, a Nova Lei de Licitações Lei nº 14.133/2021, em consonância também com o **princípio da eficiência** previsto na Constituição Federal (art. 37), fez alterações significativas na gestão de licitações e contratos, priorizando **a governança, o planejamento e a fase preparatória**. (Carvalho, 2021) A nova Lei de Licitações tem o Planejamento como um dos princípios das contratações públicas, conforme seu artigo 5º:

Art. 5º Na aplicação desta Lei, serão observados os princípios da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da publicidade, da eficiência, do interesse público, da probidade administrativa, da igualdade, **do planejamento**, da transparência, da eficácia, da segregação de funções, da motivação, da vinculação ao edital, do julgamento objetivo, da segurança jurídica, da razoabilidade, da competitividade, da proporcionalidade, da celeridade, da economicidade e do desenvolvimento nacional sustentável, assim como as disposições do Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro). (Grifo nosso)

Marçal Justen Filho (2022) explica que o princípio do planejamento impõe a obrigação de prever o futuro, mesmo em relação a aspectos não diretamente ligados à atividade administrativa, envolvendo uma variedade de ações conduzidas de maneira organizada e sistêmica. Com base em relações de causa e efeito, é responsabilidade do agente público selecionar as ações e omissões necessárias para alcançar os resultados desejados, realizando uma análise de causalidade reversa. Isso implica também reconhecer eventos que possam gerar resultados inesperados ou impedir a realização dos objetivos, exigindo uma revisão contínua da atividade em andamento e do curso da ação planejada (Rodrigues, 2023).

Para realizar esse conceito de planejamento, a nova lei também estabeleceu uma fase preparatória, agora oficialmente incorporada no inciso I do seu artigo 17. Ela dedica o capítulo II, do artigo 18 ao 58, para abordar essa disciplina. O Estudo Técnico Preliminar é um dos principais documentos da etapa de planejamento e se destina a identificar e analisar a necessidade pungente, evidenciando o problema a ser resolvido e as possíveis soluções, inserido também como obrigatoriedade na nova Lei de Licitações. Importante ressaltar o Acórdão 122/2020-P do TCU, reconhece o dever de elaboração do estudo preliminar e de forma tempestiva e apropriada (Rodrigues, 2023):

A elaboração açodada, pró-forma e a posteriori dos artefatos essenciais ao planejamento da contratação – Estudo Técnico Preliminar e Projeto Básico – apenas com o fito de cumprir o rito processual, em subversão da sequência processual prevista, definindo-se primeiro a forma de contratar para em seguida elaborar os documentos destinados a sustentar tal definição, o que desrespeita o princípio fundamental do planejamento e do controle insculpidos nos incisos I e V do art. 6, do Decreto-lei 200/1967. Acórdão 122/2020-P (Brasil, 2020b)

A falta de publicação, junto ao edital de licitação, dos Estudos Técnicos Preliminares, viola os princípios da publicidade e transparência (Acórdão 1489/2023 – P). Essa ausência do ETP pode levar à anulação do processo de contratação por

falta de publicação de documento essencial, à aquisição de compras por preços maiores do que o de mercado, à necessidade de novas contratações e custos adicionais para um novo processo (Brasil,2023).

1.1. Caráter obrigatório segundo a legislação e a jurisprudência do TCU

De acordo com a Instrução Normativa nº 5 de 26 de maio de 2017, os Estudos Preliminares são uma etapa obrigatória no processo de contratação de serviços com regime de dedicação exclusiva de mão de obra e devem contemplar o valor máximo global e mensal em sua estimativa. Ao compor os custos da planilha para apresentação das propostas, o licitante indicará todos os possíveis custos que envolvem a prestação do serviço, levando em consideração o valor estimado da contratação pela Administração, com os respectivos valores estimados da mão de obra (Vieira, 2023).

Os módulos da planilha de custos são essenciais para estimar e compor os valores envolvidos. A referida Instrução Normativa fixa, no Anexo VII-D, o modelo de planilha de custos e formação de preços para contratos de terceirização:

IN 05/2015

Art. 24. Com base no documento que formaliza a demanda, a equipe de Planejamento da Contratação deve realizar os Estudos Preliminares, conforme as diretrizes constantes do Anexo III.

§ 1º O documento que materializa os Estudos Preliminares deve conter, quando couber, o seguinte conteúdo: [...]

VI - estimativas de preços ou preços referenciais; [...]

ANEXO V - DIRETRIZES PARA ELABORAÇÃO DO PROJETO BÁSICO OU TERMO DE REFERÊNCIA

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; (Brasil, 2017)

A jurisprudência do Tribunal de Contas da União é no sentido de que deve-se elaborar orçamento estimado com detalhamento dos custos unitários nas

contratações de: obras; serviços de engenharia; serviços terceirizados (com cessão da mão de obra); e serviços complexos, compostos por vários itens de custo, identificáveis individualmente (Franca,2018).

A elaboração de uma planilha orçamentária de quantitativos e preços unitários que não contenha em detalhes todos os itens a serem contratados contraria o art. 7º, § 2º, inciso II, da Lei 8.666/1993 (Brasil, 1993) e a jurisprudência do Tribunal de Contas da União (Súmula 258/2010). Essa impropriedade pode trazer dificuldades para a gestão do contrato, na eventualidade de alteração quantitativa ou qualitativa de seu objeto por aditamento (Camillo, 2020).

Súmula 258

As composições de custos unitários e o detalhamento de encargos sociais e do BDI integram o orçamento que compõe o projeto básico da obra ou serviço de engenharia, devem constar dos anexos do edital de licitação e das propostas das licitantes e não podem ser indicados mediante uso da expressão 'verba' ou de unidades genéricas.

JURISPRUDÊNCIA DO TCU

9.3. dar ciência ao Comando Logístico do Comando do Exército Brasileiro de que foi verificado, no procedimento administrativo (...), realização de pesquisa de mercado inconsistente, contendo orçamento-base não- detalhado, e inclusão de termo de referência genérico, sem o estabelecimento da composição dos custos unitários e do quantitativo dos itens, em desacordo com o art. 7º, §2º, inciso II, c/c art. 40, §2º, inciso II, da Lei 8.666/1993, art. 9º, inciso II, e § 2º do Decreto 5450/2005, e Instrução Normativa 2/2008 SLTI/MPOG, à época vigente (Acórdão 2443/2018 – Plenário).

JURISPRUDÊNCIA DO TCU

9.3. dar ciência ao 51º Centro de Telemática do Exército Brasileiro que:

9.3.1. é irregular a ausência da composição de todos os custos unitários estimados pela Administração para execução de serviços a serem contratados, pois impossibilita que se conheçam os critérios utilizados para formação do preço admissível, e, de igual modo, é irregular a ausência das composições dos custos unitários da planilha orçamentária, do detalhamento do BDI e dos encargos sociais relativos ao contrato, bem como a falta de exigência para que as licitantes apresentem suas propostas com tais elementos. **(Acórdão 5966/2018 – Segunda Câmara).**

1.2. Orientações para Pesquisa de Preços

O Tribunal de Contas da União (TCU) tem chamado atenção em suas orientações e julgados para a necessidade de que a consulta feita junto a fornecedores seja cercada de cautela e cuidadosa análise crítica das informações colhidas. Um orçamento mal elaborado pode dar ensejo a indesejáveis alterações posteriores do contrato. É recomendado também que as diversas fontes de pesquisa consultadas sejam informadas, na própria planilha (em notas), ou, preferencialmente, em documento apartado, em que seja explicitada a metodologia empregada para a elaboração do orçamento estimado, devendo os documentos coletados na pesquisa ser juntados aos autos do processo de licitação (Franca,2018).

JURISPRUDÊNCIA DO TCU

9.2 recomendar à Secretaria de Logística e Tecnologia da Informação (SLTI/MP) que:

9.2.1. oriente as organizações sob sua esfera de atuação a:

[...]

9.2.1.8. publicar todos os documentos que integram os processos de aquisição (e.g., solicitação de aquisição, estudos técnicos preliminares, estimativas de preços, pareceres técnicos e jurídicos etc.) na internet, a menos dos considerados sigilosos nos termos da lei, em atenção aos arts. 3º, I a V, 5º, 7º, VI e 8º, §1º, IV e §2º, da Lei 12.527/2011;

[...]

(Acórdão 2622/2015 – Plenário)

JURISPRUDÊNCIA DO TCU

9.2.4. a realização de pesquisa de preços de mercado de forma indireta, por meio de corretora, sem a devida documentação das propostas no processo administrativo correspondente, contraria o disposto nos arts. 3º e 57, inciso

II, da Lei no 8.666/93;

(Acórdão 600/2015 – Plenário)

2. Composição dos módulos da planilha de custos e seus cálculos

O modelo de planilha de custos é disponibilizado no Anexo VII-D da IN nº 05/2017. De acordo com a Instrução Normativa, a planilha é organizada em módulos e submódulos e eles são essenciais para estimar e compor os valores envolvidos em contratações públicas. Conheça os principais módulos da Planilha:

- **Módulo 1** - Composição da Remuneração;
- **Módulo 2** - Encargos e Benefícios Anuais, Mensais e Diários;
- **Módulo 3** - Provisão para Rescisão;
- **Módulo 4** - Custo de Reposição do Profissional Ausente
- **Módulo 5** - Insumos Diversos; e
- **Módulo 6** - Custos Indiretos, Tributos e Lucro.

Conforme a IN nº 05/2017, a planilha pode ser adaptada às necessidades particulares de cada contratação:

IN 05/2017

ANEXO - DEFINIÇÕES

XV - PLANILHA DE CUSTOS E FORMAÇÃO DE PREÇOS: documento a ser utilizado para detalhar os componentes de custo que incidem na formação do preço dos serviços, podendo ser adequado pela Administração em função das peculiaridades dos serviços a que se destina, no caso de serviços continuados.

[...]

ANEXO VII-A - DIRETRIZES GERAIS PARA ELABORAÇÃO DO ATO CONVOCATÓRIO

7.7. O modelo de planilha de custos e formação de preços previsto no Anexo VII-D desta Instrução Normativa deverá ser adaptado às especificidades do serviço e às necessidades do órgão ou entidade contratante, de modo a permitir a identificação de todos os custos envolvidos na execução do serviço, e constituirá anexo do ato convocatório a ser preenchido pelos proponentes;

2.1. Módulo 1: Composição da Remuneração

O item de maior custo nos contratos de Terceirização (terceirização) é a remuneração da mão de obra, devido aos encargos e insumos que incidem sobre essa parcela. Desse modo, é importante ressaltar que a prestação dos serviços deve ter uma estimativa mais próxima possível da realidade do mercado e o quantitativo de pessoal também não pode ser fixado pela Administração (Brasil, 2017).

A remuneração do profissional contratado irá interferir diretamente no valor mensal e global da prestação dos serviços. Assim, na composição do preço da mão de obra, é preciso primeiramente se conhecer o perfil da mão de obra, os tipos de profissionais daquele serviço e, caso tenha mais de um, é necessário conhecer o salário-base. Esse salário-base é definido em acordo, dissídio ou convenção coletiva de trabalho (Vieira, 2023).

2.1.1. Distinção entre salário e remuneração e conceito a partir da reforma trabalhista

Salário é a contraprestação paga pelo empregador diretamente ao empregado pelos serviços prestados decorrentes do contrato de trabalho. Conforme a nova redação dada ao § 1º do art. 457 da CLT pela Lei 13.467/2017. Já, **Remuneração (remuneração)** é o conjunto de retribuições recebidas habitualmente pelo empregado pela prestação dos serviços, seja em dinheiro ou utilidades, do empregador (ex.: adicionais) ou de terceiros (ex.: gorjetas), decorrentes do contrato de trabalho (Franca, 2018).

CLT

Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

§1º Integram o salário a importância fixa estipulada, as gratificações legais e as comissões pagas pelo empregador.

§2º As importâncias, ainda que habituais, pagas a título de ajuda de custo, auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, diárias para viagem, prêmios e abonos não integram a remuneração do empregado, não se incorporam ao contrato de trabalho e não constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista e previdenciário.

[...]

Art. 458 - Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras

prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.

Figura 4: Distinção entre salário e remuneração

SALÁRIO	REMUNERAÇÃO
É a parcela central devida ao trabalhador.	É um conjunto de parcelas, incluindo-se a parcela referente ao salário.
É espécie.	É gênero.
Corresponde ao valor econômico pago diretamente pelo empregador.	É o conjunto de pagamentos provenientes do empregador ou de terceiros.
É a contraprestação devida e paga diretamente ao trabalhador	Compreende salário e mais o que o empregado recebe de terceiros em virtude do contrato de trabalho.
Abrange apenas o pagamento feito diretamente pelo empregador, não alcançando aqueles efetuados por terceiros (gorjeta).	É um conceito mais amplo que o de salário, pois engloba tanto o pagamento feito pelo empregador (salário), quanto o recebido de terceiros (gorjetas).

Prof. Jeremias Arraes - Fonte: COSTA, 2012, PÁG. 16.

Fonte: Costa, 2012

Segundo Franca (2018), são observações importantes para ficarmos atentos no preenchimento da planilha para a composição dos custos:

- ✓ O salário a ser cotado na planilha é, em regra, o fixado pelo acordo ou convenção coletiva de trabalho ou por sentença normativa;
- ✓ É necessário que seja observado o princípio da unicidade sindical (art. 8º CF/88) e o princípio da territorialidade, segundo o qual a norma aplicável é a do local da prestação dos serviços; e
- ✓ A nomenclatura das categorias profissionais deve ser obtida mediante consulta à Classificação Brasileira de Ocupações do Ministério do Trabalho.

Por fim, conforme a Instrução Normativa nº 05/2017, é **recomendado** que a Administração **inclua** no instrumento convocatório uma **cláusula que obrigue o licitante a informar**, no momento de apresentar a planilha de custos e formação de preços, **qual instrumento coletivo normativo será adotado** (Brasil, 2017).

2.1.2 Adicional de periculosidade

O adicional de periculosidade é um benefício previsto na Legislação Trabalhista (CLT), em seu art. 193. Ele é devido aos trabalhadores que exerçam atividades que envolvam risco à vida ou à saúde. São consideradas atividades ou operações perigosas, na forma da regulamentação aprovada pelo órgão competente do Poder Executivo Federal, aquelas que, por sua natureza ou métodos de trabalho, impliquem o contato permanente com inflamáveis ou explosivos, em condições de risco acentuado. O empregado que trabalha em condições de periculosidade recebe um adicional de 30% sobre o salário efetivo, não incidindo esse percentual sobre gratificações. Se o empregado trabalhar em serviço insalubre e perigoso, deverá optar pelo adicional de um dos dois (Brasil, 2020a).

2.1.3. Adicional de insalubridade

As atividades ou operações serão classificadas como insalubres quando, devido à sua natureza, condições ou métodos de trabalho, expuserem os funcionários a agentes prejudiciais à saúde, ultrapassando os limites de tolerância estabelecidos com base na natureza e na intensidade do agente, bem como no tempo de exposição aos seus efeitos (art. 189 da CLT). Há três graus de insalubridade: máximo, médio e mínimo, e os empregados que trabalham nessas condições têm assegurada a percepção de adicional respectivamente de 40%, 20% e 10% do salário mínimo (art. 192 da CLT), salvo se, por força de lei, convenção coletiva ou sentença normativa, percebem salário profissional. Nesse caso, o adicional será calculado com base no salário profissional. (Súmula Vinculante nº 4 do STF). As atividades e operações insalubres estão mencionadas na Portaria nº 3.214/1978, NR 15, e obedecem a normas especiais. (Brasil, 2020).

2.1.4. Adicional noturno

O trabalho noturno envolve particularidades importantes, e o adicional de periculosidade é um benefício relevante nesse contexto. Vamos resumir os principais pontos (Brasil, 2020a):

- **Definição do trabalho noturno:** Período das 22 horas de um dia às 5 horas do dia seguinte. A hora trabalhada nesse período é paga com acréscimo de, no mínimo, 20% sobre a hora diurna.
- **Duração da hora noturna:** Cada hora noturna é considerada com duração de 52 minutos e 30 segundos, não 60 minutos. Isso significa que, após trabalhar das 22 horas às 5 horas, o empregado acumula sete períodos de 7 minutos e 30 segundos, totalizando outra hora de 52 minutos e 30 segundos.
- **Benefício duplo:** O empregado trabalha sete horas normais e faz jus ao pagamento de oito horas reduzidas com adicional de 20%. O empregador pode optar por pagar oito horas com adicional de 20% pelo trabalho durante sete horas ou pagar sete horas com adicional de 37.1428%, já embutidos o adicional de 20% e a redução legal da hora noturna.

Com a Reforma Trabalhista (Lei 13.467/2017), houve diversas modificações na Consolidação das Leis do Trabalho (CLT). Uma das principais mudanças está relacionada às prorrogações de trabalho noturno. Vejamos alguns dos pontos relevantes que são destacados pelo Manual do STJ (Brasil, 2020a):

- **Compensação das prorrogações de trabalho noturno:**

O artigo 59-A, parágrafo único, da CLT, estabelece que as prorrogações de trabalho noturno previstas no artigo 73, §15º, da CLT são consideradas compensadas dentro da jornada. Isso significa que não é necessário realizar pagamento adicional pelo trabalho noturno prorrogado.

- **Jornadas de trabalho 12x36:**

Nas jornadas de trabalho com escala 12x36 horas, não se aplica a disposição da Súmula nº 60 do TST. Essa súmula prevê o pagamento de adicional noturno quando há prorrogação da hora noturna. A reforma trabalhista absorveu essas prorrogações no parágrafo único do art. 59-A, dispensando o pagamento adicional.

2.1.5. Adicional de hora extra

Consiste no tempo laborado além da jornada diária estabelecida pela legislação, contrato de trabalho ou norma coletiva de trabalho. Está previsto no artigo 59 da CLT, artigo 7º, inciso XVI da Constituição Federal e na Súmula nº 423 do TST. De forma resumida, pode-se observar o seguinte entendimento do STJ (Brasil, 2020a) sobre o adicional de hora extra:

- **O adicional de hora extra deve ser efetuado no mínimo de:**
 1. 50% sobre o valor da hora normal, caso o trabalho seja efetuado em dias da semana (de segunda a sábado).
 2. 100% aos domingos e feriados.
- **As horas extras podem ser ordinárias (habituais) ou eventuais:**
 1. Se ordinárias, o custo é aportado na planilha e integra o valor mensal a ser pago pela prestação do serviço.
 2. Se eventuais, o edital deve disciplinar o pagamento separadamente, com base em ocorrências específicas.
- **A jornada padrão de trabalho é de 8 horas ao dia**, com duração semanal de 44 horas (art. 7º, inciso XIII da Constituição Federal).
- **A duração normal do trabalho pode ser acrescida de até duas horas**, mediante acordo individual ou coletivo, com pagamento de, pelo menos, 50% sobre a hora normal.

2.1.6. Jornada de 12 x 36 horas

A jornada de trabalho 12x36 é um tema que ainda gera muitos debates no ambiente jurídico, especialmente devido aos impactos que essa escala extensa pode ter nos empregados. Franca (2018) explora alguns aspectos relevantes sobre essa jornada e seus reflexos após a reforma trabalhista, são eles:

- **O que é a jornada 12x36?** Nesse regime, o empregado trabalha por 12 horas consecutivas, seguidas por 36 horas de descanso. Ela é comumente associada às profissões como vigias, médicos, enfermeiros e seguranças, mas não está limitada a essas atividades.

- **Validação pelo Supremo Tribunal Federal (STF):** O STF manteve a regra da reforma trabalhista que permite a adoção da jornada 12x36 por meio de acordo individual escrito entre empregador e trabalhador. Os intervalos para repouso e alimentação devem ser observados ou indenizados.
- **Intervalo na jornada 12x36:** A reforma trabalhista trouxe mudanças em relação ao intervalo para almoço nessa escala. Agora, o intervalo pode ser usufruído ou indenizado pela empresa. Isso significa que a empresa pode pagar pelo descanso, impedindo que o funcionário tire a folga para descanso.
- **Trabalho noturno na jornada 12x36:** A hora noturna nessa jornada é de 52 minutos e 30 segundos, conforme a CLT. Isso afeta o tempo total de trabalho e o pagamento de horas extras ou compensação da jornada.

Na jornada de 12 x 36 horas o trabalho realizado pelo trabalhador em feriado será considerado compensado pela remuneração mensal do trabalhador (art. 59-A). Por tal razão, a despesa não mais constará da planilha de custos e formação de preços, salvo se a norma coletiva do trabalho expressamente impuser o seu pagamento ao empregador (art. 611-A, c/c o art. 611-B da CLT). Em razão disso, tal item foi excluído do modelo de planilha, por alteração promovida pela IN 07/2018. Caso haja a realização de jornada noturna em horas prorrogadas após às 5h da manhã, também não mais será cotada na planilha orçamentária o adicional noturno relativamente a essas horas, porquanto o adicional não mais é devido pelo empregador. Como consequência, o cálculo da despesa na planilha deverá contemplar apenas e tão somente jornada noturna de 8 horas (7 x 1,1428571) (Franca,2018).

2.1.7. Pagamento de adicional a título de supressão do intervalo intrajornada. Impacto da reforma trabalhista.

De acordo com Silva (2015), o intervalo para refeição e descanso, delineado pelo extenso art. 71 da CLT, corresponde a uma das mais importantes medidas de prevenção à fadiga e à exaustão do trabalhador, inserindo-se seu estudo diretamente no conceito mais amplo de segurança e medicina do trabalho

Considerando o texto legal, é determinado que, em jornadas de trabalho de seis horas ou mais, seja obrigatório conceder um intervalo intrajornada de no mínimo uma hora para que o empregado possa fazer sua refeição e descansar antes de retomar suas atividades. O legislador estabeleceu um intervalo intrajornada máximo de duas horas para evitar que o empregado fique retido no trabalho por muito tempo. Contudo, acordos escritos podem estender esse intervalo além de duas horas. Após a Reforma Trabalhista, acordos coletivos podem reduzir o intervalo mínimo para trinta minutos, conforme dispõe o artigo 611-A da CLT:

Art. 611-A. A convenção coletiva e o acordo coletivo de trabalho têm prevalência sobre a lei quando, entre outros, dispuserem sobre: III - intervalo intrajornada, respeitado o limite mínimo de trinta minutos para jornadas superiores a seis horas; (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017)

Se o intervalo intrajornada não for concedido, o empregador deve pagar um adicional de 50% sobre a hora normal, conforme o art. 71, § 4º da CLT. Antes, esse adicional tinha natureza salarial e afetava outras parcelas, conforme a Súmula TST nº 437.

A alteração do art. 71 da CLT mudou a natureza da verba do intervalo intrajornada de salarial para indenizatória, eliminando repercussões em outras remunerações. O art. 28, §9º, da Lei 8.212/91 lista as parcelas que não compõem o salário de contribuição, excluindo-as de encargos previdenciários. Com a Reforma Trabalhista, foi modificada a Lei 8.212/91, que regula o financiamento da previdência social. Essa alteração excluiu do salário de contribuição as diárias para viagem e os prêmios e abonos, mas manteve o adicional de intrajornada como parte do salário de contribuição. O adicional de intrajornada não é base para encargos trabalhistas como 13º salário e férias, mas é considerado para contribuição previdenciária, conforme a legislação. Para contemplar as alterações legislativas, o adicional de intrajornada precisa ser adicionado como o item "I" no módulo 1 da Planilha. Este item é separado do total da remuneração que serve como base para os encargos trabalhistas, e os ajustes correspondentes são feitos nos módulos subsequentes da planilha (Brasil, 2020a).

2.2. Módulo 2: Encargos e Benefícios Anuais, Mensais e Diários.

Conforme o modelo de planilha da IN nº 05/2017, este módulo engloba os encargos sociais da empresa para pagamento de benefícios trabalhistas e previdenciários em decorrência da mão de obra contratada e é composto por 3 submódulos:

- Submódulo 1 – 13º, Salário, Férias e Adicional de Férias;
- Submódulo 2 – Encargos Previdenciários, FGTS e outras contribuições; e
- Submódulo 3 – Benefícios Mensais e Diários.

2.2.1. Submódulo 1 – 13º e Adicional de Férias

A Constituição Federal, em seu artigo 7º, inciso VIII, define a gratificação natalina, conhecida como “décimo terceiro salário”, e estipula que seu pagamento deve ser feito com base na remuneração integral do trabalhador. Essa gratificação foi criada pela Lei nº 4.090/1962 e posteriormente alterada pela Lei nº 4.749/1965. A legislação garante esse direito aos trabalhadores, assegurando um salário extra ao final do ano, calculado com base na remuneração de dezembro ou proporcionalmente ao tempo de serviço prestado, caso o trabalhador não tenha estado empregado durante todo o ano. Para os empregados que não trabalharam durante todo o ano, o valor é proporcional ao tempo de serviço prestado, sendo pago 1/12 do salário por cada mês trabalhado. Se o empregado trabalhou 15 dias ou mais em um mês, esse mês é contado como completo para o cálculo da gratificação (Brasil, 2020a).

Quando se trata do cálculo do 13º salário, as faltas legais e justificadas não afetam o valor a ser recebido. O empregado tem direito ao 13º salário proporcional aos meses trabalhados no ano, em caso de extinção do contrato, nos seguintes casos (Brasil, 2020a):

- Na dispensa sem justa causa;
- Na dispensa indireta;
- Pelo término do contrato a prazo determinado;
- Pela aposentadoria;
- Pela extinção da empresa; e

- Pelo pedido de demissão.

Em caso de demissão por justa causa, o empregado não tem direito ao 13º salário proporcional. Se já tiver recebido a primeira parcela, a empresa pode compensar esse valor com outros créditos trabalhistas. Em demissão por culpa recíproca, o empregado tem direito a 50% do 13º salário. O FGTS é calculado sobre ambas as parcelas do 13º salário, mas a contribuição previdenciária incide apenas na segunda parcela.

Em relação ao adicional de férias, após um período aquisitivo de 12 meses de trabalho, o empregado tem direito a 30 dias de férias sem prejuízo da remuneração, desde que não haja faltas injustificadas. Durante as férias, além do salário normal, o empregado deve receber um adicional de no mínimo um terço da remuneração. Esse direito é regulamentado pela CLT, nos artigos 129 a 153, e deve ser rigorosamente seguido pelas empresas. A Consolidação das Leis do Trabalho também assegura que durante o período de férias, o trabalhador deve receber seu salário normalmente. Além disso, a Constituição Federal estabelece que o adicional de férias, também conhecido como “terço constitucional de férias”, corresponde a no mínimo um terço da remuneração do empregado. Este adicional é um direito garantido a todos os trabalhadores e deve ser rigorosamente cumprido (Franca, 2018).

CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

[...]

XVII - gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal; (Brasil, 1988)

2.2.2. Submódulo 2 – Encargos Previdenciários, FGTS e outras contribuições

As contribuições sociais do empregador sobre os rendimentos do trabalho são obrigatórias e incluem encargos previdenciários e depósitos no FGTS. A maioria das empresas de serviços terceirizados está sujeita a esses custos, com exceção de algumas optantes pelo Simples Nacional, que podem ter contribuições reduzidas conforme o artigo 18 da Lei Complementar nº 123/2006. Conforme a doutrina e jurisprudência majoritárias, incluindo o entendimento do STF, somente as verbas remuneratórias, que retribuem o trabalho, entram na base de cálculo das contribuições

sociais. Portanto, os percentuais dessas contribuições são aplicados diretamente sobre os valores totais dos Módulos 1 e Submódulo 2.1, e de forma indireta, como incidência, nas rubricas dos Módulos 3 e 4. Isso significa que apenas o que é considerado remuneração do trabalho, como salários e bonificações, é utilizado para calcular as contribuições devidas pelo empregador (Brasil, 2020a).

2.2.3. Submódulo 3 - Benefícios Mensais e diários

O Submódulo mencionado refere-se aos custos dos benefícios não salariais concedidos aos empregados, como vale-transporte, auxílio alimentação e assistência médica. Esses benefícios são estabelecidos por lei ou acordos coletivos e não são considerados parte do salário nem base para cálculo de encargos trabalhistas e previdenciários (Brasil, 2020a).

Ademais, o custo estimado de cada item deve ser obtido mediante consulta às normas municipais, que definem as tarifas do transporte coletivo, e à norma coletiva de trabalho, a qual se submete a empresa prestadora dos serviços (Franca, 2018).

2.3. Módulo 3 - Provisão para Rescisão.

O Módulo 3 do modelo de planilha da Instrução Normativa nº 05/2017 trata da estimativa dos custos que o contratado pode ter devido à rescisão de contratos de trabalho sem justo motivo. Essa estimativa é importante para a gestão financeira do contrato administrativo, pois as rescisões podem ocorrer durante a execução do contrato ou, mais comumente, ao seu término (Franco, 2018).

2.3.1 Aviso prévio

O aviso prévio compreende a obrigação de uma das partes do contrato de trabalho comunicar a outra parte a extinção dessa relação. Ele encontra-se regulamentado pelo capítulo VI da Consolidação das Leis Trabalhistas, que vai dos artigos 487 ao 491 (Brasil, 2021).

A duração do aviso prévio prevista pela CLT foi alterada pela Lei nº 12.506/2011, que incluiu uma regra de proporcionalidade do aviso prévio em relação

ao tempo de serviço. Com essa nova legislação, o aviso prévio é aumentado em 3 dias para cada ano trabalhado, limitado a um máximo de 90 dias. Esse limite é atingido com 21 anos de serviço, calculado como $(1 \times 30) + (20 \times 3)$. Para contratos contínuos, o limite é de 5 anos, resultando em um máximo de 42 dias de aviso prévio, calculado como $(1 \times 30) + (4 \times 3)$. Analisando as duas espécies de aviso prévio, cuja classificação se dá em função do cumprimento ou não do devido prazo de aviso prévio, de acordo com (Brasil, 2021):

- **Aviso prévio trabalhado:** O empregado continua suas atividades pelo prazo legal. Se o empregador inicia a rescisão, o empregado pode ter a jornada reduzida em 2 horas diárias ou optar por 7 dias corridos de folga, sem perda salarial.
- **Aviso prévio indenizado:** A rescisão é imediata e o empregado não trabalha durante o aviso. Quem rescinde deve indenizar esse período. Se o empregador rescinde, paga o aviso como se o empregado estivesse trabalhando, contando para tempo de serviço. Se o empregado rescinde, a indenização é descontada dos benefícios devidos.

2.2.1. Aviso prévio indenizado

O aviso prévio indenizado ocorre quando o empregado é dispensado sem a necessidade de cumprir os 30 dias de aviso prévio. Neste caso, o empregado recebe uma indenização equivalente ao salário que receberia nesse período, conforme estabelecido pelo artigo 487, § 1º da CLT. Essa medida permite a rescisão imediata do contrato de trabalho pelo empregador. O custo aqui estimado refere-se à remuneração correspondente à indenização em questão pois, para não haver descontinuidade na prestação dos serviços, a empresa deverá substituir, imediatamente, os empregados dispensados do cumprimento do aviso prévio (Brasil, 2020a).

2.3.2. Incidência de FGTS sobre o aviso prévio indenizado

De acordo com o Manual de preenchimento do modelo de planilhas de custos e de formação de preços do Superior Tribunal de Justiça (Brasil, 2020a), frequentemente, em contratos de terceirização com a Administração, os empregados

são contratados por tempo indeterminado para realizar os serviços estipulados no contrato administrativo. A empresa que vence a licitação é a empregadora desses trabalhadores. No entanto, quando o contrato administrativo chega ao fim, pode não haver mais necessidade desses empregados na empresa, levando à possibilidade de demissão. Nesse caso, é obrigatório fornecer o aviso prévio a todos os empregados afetados, assegurando que os serviços continuem sendo prestados até o término do aviso. O empregador deve notificar o empregado sobre o término do contrato de trabalho com antecedência mínima de 30 dias. Durante o aviso prévio, o empregado pode continuar trabalhando, mas com 2 horas a menos na jornada diária, mantendo o mesmo salário. Alternativamente, o empregado pode escolher não trabalhar por 7 dias corridos durante o aviso prévio, sem impacto na remuneração.

2.3.3. Multa do FGTS

O FGTS, sigla para Fundo de Garantia por Tempo de Serviço, é um fundo que serve como uma garantia para o trabalhador em caso de demissão sem justa causa. Conforme a Constituição Federal de 1988 e a Lei 8.036/90, o FGTS é composto por depósitos mensais equivalentes a 8% da remuneração do empregado. A “multa do FGTS” refere-se ao pagamento de 40% sobre o total acumulado no FGTS durante o período do contrato de trabalho, pago ao empregado em caso de demissão sem justa causa. Essa lei prevê uma indenização para demissões sem justa causa, a ser detalhada por lei complementar. Como essa lei ainda não foi criada, aplica-se o artigo 10, inciso I, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADTC), que determina o pagamento de uma multa de 40% sobre o saldo do FGTS ao empregado, conforme ratificado pela Lei nº 8.036/90 (Brasil, 2021).

2.3.5. Aviso prévio trabalhado - ATP

O Manual do STJ (Brasil, 2020) faz algumas considerações sobre o **aviso prévio**. Com o fim do contrato administrativo, os empregados podem ser dispensados, contudo, é necessário conceder o aviso prévio, mantendo a prestação dos serviços até o final desse período. O empregador deve notificar o empregado sobre o término do contrato com pelo menos 30 dias de antecedência. Durante o aviso prévio, o

empregado pode optar por continuar trabalhando com jornada reduzida em 2 horas diárias ou escolher não trabalhar por 7 dias corridos, sem alteração na remuneração.

2.4. Módulo 4 - Custo de Reposição do Profissional Ausente

O Módulo 4 é destinado à previsão de gastos com a substituição de funcionários, abrangendo custos não relacionados a outros módulos. Inclui o salário base e adicionais como férias, licenças e outras ausências remuneradas previstas por lei ou acordos coletivos.

2.4.1. Reserva técnica

A reserva técnica é um custo previsto em contratos de serviços com dedicação exclusiva de mão de obra, destinado a cobrir substituições eventuais de funcionários. Esse conceito foi regulamentado diversas vezes pelo serviço público federal por meio de instruções normativas e é importante entender seu histórico e a jurisprudência do TCU para uma compreensão adequada (Brasil, 2020a).

Por conseguinte, o Ministério do Planejamento estabeleceu que a Administração Pública Federal não deve proibir empresas de incluir custos de reserva técnica em suas planilhas durante licitações (IN SLTI 02/2008). A estratégia normativa manteve a consistência em relação à reserva técnica, sem alterações específicas na IN 5/17-MPOG. Ademais, o TCU confirmou em 2018 que o pagamento de reserva técnica é aceitável com justificativa apropriada, que deve incluir um estudo detalhado e a descrição dos eventos que utilizarão a reserva. A reserva técnica pode ser incluída nos orçamentos, desde que seja justificada e não aplicada de forma excessiva ou injustificada (Brasil, 2020a).

2.4.2. Substituição durante as férias

O item “A” do Módulo 4 orienta que, se um contrato requer substituição durante as férias do titular para continuidade do serviço, deve-se contratar um substituto com salário igual ao do titular. O custo é calculado como um percentual do salário mensal do titular. Caso não haja substituição, aplica-se um desconto proporcional ao faturamento do mês, seguindo a Resolução STJ nº 09/2017 (Brasil, 2020a).

2.4.3. Substituição durante ausência por doença

A legislação garante que o empregado possa se ausentar do trabalho por doença sem perder a remuneração. Se a doença durar mais de 16 dias, o empregado tem direito a um benefício previdenciário. A empresa paga o salário normalmente até o 15º dia e deve arcar com o custo de um substituto, se necessário. O valor dessa despesa é estimado e deve ser informado pelo contratado em sua proposta, sendo essa informação válida por todo o período do contrato. (Brasil, 2020a)

2.4.4. Substituição durante licença maternidade

A licença maternidade consiste em um direito constitucional garantido à mulher, especialmente à gestante. Durante a licença, o salário maternidade e a parcela do décimo terceiro salário correspondente ao período da licença é custeado pelo INSS (art. 86 da IN RFB 971/2009). Cabe à empresa a provisão relativa a férias (1/12) e adicional de férias (1/3 x 1/12) e as contribuições previdenciárias sobre o período de licença conforme entendimento do STJ (REsp 1230957/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 26/02/2014). A remuneração do substituto, acrescida de todos os encargos, é justamente a remuneração da trabalhadora substituída no período (Brasil, 2020a).

2.4.5. Substituição Durante Licença Paternidade

A licença paternidade no Brasil é de 5 dias corridos, garantida pela Constituição Federal, sem prejuízo do salário. As empresas participantes do Programa Empresa Cidadã podem estender essa licença para 20 dias. O empregador deve cobrir os custos de um substituto durante a licença, com base na probabilidade anual do evento e no salário do empregado (Brasil, 2020a).

2.4.6. Substituição durante ausências legais

A CLT prevê situações de faltas justificadas em que o empregado pode se ausentar sem desconto na remuneração. Durante a execução de um contrato, se ocorrerem tais faltas, a empresa deve arcar com o custo de um substituto. O valor é estimado com base na probabilidade anual do evento e na remuneração do

empregado ausente, e essa informação deve constar na proposta do contratado e ser respeitada durante o contrato (Brasil, 2020a).

2.4.7. Substituição durante ausências por acidente de trabalho

Trabalhadores que se afastam do trabalho por mais de 16 dias devido a acidentes ou doenças ocupacionais têm direito a um benefício previdenciário. A empresa é responsável pelo pagamento do salário até o 15º dia de afastamento e, a partir do 16º dia, o INSS assume o pagamento. O custo de um substituto, calculado anualmente, deve ser previsto na proposta do contratado e respeitado durante a execução do contrato (Brasil, 2020a).

2.4.8. Substituição durante intervalo de repouso e alimentação

Em vez de pagar o adicional de intrajornada, a empresa pode optar por fornecer um substituto para cobrir o posto durante esses intervalos. A necessidade e o método de substituição devem ser justificados na fase de planejamento da contratação, e o edital deve regular esses intervalos com base nos parâmetros da planilha modelo e estudos preliminares (Brasil, 2020a).

2.4.9. Proporcional de férias

Em cada substituição, o empregado substituto tem direito à remuneração, férias proporcionais com acréscimo de um terço e ao 13º salário proporcional. Isso se alinha ao contrato de trabalho intermitente da Lei nº 13.467/2017, o qual – ele retoma a palavra contrato - exige que tais encargos sejam pagos imediatamente após a prestação do serviço (Brasil, 2020a).

2.5. Módulo 5: Insumos Diversos

Além dos benefícios regulares, os contratos de terceirização também incluem insumos diversos, conforme o modelo da IN nº 05/2017, que são essenciais para a execução dos serviços. São exemplos de alguns insumos:

- **Uniformes:** Quando a Administração requer que os funcionários de uma empresa contratada usem uniformes, é preciso calcular o custo mensal desses uniformes.

- **Materiais depreciables e não depreciables:** Quando necessário o uso de equipamentos, máquinas ou veículos na prestação de serviços, estes materiais devem ser especificados no Projeto Básico ou Termo de Referência com seus quantitativos. Os custos são determinados por pesquisa de mercado, seguindo o Manual do STJ.

2.6. Módulo 6: Custos Indiretos, Tributos e Lucro

O Módulo 6 abrange os custos indiretos, lucro e tributos sobre o faturamento do contratado. O objetivo é estimar custos não diretamente ligados à execução do serviço, como manutenção de escritório e tributos sobre o faturamento. É permitido às licitantes propor percentuais individuais para custos indiretos e lucro, desde que a soma total não ultrapasse o limite estabelecido, segundo o Acórdão nº 408/2019 do TCU e o Parecer Jurídico nº 379/2019.

2.6.1. Custos Indiretos

Os custos indiretos, conforme o item VI, do Anexo I, da IN nº 5/2017, referem-se aos gastos não diretamente ligados à execução dos serviços, mas necessários para a administração e gerenciamento da empresa contratada. Eles garantem que a empresa possa manter sua estrutura operacional e administrativa enquanto presta os serviços contratados e são calculados como um percentual sobre o total dos custos executados, e incluem:

- Funcionamento e manutenção da sede, aluguel, água, luz, telefone, Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU), dentre outros;
- Pessoal administrativo;
- Material e equipamentos de escritório;
- Preposto; e
- Seguros.

2.5.2. Lucros

Segundo a IN nº 5/2017, “lucro” é o retorno financeiro da atividade econômica de uma empresa, calculado com base em um percentual sobre o valor efetivamente realizado. Conforme a Lei nº 9.532/97 e a Instrução Normativa nº 113/98 da Receita

Federal, uma entidade sem fins lucrativos é definida como aquela que não gera superávit ou, se gerar, deve reinvestir totalmente esse resultado na manutenção de seus objetivos sociais (Brasil,2020).

A Norma Brasileira de Contabilidade – ITG 2002 (R1) estabelece que, em relatórios financeiros de entidades sem fins lucrativos, deve-se usar os termos “superávit” ou “déficit” em vez de “lucro” ou “prejuízo”. Isso alinha a terminologia com a finalidade dessas entidades de reinvestir excedentes financeiros em seus objetivos sociais, em vez de buscar lucro (Brasil, 2020a).

Curso de Extensão: Planilha de Custos e Formação de Preços

Módulo 03

1. Tributos, Custo Contratual e os Mecanismos de Reequilíbrio de Preços

Inicialmente, é preciso entendermos que a economia de todos os países está entrelaçada, assim, tanto as forças externas, quanto uma política interna malsucedida podem impactar significativamente a economia nacional. Esses impactos podem refletir nos contratos administrativos, sendo necessário condições que protejam o equilíbrio econômico não somente no início, mas ao longo de todo tempo de duração deles. Sob essa ótica, pensando exatamente nesse equilíbrio, diversos meios são oferecidos pela legislação brasileira, pois doutrinas e jurisprudências têm o objetivo de garantir a aplicação correta da equação do equilíbrio econômico-financeiro (Corrêa, 2020).

Segundo Corrêa (2020), em decorrência do que prevê a Constituição Federal, em seu art. 37, inciso XXI, o agente público, qualquer que seja, sempre tem o dever de verificar o equilíbrio econômico-financeiro de um contrato administrativo. A antiga Lei de Licitações foi fundamental para a efetividade da garantia constitucional prevista no artigo supramencionado, assegurando também a justiça e a adaptabilidade nos contratos administrativos.

Lei de Licitações, Lei nº 8.666/93

Art. 65. Os contratos regidos por esta Lei poderão ser alterados, com as devidas justificativas, nos seguintes casos:

I - unilateralmente pela Administração:

a) (...)

II - por acordo das partes:

a) (...)

d) para restabelecer a relação que as partes pactuaram inicialmente entre os encargos do contratado e a retribuição da administração para a justa remuneração da obra, serviço ou fornecimento, objetivando a manutenção do equilíbrio econômico-financeiro inicial do contrato, na hipótese de sobrevirem fatos imprevisíveis, ou previsíveis porém de consequências incalculáveis, retardadores ou impeditivos da execução do ajustado, ou, ainda, em caso de força maior, caso fortuito ou fato do príncipe, configurando álea econômica extraordinária e extracontratual.

A referida lei incorporou a teoria da imprevisão, isto é, do princípio jurídico que permite a revisão do contrato diante de circunstâncias imprevistas e extraordinárias, garantindo que os contratos possam ser ajustados para manter o equilíbrio e a equidade entre as partes envolvidas. Sobre a teoria da imprevisão, Gonçalves (2012) ressalta que:

"Entre nós, a teoria em tela foi adaptada e difundida por Arnaldo Medeiros da Fonseca, com o nome de teoria da imprevisão, em sua obra Caso fortuito e

teoria da imprevisão. Em razão da forte resistência oposta à teoria revisionista, o referido autor incluiu o requisito da imprevisibilidade, para possibilitar a sua adoção. Assim, não era mais suficiente a ocorrência de um fato extraordinário, para justificar a alteração contratual. Passou a ser exigido que fosse também imprevisível. É por essa razão que os tribunais não aceitam a inflação e alterações na economia como causa para a revisão dos contratos. Tais fenômenos são considerados previsíveis entre nós. A teoria da imprevisão consiste, portanto, na possibilidade de desfazimento ou revisão forçada do contrato quando, por eventos imprevisíveis e extraordinários, a prestação de uma das partes tornar-se exageradamente onerosa — o que, na prática, é viabilizado pela aplicação da cláusula *rebus sic stantibus*, inicialmente referida". (Gonçalves, 2012, p. 142)

A nova Lei de Licitações e Contratos, Lei nº 14.133/2021, fez modificações importantes sobre a alteração dos contratos administrativos e, não obstante tenha mudado a redação da lei anterior, reservou a essência da matéria:

CAPÍTULO VII DA ALTERAÇÃO DOS CONTRATOS E DOS PREÇOS

Art. 124. Os contratos regidos por esta Lei poderão ser alterados, com as devidas justificativas, nos seguintes casos:

I - unilateralmente pela Administração:

- a) quando houver modificação do projeto ou das especificações, para melhor adequação técnica a seus objetivos;
- b) quando for necessária a modificação do valor contratual em decorrência de acréscimo ou diminuição quantitativa de seu objeto, nos limites permitidos por esta Lei;

II - por acordo entre as partes:

- a) quando conveniente a substituição da garantia de execução;
- b) quando necessária a modificação do regime de execução da obra ou do serviço, bem como do modo de fornecimento, em face de verificação técnica da inaplicabilidade dos termos contratuais originários;
- c) quando necessária a modificação da forma de pagamento por imposição de circunstâncias supervenientes, mantido o valor inicial atualizado e vedada a antecipação do pagamento em relação ao cronograma financeiro fixado sem a correspondente contraprestação de fornecimento de bens ou execução de obra ou serviço;
- d) para restabelecer o equilíbrio econômico-financeiro inicial do contrato em caso de força maior, caso fortuito ou fato do príncipe ou em decorrência de fatos imprevisíveis ou previsíveis de consequências incalculáveis, que inviabilizem a execução do contrato tal como pactuado, respeitada, em qualquer caso, a repartição objetiva de risco estabelecida no contrato.

A origem da teoria do equilíbrio econômico-financeiro decorreu do Conselho de Estado da França, que reconheceu o direito à manutenção na relação contratualmente prevista às concessionárias de serviços públicos, as quais requeriam ao Conselho “reequilíbrio econômico-financeiro” para seus contratos. Diversos doutrinadores brasileiros acolheram essa teoria e, partindo de seus entendimentos, ela foi inserida no ordenamento jurídico brasileiro e consagrada como princípio constitucional. Vejamos a seguir alguns conceitos de equilíbrio econômico-financeiro:

O equilíbrio econômico-financeiro significa a proporção entre os encargos do contratado e a sua remuneração, proporção está fixada no momento da celebração do contrato. Diz respeito às chamadas cláusulas contratuais, terminologia redundante, classicamente usada para designar as cláusulas referentes, sobretudo, à remuneração do contratado. (MEDAUAR, 2018: 219).

Equilíbrio econômico-financeiro (ou equação econômico-financeira) é a relação de igualdade formada, de um lado, pelas obrigações assumidas pelo contratante no momento do ajuste e, de outro lado, pela compensação econômica que lhe corresponderá (BANDEIRA DE MELLO, 2015: 660).

O equilíbrio financeiro, ou equilíbrio econômico, ou equação econômica, ou ainda, equação financeira, do contrato administrativo é a relação estabelecida inicialmente pelas partes entre os encargos do contratado e a retribuição da administração para a justa remuneração do objeto do reajuste. Essa relação encargo remuneração deve ser mantida durante toda a execução do contrato a fim de que o contratado não venha a sofrer indevida redução nos lucros normais do empreendimento (MEIRELLES, 2013). (apud Brasil, 2022)

Percebe-se que o equilíbrio econômico-financeiro se constitui como pressuposto peculiar da esfera contratual, impondo-se a igualdade entre as prestações efetivamente executadas, desde sua elaboração até a finalização do contrato, não podendo durante esse período permitir a nenhuma das partes tirar mais proveito do contrato ao custo da outra. De acordo com o princípio da justiça nos contratos, as obrigações e benefícios para todas as partes interessadas devem estar balanceados.

Para Justen Filho (2005), o equilíbrio econômico-financeiro do contrato administrativo significa a relação de fato existente entre o conjunto dos encargos impostos ao particular e a remuneração correspondente. Assim, ainda conforme o autor, qualquer aumento nos encargos de um contrato não deve ser resultado de uma ação negligente ou imprudente por parte do contratado. Se o aumento dos custos ocorreu devido a uma má conduta do contratado, ele não terá direito a um ajuste no pagamento para compensar esses encargos adicionais. Isso assegura que apenas fatores externos e não controláveis possam justificar uma revisão na remuneração acordada.

Em resumo, pode-se entender que a Lei de Licitações permite alterações nos contratos administrativos para restabelecer o equilíbrio econômico-financeiro, quando as partes se ajustarem. Ademais, justifica-se essas alterações nos casos em que eventos imprevisíveis ou previsíveis de ocorrência, porém com consequências incalculáveis, afetarem gravemente a execução do contrato ou, ainda, em casos

excepcionais, tal como a ocorrência da chamada força maior ou intervenção governamental, de modo a não ultrapassar uma remuneração justa e o combinado entre as partes. De acordo com Guimarães (2003, p. 259):

O asseguramento da intangibilidade ou equilíbrio contratual nos contratos administrativos não se justifica tão-somente na relação de equidade que deve pairar sobre a relação contratual (base econômica), mas também se funda na realização, viabilização e continuidade do interesse público perseguido pela via do contrato; se se desmonta a relação contratual, corre-se o risco de se ver atingido, prejudicado e interrompido o interesse público perseguido; de resto, fica ameaçada a eficácia contratual (apud Brasil, 2022).

2. Regimes Tributários

É crucial compreender a relevância do estudo da legislação tributária brasileira, para aplicar adequadamente as normas fiscais nas transações de pagamento realizadas pelos órgãos e entidades da Administração Pública federal, estadual e municipal. Todas as partes de um contrato administrativo têm direitos e deveres. O Estado tem o direito de cobrar, mas é obrigado a fazê-lo de forma legal. Por isso, deve obedecer às obrigações fiscais dentro dos limites da lei, tanto em relação ao contribuinte, como ao responsável. Os governos federal, estadual, municipal e do DF atendem a essa exigida conformidade por meio de registros específicos para identificar o pagamento de impostos a fim de exercer plenamente suas atividades (Brasil, 2021).

Conforme Furtado et al. (2023), a Administração Pública deve prestar atenção especial à questão tributária, tanto ao elaborar os custos da proposta para estimativa do contrato, quanto no momento em que a contratada solicitar reequilíbrio econômico-financeiro devido à criação de quaisquer tributos ou encargos legais. Os autores ressaltam que o recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) implica no recolhimento das contribuições sociais. Assim, ainda conforme os autores, os Tributos Federais como o CSLL, a CONFINS e o PIS /PASEP têm uma ligação direta com a forma de recolhimento do imposto de renda.

Imagem 5 - Demonstrativo CITL - Serviços de Vigilância e Limpeza.

Demonstrativo CITL – Serviços de Vigilância e Limpeza Tributos sobre a receita PIS 0,65% COFINS 3,00% ISS 5,00% Total – 8,65% Custos Indiretos e Lucro Custo Indireto 6,00% LAIR 6,79%
Total 12,79%
Percentual do CITL 25,35%

Fonte: Furtado et al. (2023)

Imagem 6 - Limpeza, custo indireto, tributo e lucro.

PIS 1,65% COFINS 7,60% ISS 5,00% Total 14,25% Custos indiretos e lucro custo indireto 3,00% LAIR 6,79%
Total 9,79%
Percentual do CITL 25,35%

Fonte: Furtado et al. (2023)

Conforme já mencionamos na Módulo II, os tributos incidentes sobre o faturamento dos serviços terceirizados e, portanto, considerados como custos do contrato, são os seguintes (Brasil, 2020):

- **Federais** (Programa de Integração Social – PIS; Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS; Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB);

- **Imposto municipal ISSQN** (Imposto sobre Serviços de qualquer natureza).

De acordo com Furtado et al. (2023), os tributos federais que são retidos pela Administração sobre o valor da nota fiscal ou fatura, de acordo com o Anexo II-C da IN 05/20179, que dispõe sobre tributos incidentes na contratação de serviços, são:

- Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ);
- Contribuição sobre o Lucro Líquido (CSLL);
- Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- Programa de Integração Social (PIS);
- Imposto sobre Serviço (ISS), dependendo da regulamentação municipal.

No Brasil, as empresas prestadoras de serviços terceirizados têm a opção de escolher entre três regimes tributários para o IRPJ (regulados pela Lei 8.541/1992 e Lei 8.981/95), que também impactam no cálculo do PIS e da COFINS. São eles:

- **Lucro Presumido:** Uma alternativa simplificada em que o imposto é calculado como uma porcentagem fixa da receita bruta.
- **Lucro Real:** Requer mais complexidade, pois a empresa deve calcular o imposto com base no lucro líquido real, depois de considerar todas as despesas e receitas.
- **Simples Nacional:** Um regime unificado que simplifica a arrecadação de vários impostos, porém não está acessível para todas as empresas, em particular aquelas envolvidas em fornecimento de mão-de-obra.

A dispensa de pagamento da CPP - Contribuição Previdenciária Patronal sobre a folha de pagamento é um dos grandes benefícios do regime simplificado para a maioria das empresas, exceto aquelas enquadradas no Anexo IV da LC (nº) 123/06. Ainda sobre o regime do Simples Nacional, a LC nº123/06 também estabelece algumas restrições para a sua adoção, dentre as quais o exercício de determinadas atividades, incluindo as relacionadas à cessão de mão de obra, conforme explica Furtado et al. (2023). Observe que as empresas podem participar da licitação que envolvam a cessão de mão de obra, mas se vencerem devem ser excluídas do Simples Nacional quando o contrato for celebrado e, como consequência, ficarão

sujeitas ao regime comum de tributação, seguindo posicionamento do TCU no Acórdão nº 0554-07/2016:

"é pacífico entendimento de que é possível a participação de microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional em licitações para contratação de serviços contemplados com cessão ou locação de mão de obra, mesmo que vedados pelo art. 17 inciso XII, da Lei Complementar nº 123/2006" (Furtado et al., 2023, p. 1306).

Ressalta-se que o Manual de Preenchimento do Modelo de Planilha de Custos do Superior Tribunal de Justiça – STJ (Brasil, 2020) alerta que não é permitida a inclusão na planilha de orçamento de tributos diretos como o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, pois estão estritamente ligados ao resultado final líquido da empresa, não guardando relação específica com a contratação. O Manual também destaca que durante a fase de seleção do fornecedor, da licitante deverá observar ainda o regime de tributação ao qual está submetida, no tocante à incidência das alíquotas de ISS, PIS, COFINS e CPRB sobre seu faturamento, conforme Acórdão TCU nº 2.647/2009 – Plenário.

Para Furtado et al. (2023), no caso das microempresas e empresas de pequeno porte que optam pelo Simples, é importante observar os anexos dispostos na Lei Complementar nº 123/07 e alterações posteriores quanto ao enquadramento das alíquotas dos tributos e contribuições pertinentes. Esclarece ainda que o TCU se manifestou contrário à inclusão da previsão de dois tipos de tributos nessa composição: De acordo com o acórdão nº 950/2007-Plenário, as previsões de Imposto de Renda (IR) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devem ser removidas das Planilhas. Ademais, os autores salientam que a nova Instrução Normativa nº 05/2017 não inclui esses impostos na planilha desta forma. Ainda conforme Furtado et al. (2023), o TCU, em sua análise sobre a aplicação desses tributos, também concluiu que eles são "personalíssimos", ou seja, relacionados ao desempenho financeiro da empresa. Isso significa que esses custos representam as características peculiares de cada pessoa jurídica e não estão diretamente ligados aos custos do contrato isoladamente.

2.1 PIS/PASEP E COFINS

O Manual do STJ (Brasil, 2020) destaca que as contribuições para PIS/PASEP e COFINS são essenciais para a arrecadação federal do Brasil, tendo somado mais de R\$255 bilhões em 2015. Ademais, a COFINS é o quarto maior tributo do país, atrás apenas do ICMS, IR e INSS. Pela complexidade da legislação dessas contribuições é que se exige atenção detalhada na Planilha, especialmente na seleção de fornecedores.

Em relação à retenção de tributos, Furtado et al. (2023) esclarecem que na prestação de serviços, a Administração é responsável pela retenção de tributos federais de acordo com a IN RFB nº 1234/2012. Esta instrução normativa detalha as alíquotas de retenção para bens e serviços, baseando-se no artigo 64 da Lei nº 9.430/96. Os autores informam ainda que, além da retenção dos tributos, a Administração procederá à retenção de 11% para a Previdência Social sobre o valor da fatura e, conforme legislação de acordo com disposto, os tributos serão retidos conforme percentuais e estabelecido sobre o valor do serviço mensal.

2.1.1 PIS/PASEP

De acordo com o STJ (Brasil, 2020), o PIS e o PASEP foram criados em 1970 para integrar os trabalhadores ao desenvolvimento das empresas. Inicialmente, eram contribuições parafiscais com contas individuais para os contribuintes. Com a Constituição Federal de 1988, transformaram-se em contribuições sociais para financiar o seguro-desemprego. Desde 1999, são cobrados sobre todas as receitas das empresas, exceto algumas exclusões. E a partir de 2002, para empresas no regime de lucro real, a cobrança é feita pelo método não cumulativo. O Manual do STJ (Brasil, 2020) ressalta que as principais mudanças definidas para o método não cumulativo foram:

- A alíquota do PIS/PASEP passou de 0,65% (regime cumulativo) para 1,65% (regime não cumulativo);
- A empresa pode utilizar créditos permitidos em lei para deduzir o PIS/PASEP a pagar, com a alíquota majorada.

Em 2009, a Lei nº 11.941 alterou a forma de cobrança do PIS e da COFINS para empresas sob o regime de lucro presumido ou arbitrado. Antes, essas contribuições eram calculadas sobre todas as receitas, mas com a mudança passaram a ser cobradas apenas sobre a receita bruta. Isso simplificou a tributação para essas empresas, focando apenas nas receitas principais (Brasil, 2020).

2.1.2 COFINS

O Superior Tribunal de Justiça (Brasil, 2020) salienta que a Constituição Federal do Brasil, no artigo 195, autoriza a criação de contribuições sociais para financiar a seguridade social, que abrange saúde, previdência e assistência social. O financiamento é feito por toda a sociedade, através de recursos dos orçamentos federais, estaduais e municipais, além de contribuições sobre a folha de salários (INSS), lucro (CSL) e receita ou faturamento (COFINS). Em 1991, a COFINS foi instituída para tributar o faturamento mensal das empresas, exceto algumas categorias específicas, e as instituições financeiras pagavam uma alíquota maior sobre o lucro. Ainda sobre mudanças na COFINS e suas implicações, o STJ destaca o seguinte (Brasil, 2020):

- **Inclusão de Profissões Regulamentadas:** A partir de abril de 1997, sociedades de profissão regulamentada passaram a contribuir para a COFINS.
- **Mudança na Base de Cálculo:** Em fevereiro, a base de cálculo da COFINS mudou de faturamento para todas as receitas, e a alíquota aumentou de 2% para 3%.
- **Compensação com CSLL:** No primeiro ano da nova alíquota (1999), o aumento de 1% poderia ser compensado com a CSLL.
- **Debate Jurídico:** Houve discussões sobre a constitucionalidade da ampliação da base de cálculo da COFINS, pois a Constituição previa cobrança sobre o faturamento, não sobre todas as receitas.
- **Decisão do STF:** Em 2005, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo.

- **Revisão Legal em 2009:** A Lei nº 11.941/09 revogou a ampliação da base de cálculo, retornando a cobrança do PIS e COFINS apenas sobre a receita bruta para empresas com lucro presumido ou arbitrado.
- **Característica Cumulativa:** Desde sua criação, a COFINS é cumulativa, sendo cobrada em todas as etapas da produção, o que resulta em tributação em cascata.

Imagem 3 - Os principais métodos de tributação do PIS/PASEP e da COFINS



Fonte: (Brasil, 2020)

Sobre o regime misto de tributação para PIS e COFINS, algumas considerações importantes (Brasil, 2020):

Regime não cumulativo: Empresas tributadas pelo lucro real geralmente seguem o método não cumulativo.

- **Exceções legais:** Existem exceções que permitem um regime misto, em que parte das receitas é calculada pelo método cumulativo e outra parte pelo não cumulativo.
- A Lei nº 10.833/03 e a Lei nº 10.637/02 estabelecem que somente as receitas específicas continuam sob a legislação anterior, não a empresa inteira.
- **Tributação mista:** Empresas de telecomunicações, por exemplo, têm o serviço de telecomunicação tributado pelo método cumulativo e outras receitas pelo não cumulativo.
- **Tributação monofásica:** Simplifica a fiscalização e controle pela RFB, sendo aplicada em uma única etapa da cadeia produtiva e com alíquota elevada.

Considerando a substituição do DACON (Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais) pelo EFD-Contribuições, a Administração Pública agora tem

uma ferramenta mais eficaz para verificar as alíquotas reais de PIS e COFINS, garantindo que a tributação das empresas sob regimes não cumulativos ou mistos seja mais precisa e transparente. Assim, empresas que operam sob o regime de tributação não cumulativa ou mista para PIS/PASEP e COFINS não pagam a totalidade das alíquotas, uma vez que têm a possibilidade de abater créditos relativos a custos e despesas anteriores. Essa prática resulta em uma redução do imposto efetivo sobre o faturamento.

Portanto, ao estabelecer preços em contratos com entidades públicas, é importante considerar não apenas as alíquotas totais, mas sim a média das alíquotas realmente recolhidas nos últimos 12 meses, conforme indicado nos registros da EFD-Contribuições. Estes dados devem ser incluídos juntamente com a proposta comercial enviada pelas empresas (Brasil,2020).

2.2 TRIBUTOS MUNICIPAIS

O ISS é um imposto municipal sobre serviços, definido pela Constituição Federal, que segue estas regras básicas (Brasil, 2020):

- Fato Gerador: A prestação de serviços;
- Base de Cálculo: O preço do serviço;
- Contribuinte: O prestador do serviço;
- Serviços tributáveis: Definidos por lei complementar, excluindo os de competência estadual (ICMS);
- Regulação: Necessidade de lei complementar federal para isenções e benefícios fiscais.

Segundo Franco (2018), a Lei Complementar nº 116/2003 estabelece que a alíquota máxima do ISS é de 5%, mas permite que cada município defina uma alíquota menor. Para calcular o ISS na planilha de custos, deve-se usar a alíquota específica do município onde os serviços serão prestados, adotando-se 5% como alíquota máxima. Segundo o autor, a base de cálculo do ISS, que inclui o custo total do serviço, abrangendo mão de obra, insumos, custos indiretos e tributos sobre o faturamento, e o cálculo do ISS é feito “por dentro”, ou seja, o imposto está incluído na própria base de cálculo. Para isso, define-se um fator que representa a inclusão das alíquotas dos tributos no preço do serviço. Esse fator é usado como divisor na metodologia de cálculo, que começa com a definição desse fator e da base de cálculo dos tributos.

3. Identificando os custos do contrato

Os custos indiretos em serviços com mão de obra exclusiva são calculados pelo BDI (Benefícios e Despesas Indiretas), que é parte da Planilha. O mesmo é usado para assegurar que o contrato tenha um preço justo, cobrindo custos, gerando lucro e sendo equitativo socialmente. Inicialmente usado na construção civil, o conceito de BDI agora também se aplica a contratos de serviços com alocação de profissionais.

De acordo com o Manual do STJ (Brasil, 2020), o CILT (Custos Indiretos, Lucro e Tributos) visa calcular, da forma mais precisa possível, aqueles gastos que não têm conexão imediata com a realização do serviço e, no caso dos custos indiretos e da margem de lucro, é permitido que as licitantes cotem percentuais individuais fora dos patamares definidos no edital, desde que respeitado o resultado da soma do limite. Conforme o Manual, essa recomendação foi oriunda do Acórdão nº 408/2019 – TCU – Plenário e do Parecer Jurídico nº 379/2019.

4. Mecanismos de reequilíbrio de preços

É possível observar as hipóteses de reequilíbrio de preços por meio das manifestações das procuradorias jurídicas, que são unidades de assessoramento aos gestores públicos. O Parecer Jurídico nº 1154/2023-PGM/PEAA da Procuradoria do Município de Goiás (Brasil, 2023) ressalta as hipóteses expressamente previstas na legislação. De modo semelhante, a conceituação dos institutos da revisão, reajuste e repactuação contratual é destacada pelo egrégio Tribunal de Contas da União em decisão que aborda a classificação das formas de modificação dos valores contratuais (Acórdão nº 3011/2014 – Plenário):

25. Os argumentos analisados não elidem a irregular alteração de preços. Em breve síntese, as alterações de preço podem ocorrer de três formas: **reajuste de preço, repactuação de preço ou revisão de preço.**

26. **Reajuste de preço** é a alteração do valor inicial do contrato, destinado à preservação de seu valor real, devendo ser formalizado mediante simples apostilamento, conforme artigo 65, § 8º da Lei de Licitações. A periodicidade do reajustamento de preços é cláusula obrigatória do contrato, nos termos do artigo 55, inciso III, da Lei 8.666/1993. É admitida a utilização de índices setoriais ou específicos para o contrato, consoante artigo 40, inciso IX, do mesmo diploma.

27. Veja-se que a cláusula de reajuste não é imutável, podendo ser alterada quando se verificar inadequada para assegurar a intangibilidade da equação econômico-financeira, como salientado pelo Acórdão TCU 313/2002-Plenário.

28. A **repactuação de preços**, por sua vez, consiste na modificação de valor de maneira pactuada entre as partes, não vinculada a índices prévios, para utilização nos contratos de serviços continuados com base no artigo 57, inciso II, da LLC.

(...)

34. Por fim, há as formas de reequilíbrio econômico-financeiro, também denominado de **revisão de preços ou de recomposição de preços**. Mostram-se necessárias quando ocorre fato imprevisível, ou previsível, porém de consequências incalculáveis, após a definição dos preços. Os contratos poderão ser alterados na hipótese de fato do príncipe, de fato da administração, de caso fortuito e de força maior, para restabelecer a relação que as partes estabeleceram inicialmente, de modo a manter o equilíbrio econômico financeiro inicial da avença, consoante artigo 65, inciso II, da Lei 8.666/1993. (Brasil, 2023, grifo nosso)

Oliveira (2023) esclarece que, assim como a Lei 8.666/1993, a Lei 14.133/2021 também não prevê um regramento sistemático a respeito da recomposição econômico-financeiro. Apesar disso, os instrumentos disponíveis para reequilíbrio contratual a serem utilizados são os tradicionais:

- (i) revisão de preços;
- (ii) reajuste de preços;
- (iii) repactuação de preços.

Tanto o reajuste, quanto a repactuação de preços, estão expressamente previstos na nova Lei de Licitações, previsões essas que não existiam na Lei nº 8.666/1993. Nessa linha, com exceção da matriz de riscos, o reequilíbrio econômico-financeiro teve a sua feição mantida: seja em relação às causas de desequilíbrio, seja em relação aos instrumentos de recomposição do equilíbrio. (Oliveira, 2023)

O artigo 65, II, “d”, da Lei nº 14.133/2021, prevê um mecanismo para manter o equilíbrio econômico-financeiro dos contratos públicos quando ocorrerem variações de custo devido a eventos imprevisíveis (Oliveira, 2023).

A revisão contratual é justificada por fatos supervenientes não conhecidos no momento da assinatura do contrato. Se o Poder Público impõe alterações unilaterais que oneram o contratado, a revisão de preço se faz necessária para restabelecer a equação econômico-financeira originalmente acordada.

4.1 Revisão de preços

Revisão de preços é um mecanismo previsto no art. 124 da Lei nº 14.133/2021, que tem como objetivo manter o equilíbrio econômico-financeiro de um

contrato diante de variações de custo imprevisíveis. É importante destacar que a revisão de preços só é aplicada quando há a ocorrência de um fato superveniente, ou seja, algo que acontece depois da assinatura do contrato e que não era conhecido ou esperado. É uma forma de proteger as partes envolvidas no contrato de eventos imprevisíveis que possam afetar o equilíbrio financeiro.

Art. 124. Os contratos regidos por esta Lei poderão ser alterados, com as devidas justificativas, nos seguintes casos:

II - por acordo entre as partes:

d) para restabelecer o equilíbrio econômico-financeiro inicial do contrato em caso de força maior, caso fortuito ou fato do príncipe ou em decorrência de fatos imprevisíveis ou previsíveis de consequências incalculáveis, que inviabilizem a execução do contrato tal como pactuado, respeitada, em qualquer caso, a repartição objetiva de risco estabelecida no contrato.

§ 1º Se forem decorrentes de falhas de projeto, as alterações de contratos de obras e serviços de engenharia ensejarão apuração de responsabilidade do responsável técnico e adoção das providências necessárias para o ressarcimento dos danos causados à Administração.

§ 2º Será aplicado o disposto na alínea “d” do inciso II do caput deste artigo às contratações de obras e serviços de engenharia, quando a execução for obstada pelo atraso na conclusão de procedimentos de desapropriação, desocupação, servidão administrativa ou licenciamento ambiental, por circunstâncias alheias ao contratado.

Em resumo, a revisão de preços é um mecanismo que permite ajustar um contrato quando ocorrerem eventos imprevisíveis que afetam os custos. Isso garante que ambas as partes envolvidas possam manter um equilíbrio financeiro e continuar cumprindo suas obrigações de forma justa.

Sobre a revisão de preços, Oliveira (2023) destaca:

“Instrumento para manter o equilíbrio econômico-financeiro do contrato em face de variação de custo decorrente, em linhas gerais, de eventos imprevisíveis”. (NIEBUHR, 2015: 1.034).

“A revisão deriva da ocorrência de um fato superveniente, apenas suposto (mas não conhecido) pelos contratantes quando firmam o ajuste”. (CARVALHO FILHO, 2019).

“De fato, se a alteração provoca ônus para o contratado, a equação econômico-financeira do contrato sofre maior ou menor rompimento à medida que maior ou menor seja o encargo oriundo da alteração. E o mecanismo próprio para restaurar o equilíbrio rompido é a revisão do preço, de modo a que este passe a refletir agora a relação de adequação que consubstancia a garantia da equação”. (CARVALHO FILHO, 2019).

4.2 Reajuste de preços

Ao contrário da revisão de preços, que se destina à recomposição do equilíbrio em função de algum acontecimento ou consequência imprevisível, o reajuste de

preços “consiste na recomposição dos preços estabelecidos no contrato de acordo com a perda monetária inerente ao transcurso de tempo. Ele decorre da variação natural de preços mercadológicos ou, em outras palavras, da inflação.” (Ferraz, 2021, p.205 apud Oliveira, 2023).

Importante observar que, conforme considerações da Procuradoria do Município de Goiás (Brasil, 2023) sobre o reajuste de preços, no ETP a finalidade do levantamento de custos é fazer uma comparação entre as soluções disponíveis. Já no TR, a finalidade é descobrir o preço justo praticado pelos fornecedores para a solução eleita como a que melhor atende ao interesse público, além de informar a data do orçamento estimado para fins de reajuste posterior e apuração no Edital (Lei nº 14.133, art. 25, “§7º Independentemente do prazo de duração do contrato, será obrigatória a previsão no edital de índice de reajustamento de preço, com data-base vinculada à data do orçamento estimado...”). Ainda segundo o Parecer da Procuradoria do Município de Goiás (Brasil, 2023):

A Lei nº 14.133/2021 traz a definição do reajuste de preços (art. 6º, LVIII):

“reajustamento em sentido estrito: forma de manutenção do equilíbrio econômico-financeiro de contrato consistente na aplicação do índice de correção monetária previsto no contrato, que deve retratar a variação efetiva do custo de produção, admitida a adoção de índices específicos ou setoriais.”

A previsão de índice de reajuste de preços no edital é obrigatória (art. 25, §7º):

“Independentemente do prazo de duração do contrato, será obrigatória a previsão no edital de índice de reajustamento de preço, com data-base vinculada à data do orçamento estimado e com a possibilidade de ser estabelecido mais de um índice específico ou setorial, em conformidade com a realidade de mercado dos respectivos insumos.”.

Deve, obrigatoriamente, haver cláusula contratual estabelecendo (art. 92, V):

“o preço e as condições de pagamento, os critérios, a data-base e a periodicidade do reajustamento de preços e os critérios de atualização monetária entre a data do adimplemento das obrigações e a do efetivo pagamento”.

4.3 Repactuação de preços

A repactuação é um procedimento que ajusta os preços em contratos de serviços contínuos, especialmente quando há uma grande influência dos custos de mão de obra. Ela é feita analisando-se as variações dos custos e deve ser prevista desde o início no edital do contrato, com datas específicas relacionadas tanto aos

custos de mercado quanto aos custos de mão de obra. Isso garante que o contrato continue justo e equilibrado economicamente ao longo do tempo (Brasil, 2023b).

De acordo com Ferraz (apud Oliveira, 2023), a repactuação: “tem como objetivo recompor o equilíbrio econômico-financeiro do contrato em face das variações dos encargos trabalhistas incidentes na execução do contrato. Por isso, a repactuação de preços é aplicável naqueles contratos que envolvem utilização intensa de mão de obra. Um exemplo seria contratos de prestação de serviço de limpeza.”

- Trata-se de cláusula necessária de contrato administrativo aquela que prevê (art. 92, X): “o prazo para resposta ao pedido de repactuação de preços, quando for o caso”.
- O art. 135, §3º a 6º, trata especificamente da repactuação, elencando os requisitos para sua utilização.

Referências

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil.

Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 10 mar. 2024.

Decreto nº 3.048/99, de 06 de maio de 1999. Aprova o Regulamento da Previdência Social. Brasília, 1999. Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3048.htm. Acesso em: 10 mar. 2024.

Instrução Normativa nº 5, de 25 de maio de 2017. Dispõe sobre as regras e diretrizes do procedimento de contratação de serviços sob o regime de execução indireta no âmbito da Administração Pública federal direta, autárquica e fundacional. Brasília, 2017. Disponível em: [https://www.gov.br/compras/pt-br/images/conteudo/ArquivosCGNOR/IN-n-05-de-26-de-maio-de-2017---](https://www.gov.br/compras/pt-br/images/conteudo/ArquivosCGNOR/IN-n-05-de-26-de-maio-de-2017---Hiperlink.pdf)

[Hiperlink.pdf](https://www.gov.br/compras/pt-br/images/conteudo/ArquivosCGNOR/IN-n-05-de-26-de-maio-de-2017---Hiperlink.pdf). Acesso em: 10 mar. 2024.

Instrução Normativa nº 971, de 13 de novembro de 2009. Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Brasília, 2009. Disponível em:

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/imprimir.action?visao=original&idAto=15937>. Acesso em: 10 mar. 2024.

Lei nº 8.212/91, de 24 de julho de 1991. Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.htm. Brasília, 1991. Acesso em: 10 mar. 2024.

Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Brasília, 1993. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8666cons.htm. Acesso em: 10 mar. 2024.

Lei nº 13.429, de 31 de março de 2017. Altera dispositivos da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, que dispõe sobre o trabalho temporário nas empresas urbanas e dá outras providências; e dispõe sobre as relações de trabalho na empresa de prestação de serviços a terceiros. Brasília, 2017. Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/lei/l13429.htm. Acesso em: 10 mar. 2024.

Lei nº 14.133, de 01 de abril de 2021. Lei de Licitações e Contratos Administrativos.

Brasília, 2021. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/lei/l14133.htm. Acesso em: 10 mar. 2024.

Portal de Compras do Governo Federal. Quais os motivadores para a revisão da Instrução Normativa nº 2/2008. Brasília, 2020a. Disponível em:

<https://www.gov.br/compras/pt-br/acesso-a-informacao/perguntas->

[frequentes/instrucao-normativa-de-servicos-in-no-5-de-2017/1-aspectos-gerais-1/1-1-quais-os-motivadores](#). Acesso em: 10 mar. 2024.

Portal de Compras do Governo Federal. Impactos da reforma trabalhista nos contratos da Administração. Publicado em 26/02/2018 e Atualizado em 17/08/2021. Brasília, 2021b. Disponível em: <https://www.gov.br/compras/pt-br/agente-publico/orientacoes-e-procedimentos/impactos-da-reforma-trabalhista-nos-contratos-da-administracao>. Acesso em: 10 mar. 2024.

Superior Tribunal de Justiça. Manual de preenchimento do modelo de planilhas de custos e de formação de preços do Superior Tribunal de Justiça / Superior Tribunal de Justiça. Brasília: Superior Tribunal de Justiça (STJ), 2020b. Disponível em: [https://transparencia.stj.jus.br/wp-content/uploads/Manual do Modelo de Planilhas de Custos do STJ.pdf](https://transparencia.stj.jus.br/wp-content/uploads/Manual_do_Modelo_de_Planilhas_de_Custos_do_STJ.pdf). Acesso em: 10 mar. 2024.

Supremo Tribunal Federal - STF. Recurso Extraordinário RE 958252. Tema 725 - Terceirização de serviços para a consecução da atividade-fim da empresa. Decisão Julgamento em 29 de novembro de 2023. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4952236&numeroProcesso=958252&classeProcesso=RE&numeroTema=725>. Acesso em: 10 mar. 2024.

Tribunal de Justiça do Distrito Federal – TJDF. Relatório de Auditoria. Auditoria de Conformidade. Brasília, 2021c. Disponível em: <https://www.tjdft.jus.br/transparencia/auditoria-e-correicao/auditoria-interna/arquivos-2021/finalizadas-2021-relatorio-de-auditoria-mao-de-obra-terceirizada.pdf>. Acesso em: 10 mar. 2024.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. Manual de Direito Administrativo. Barueri: Atlas, 2022.

FURTADO, M. R. et al. Gestão de contratos de terceirização na Administração Pública: teoria e prática. 8ª Ed. Revista e ampliada – Belo Horizonte: Fórum. 2023.

JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. Terceirização: legislação, doutrina e jurisprudência. Belo Horizonte: Fórum, 2017.

JUSTEN FILHO, Marçal. Comentários a lei de licitações e contratos administrativos - 11ª edição – São Paulo: Dialética, 2005.

GARCIA, Gustavo Filipe Barbosa. Artigo *Terceirização: Principais destaques da Lei 13.429/2017*. 2017. Disponível em: <https://blog.grupogen.com.br/juridico/areas-de-interesse/trabalho/terceirizacao-principais-destaques-da-lei/>. Acesso em: 10 mar. 2024.

PRETTI, Gleibe. Reforma Trabalhista Comentada Artigo por Artigo. São Paulo: editora CRONUS. Ano: 2017.

RAMOS, Dora Maria de Oliveira. Terceirização na Administração Pública. São Paulo: LTr, 2001, p. 48-49

ARRAES, JEREMIAS; NAVES, R. R.; BILHIM, J. A. F. PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO SETORIAL: Inovação no modelo desenvolvido pelo Decanato de Administração da Universidade de Brasília. Brasília - DF - 05 junho de 2023.

Disponível em:

https://www.daf.unb.br/images/planosetorial/Planejamento_Estratgico_2021-2024_-_2_verso.pdf . Acesso em: 12 de mar 2024

Conselho da Justiça Federal (CJF). Secretaria de Controle Interno. Nota técnica 001/2013. Planilha de composição de custos – valores limites nas contratações de serviços terceirizados com vinculação à mão de obra. Brasília, DF: CJF, 31 jan. 2013. Disponível em: <https://www.cjf.jus.br/cjf/cjf/controle-interno/fique-por-dentro/4NOTA%20TECNICA%20001-2013.pdf/viewcjf.jus.br>). Acesso em: 10 mar. 2024.

Instrução Normativa nº 5, de 25 de maio de 2017. Dispõe sobre as regras e diretrizes do procedimento de contratação de serviços sob o regime de execução indireta no âmbito da Administração Pública federal direta, autárquica e fundacional. Disponível

em: <https://www.comprasgovernamentais.gov.br/images/conteudo/ArquivosCGNOR/IN-n05-de-26-de-maio-de-2017---Hiperlink.pdf>. Acesso em: 10 mar. 2024.

Portal de Compras do Governo Federal. Conceitos e metodologia aplicáveis para a contratação de serviços com dedicação exclusiva de mão de obra. Disponível em: <https://www.gov.br/compras/pt-br/agente-publico/orientacoes-e-procedimentos/midia/elaborao-da-planilha-de-custos-e-formao-de-preos.pdf>. Acesso em: 10 mar. 2024.

Portal de Compras do Governo Federal. Impactos da reforma trabalhista nos contratos da Administração. Publicado em 26/02/2018 e Atualizado em 17/08/2021. Disponível em: <https://www.gov.br/compras/pt-br/agente-publico/orientacoes-e-procedimentos/midia/elaborao-da-planilha-de-custos-e-formao-de-preos.pdf>. Acesso em: 10 mar. 2024.

Portal do Superior Tribunal de Justiça. Manual de preenchimento do Modelo de Planilha de Custos e Formação de preços. Publicado Brasília, 2020a. Disponível em : https://transparencia.stj.jus.br/wp-content/uploads/Manual_do_Modelo_de_Planilhas_de_Custos_do_STJ.pdf. Acesso em: 10 mar. 2024.

Portal do Tribunal de Contas do Rio Grande do Sul. Controle Interno - Estudos e Casos Práticos. 3ª Edição, 2023. Disponível em : [Controle Interno Municipal 3a edição v1.pdf](https://tcers.tc.br/repo/orientacoes_gestores/Controle%20Interno%20Municipal%203a%20edi%C3%A7%C3%A3o%20v1.pdf) (https://tcers.tc.br/repo/orientacoes_gestores/Controle%20Interno%20Municipal%203a%20edi%C3%A7%C3%A3o%20v1.pdftcers.tc.br). Acesso em: 10 mar. 2024.

Portal do Superior Tribunal de Justiça. Manual de Orientação Pesquisa de Preço. 4ª Edição | Lei 14.133/2021. Disponível em : <https://www.stj.jus.br/publicacaoinstitucional/index.php/MOP/issue/archive>. Acesso em: 12 mar. 2024.

Portal do Tribunal de Contas da União. Acórdão 122/2020, Plenário, Min. rel. Raimundo Carreiro, sessão de 29/01/20. Brasília, 2020b. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/NUMACORDAO%253A122%2520ANOACORDAO%253A2020%2520COLEGIADO%253A%2522Plen%25C3%25A1rio%2522/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0squisa%20textual%20Tribunal%20de%20Contas%20da%20Uniao Acesso em: 12 mar. 2024.

Lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis no 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Brasília, DF: Presidência da República, [2019]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm Acesso em: 14 mar. 2024.

BRESSER-PEREIRA, L. C. Nação, sociedade civil, estado e estado-nação: uma perspectiva histórica. 2008. Disponível em: http://www.bresserpereira.org.br/papers/2009/09.09.Na%C3%A7%C3%A3o_Sociedade_Civil_Estado_28abril.pdf. Acesso em: 18 mar. 2024

COSTA, Cecília de Almeida e SANTOS, Franklin Brasil. Livro “Licitações e Contratos Administrativos na Lei 14.133/21 – Aspectos Gerais” Capítulo 06 - Estudo Técnico Preliminar: O dilema entre necessidade e solução. Negócios Públicos, 2022. <https://ronnycharles.com.br/wp-content/uploads/2022/08/Cap-de-livro-Franklin-Brasil-ETP.-Necessidade-x-Solucao-1.pdf> . Acesso em 13 mar 2024.

CAMILLO, Renato. A Importância do Detalhamento do Preços Unitários que Compõem a Planilha Orçamentária para o Combate ao Desvio de Recursos em Obras Públicas. Campo Grande, 2020. Disponível em: https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/65273/3/Artigo_Renato_Camillo.pdf (cgu.ghttps://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/65273/3/Artigo_Renato_Camillo.pdf) Acesso em 13 mar 2024.

FRANCA, Erivan Pereira. Entendendo a Planilha de Custos e Formação de Preços da IN 05/2017 - Uma abordagem prática. Disponível em: [Acesso em 08 mar. Apostila-Curso-Planilha-de-Custos-Erivan-Pereira-TCU.pdf - Google Drive 2024](#)

Freedman, L. (2015) Strategy: a history. Oxford: Oxford University Press.

LOURENÇO, N. V. Administração pública: modelos, conceitos, reformas e avanços para uma nova gestão. Curitiba: Intersaberes, 2016.

JUSTEN FILHO, Marçal. Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos. ed. 2021. São Paulo.:Thompson Reuters Revista dos Tribunais,2021, RL 1.3. E-Book. Disponível em: <https://next-proview.thomsonreuters.com/library> Acesso em: 14 Mar. 2024

RODRIGUES, Eduardo Azeredo. O Princípio do Planejamento nas Licitações e Contratações Públicas. R. EMERJ, Rio de Janeiro, v. 25, n. 1, p. 11-39, Jan.-Abr. 2023 Disponível em:

https://www.emerj.tjrj.jus.br/revistaemerj_online/edicoes/revista_v25_n1/revista_v25_n1_11.pdf Acesso em: 12 Mar 2024.

SALES, Alessandra Mara Cornazzani. Termo de referência, estudo técnico preliminar, anteprojeto e projeto básico: um checklist do conteúdo obrigatório e qual peça processual usar nas licitações e contratações públicas. *Simetria*, 1(8), 7–27. 2022.

VIEIRA, Antonieta Pereira. *Gestão De Contratos De Terceirização Na Administração Pública*. Belo Horizonte: Fórum, 2017.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ Acesso em: 17 mar. 2024.

Conselho da Justiça Federal (CJF). Secretaria de Controle Interno. Nota técnica 001/2013. Planilha de composição de custos – valores limites nas contratações de serviços terceirizados com vinculação à mão de obra. Brasília, DF: CJF, 31 jan. 2013. Disponível em: <https://www.cjf.jus.br/cjf/cjf/controle-interno/fique-por-dentro/4NOTA%20TECNICA%20001-2013.pdf/viewcjf.jus.br> Acesso em: 18 mar. 2024.

Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18666cons.htm. Acesso em: 19 mar. 2024.

Portal da Fiocruz. Manual Fiscal Tributário. Publicado em, 2021. Disponível em : https://www.dirad.fiocruz.br/upload/uploads/Manual_Fiscal_Tributario_Fiocruz.pdf Acesso em: 18 mar. 2024.

Portal do Tribunal de Contas de Santa Catarina Processo @CON 22/00358819 - Decisão Publicada em, 2022. Disponível em : https://consulta.tce.sc.gov.br/RelatoriosDecisao/ConsultaVotoNovo/2200358819_16965077.pdf Acesso em: 18 mar. 2024.

Portal do Governo do Estado de Goiás. Parecer Jurídico Nº 1154/2023-PGM/PEAA Processo : 23.6.000006991-8, 2023. Disponível em : <https://www.goiania.go.gov.br/procuradoria/wp-content/uploads/sites/11/2023/06/Parecer-n.-1154-2023.-Termo-Aditivo.-Reequilibrio-Economico-Financeiro.-Materiais-Betuminosos.-Art.-65-II-d-da-Lei-8.666.pdf> Acesso em: 18 mar. 2024.

Portal do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo. Nova Lei de Licitações e Contratos. Agosto 2023b. Disponível em : https://www.tce.sp.gov.br/sites/default/files/publicacoes/cartilha_nova_lei_licitacoes_contratos.pdf Acesso em: 18 mar. 2024.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de direito administrativo*. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2015

CORREA, Patrícia Leguiça. *O Completo reequilíbrio Econômico-financeiro dos Contratos Administrativos* São Paulo, 2020. Disponível em: google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&cad=rja&uact=8&ved=2

[ahUKEwi3v8-](#)

[E5YiFAxXvDrkGHaRVAaYQFnoECCAQAQ&url=https%3A%2F%2Frevistas.pge.sp.gov.br%2Findex.php%2Frevistaespgesp%2Farticle%2Fdownload%2F144%2F131%2F1706&usg=AOvVaw1AzN-S-4K3jmfCVVNaBZ7j&opi=89978449](#) Acesso em: 17 mar 2024

FERRAZ, Renan Fontana de. Capítulo 14: Equilíbrio econômico-financeiro da relação contratual. In: Nova Lei de Licitações e Contratos Administrativos. Joel de Menezes Niebuhr et al. 2. ed. Curitiba: Zênite, 2021.

FILHO, Marçal Justen. Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos. 11. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

FURTADO, M. R. et al. Gestão de contratos de terceirização na Administração Pública: teoria e prática. 8ª Ed. Revista e ampliada – Belo Horizonte: Fórum. 2023.

Gonçalves, Carlos Roberto. *Direito civil brasileiro*. Vol. 3, 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012. (apud STJ, REsp 407.097/RS, rel. Min. Ari Pargendler, DJU, 29 de setembro de 2003, pg. 142)

MEDAUAR, Odete. Direito administrativo moderno. 21. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2018

MEIRELLES, Hely Lopes. Direito administrativo brasileiro. 39. ed. São Paulo: Malheiros, 2013

OLIVEIRA, Gustavo Justino. Contratos Administrativos - Equilíbrio Econômico Financeiro. Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo (USP), 2023. Disponível em:

https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/7550800/mod_resource/content/1/Aula%2006%20-%20Equil%C3%ADbrio%20econ%C3%B4mico-financeiro.pptx.pdf Acesso em: 18 de mar 2024

VERNALHA, Fernando Guimarães. Alteração unilateral do Contrato Administrativo. Malheiros, 2003, pág. 25

Organizadores

José Carlos Barros Silva
Coordenador-Geral

Geraldo Andrade de Oliveira
Coordenador-Geral Adjunto

Karla de Aleluia Batista
Coordenadora de Pesquisa

Daniel Soares de Souza
Coordenador de Pesquisa Adjunto

Marco Túlio Martins
Coordenador de Apoio à Formação Continuada

Alexandre Pereira Chahad
Coordenador de Administração

Maria das Graças Costa Nery da Silva
Coordenadora de Serviços de Apoio à Pesquisa

Rodrigo Cândido Borges
Coordenador de T.I.

Elenice Mendes César

Gláucia Lima da Silva

Jacqueline Gomes dos Santos

Nara dos Anjos Gomes

Renata Romualdo de Carvalho

Sâmua Valéria Ozório Dutra

Pesquisadoras

Equipe gestora

Oneida Cristina Gomes Barcelos Irigon
Reitora

Lorena Pereira de Souza Rosa
Pró-Reitora de Pesquisa e Pós-graduação

Maria Valeska Lopes Viana
Pró-Reitora de Ensino

Willian Batista Dos Santos
Pró-Reitor de Extensão

Diego Silva Xavier
Pró-Reitor de Administração

Sandra Abadia Ferreira
Pró-Reitora de Desenvolvimento Institucional e Recursos Humanos

Sandra Abadia Ferreira
Pró-Reitora de Desenvolvimento Institucional e Recursos Humanos

Equipe do Polo de Inovação

Lorena Silva Oliveira Costa
Diretora de Pesquisa e Inovação

Carlos de Melo e Silva Neto
Coordenador do Escritório de Projetos e Captação de Recursos

Christiane Borges Santos
Coordenadora Escritório de Divulgação Científica



Fonte financiadora

Secretaria de Inovação, Desenvolvimento Sustentável, Irrigação e Cooperativismo Ministério da Agricultura e Pecuária

TED n° 939993/2022

O Projeto Agro é um projeto de pesquisa aplicada que tem como finalidade o estudo de ferramenta para mineração de dados e aglutinação do público agro em bases de dados governamentais para comunicação inclusiva e assistiva, a fim de possibilitar a troca de informações com os agricultores e maior acesso aos serviços e recursos públicos destinados à comunidade agro. Surgiu a partir da parceria entre o Polo de Inovação do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Goiás e a Secretaria de Inovação, Desenvolvimento Sustentável, Irrigação e Cooperativismo do Ministério de Agricultura e Pecuária como uma iniciativa inovadora para a comunidade do agronegócio.

Este estudo de pesquisa aplicada tem como proposta estruturar um sistema de comunicação capaz de aglutinar e democratizar informações provenientes de bases de dados governamentais para melhorar o acesso dos agricultores aos recursos e serviços públicos e capacitar os integrantes da Secretaria com cursos direcionados ao atendimento de suas necessidades.

O desenvolvimento do projeto iniciou em janeiro de 2023 com término previsto para junho de 2024 e tem como expectativa que após sua implementação o ministério possa oferecer uma aproximação mais efetiva e transparente com a população agro, permitindo promover um melhor entendimento sobre o uso dos recursos públicos.

100

