

## EM LICITAÇÕES PARA A CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS TERCEIRIZADOS COM DEDICAÇÃO EXCLUSIVA DE MÃO DE OBRA É DEVIDA A INCLUSÃO DE ITEM A TÍTULO DE “RESERVA TÉCNICA” NA PLANILHA DE ESTIMATIVA DE CUSTOS E FORMAÇÃO DE PREÇOS?

É cediço que tem a Administração o dever de planejar adequadamente suas contratações, instaurando, como regra, prévio processo licitatório, cujo instrumento convocatório deve contemplar adequadamente todas as normas, condições e exigências que regerão o certame, a exemplo do objeto e suas especificações técnicas; as condições de participação e de execução; critérios objetivos para o julgamento das propostas, com disposições claras e parâmetros objetivos; dentre outros requisitos elencados no art. 40 da Lei nº 8.666/93.

Ainda, em se tratando de contratação de serviços continuados com dedicação exclusiva de mão de obra, necessária a definição do orçamento estimado mediante elaboração de competente planilha de custos e formação de preços que expresse adequadamente a composição de todos os custos que incidirão na contratação dos serviços (insumos, tributos, encargos sociais, etc.), levando-se em consideração, no que tange ao custo de mão de obra, a Convenção/Acordo/Dissídio Coletivo de Trabalho aplicado aos profissionais que atuarão na execução do contrato.

Nesse sentido, destaque-se o disposto nos arts. 7º, § 2º, e 40, § 2º, inc. II, ambos da Lei nº 8.666/93, que assim estabelecem:

“Art. 7º. As licitações para a execução de obras e para a prestação de serviços obedecerão ao disposto neste artigo e, em particular, à seguinte sequência:

(...)

§ 2º. **As obras e os serviços somente poderão ser licitados quando:**

I - houver projeto básico aprovado pela autoridade competente e disponível para exame dos interessados em participar do processo licitatório;

II - **existir orçamento detalhado em planilhas que expressem a composição de todos os seus custos unitários;**

(...)

Art. 40. (...)

§ 2º. **Constituem anexos do edital, dele fazendo parte integrante:**

(...)

II - **orçamento estimado em planilhas de quantitativos e preços unitários;**” (grifou-se)

Da mesma forma prevê a IN MPOG nº 02/2008, com alterações posteriores, que dispõe sobre regras e diretrizes para a contratação de serviços, continuados ou não, no âmbito da Administração Pública Federal:

“Art. 15. O Projeto Básico ou Termo de Referência deverá conter:

(...)

XII - o custo estimado da contratação, o valor máximo global e mensal estabelecido em decorrência da identificação dos elementos que compõem o preço dos serviços, definido da seguinte forma:

a) 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; e

b) por meio de fundamentada pesquisa dos preços praticados no mercado em contratações similares; ou ainda por meio da adoção de valores constantes de indicadores setoriais, tabelas de fabricantes, valores oficiais de referência, tarifas públicas ou outros equivalentes, se for o caso.

(...)

Art. 19. Os instrumentos convocatórios devem conter o disposto no art. 40 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, indicando ainda, quando couber:

(...)

**III - o modelo de Planilha de Custos e Formação de Preços, conforme Anexo III desta Instrução Normativa, o qual constituirá anexo do ato convocatório e deverá ser preenchido pelos proponentes;**

(...)

**IX - a exigência da indicação, quando da apresentação da proposta, dos acordos ou convenções coletivas que regem as categorias profissionais vinculadas à execução do serviço, quando for o caso;**

(...)

**Art. 21. As propostas deverão ser apresentadas de forma clara e objetiva, em conformidade com o instrumento convocatório, devendo conter todos os elementos que influenciam no valor final da contratação, detalhando, quando for o caso:**

(...)

**III - a indicação dos sindicatos, acordos coletivos, convenções coletivas ou sentenças normativas que regem as categorias profissionais que executarão o serviço e as respectivas datas bases e vigências, com base no Código Brasileiro de Ocupações - CBO;**

(...)

Art. 37. A repactuação de preços, como espécie de reajuste contratual, deverá ser utilizada nas contratações de serviços continuados com dedicação exclusiva de mão de obra, desde que seja observado o interregno mínimo de um ano das **datas dos orçamentos aos quais a proposta se referir**, conforme estabelece o art. 5º do Decreto nº2.271, de 1997.

(...)

Art. 38. O interregno mínimo de 1 (um) ano para a primeira repactuação será contado a partir:

I - da data limite para apresentação das propostas constante do instrumento convocatório, em relação aos custos com a execução do serviço decorrentes do mercado, tais como o custo dos materiais e equipamentos necessários à execução do serviço; ou

II - **da data do acordo, convenção ou dissídio coletivo de trabalho ou equivalente, vigente à época da apresentação da proposta**, quando a variação dos custos for decorrente da mão-de-obra e estiver vinculada às datas-base destes instrumentos." (grifou-se)

De acordo com o Anexo I da mencionada IN nº 02/2008, a planilha de custos e formação de preços é o “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.”

De uma maneira geral, é possível afirmar que a finalidade da planilha de custos é identificar e pormenorizar o custo estimado da contratação, viabilizar a obtenção da proposta mais vantajosa aos interesses da Administração e atender aos princípios insculpidos no art. 3º da Lei nº 8.666/93, a saber, do julgamento objetivo, da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, etc., dado que somente tendo ciência dos elementos e valores compreendidos pelo objeto pretendido é que se poderá realizar um julgamento adequado.

Portanto, somente com a elaboração da planilha de custos é que se poderá aferir, por ocasião do julgamento do certame, a aceitabilidade das propostas apresentadas pelos licitantes no curso da licitação.

Para assegurar essa finalidade, a Administração deve considerar os custos dos insumos que efetivamente compõem o valor do ajuste, conforme o instrumento legal que os institui (leis, acordos, convenções coletivas e decisões normativas de trabalho) e/ou, ainda, de acordo com a realidade imposta pelo mercado, pela natureza de cada insumo.

E nesse contexto é que se indaga: para a contratação de tais serviços, é devida a inclusão de item a título de “reserva técnica” na planilha de custos e formação de preços?

Pode-se afirmar que atualmente a resposta para essa questão é: depende. Depende da espécie do serviço, de suas particularidades no caso concreto e, especialmente, depende de justificativa e memória de cálculo que demonstrem sua adequação.

A reserva técnica já foi um item usualmente previsto em planilhas de formação de custos de licitações públicas, o qual serviria, segundo a antiga redação do Item XIII do Anexo I da IN 02/2008/MPOG, para cobrir “os custos decorrentes de substituição de mão-de-obra quando da ocorrência de atrasos ou faltas que não sejam amparadas por dispositivo legal e, ainda, abonos e outros, de forma a assegurar a perfeita execução contratual. Este custo é calculado para cobertura não discriminada no cálculo da remuneração mediante incidência percentual sobre o somatório da remuneração, encargos sociais e trabalhistas e insumos de mão-de-obra”.

Inclusive, referida normativa previa:

“Art. 29-A. A análise da exeqüibilidade de preços nos serviços continuados com dedicação exclusiva da mão de obra do prestador 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 de preço.

(...)

**§ 3º. É vedado ao órgão ou entidade contratante fazer ingerências na formação de preços privados,** por meio da proibição de inserção de custos ou exigência de custos mínimos que não estejam diretamente relacionados à exequibilidade dos serviços e materiais ou decorram de encargos legais, tais como:

I - impedir que as empresas incluam nos seus custos tributos ditos diretos, o que não encontra respaldo legal;

**II - impedir que a empresa venha a estabelecer em sua planilha custo relativo à reserva técnica;**

III - exigir custo mínimo para a reserva técnica, lucro ou despesa administrativa; e

IV - exigir custo mínimo para tributos ou encargos sociais variáveis que não estejam expressamente exigidos em Lei, tais como exigir custo mínimo para o imposto de renda - IRPJ ou para a contribuição sobre o lucro líquido - CSLL, já que a retenção na fatura da empresa significa mera substituição tributária, não sendo necessariamente o valor que será pago pela empresa no momento em que realizar sua declaração de IRPJ, no início do ano fiscal seguinte.” (grifou-se)

Todavia, como dito, hoje a cotação deste item nas licitações públicas não se justifica em qualquer espécie de contratação e depende de justificativa e demonstração de sua adequação diante da situação concreta. Aliás, a própria redação da IN 02 foi alterada e hoje a normativa não mais prevê a possibilidade de se incluir nas planilhas de preços das licitações realizadas pela Administração Pública o percentual relativo à reserva técnica.

Certamente essa alteração teve por conta a evolução da jurisprudência do Tribunal de Contas da União sobre o tema, que agora vê com muita cautela a viabilidade de inclusão de despesas a título de reserva técnica.

Como restou sinalizado no Acórdão 1179/2008-Plenário “a reserva técnica tem sido considerada indevida por elevar os custos [da contratação] (...). Não há necessidade dessa condição para garantir a exequibilidade das propostas, pois o contrato pode fixar as obrigações do contratado, no caso, manter os postos de serviço sempre ocupados. É possível ainda prever, no contrato, penalidade para o descumprimento da obrigação”.

Desde então, essa Corte de Contas seguiu restringindo a possibilidade de previsão do item relativo à reserva técnica das planilhas de custos para a contratação de serviços contínuos com dedicação exclusiva de mão de obra, destacando-se os seguintes excertos jurisprudências:

“[PROPOSTA DE DELIBERAÇÃO]

2. Motivou esta representação a constatação de indício de irregularidade no âmbito do Contrato 02/2003, firmado entre o Ministério da Justiça e a empresa [omissis], consistente no possível superfaturamento decorrente da inclusão na Planilha de Custos e Formação de Preços da empresa [omissis] das parcelas 'Reserva Técnica' e 'Repouso Semanal Remunerado'. A suspeita da irregularidade na utilização dessas parcelas na composição do preço dos serviços contratados decorreu da exclusão das mesmas, com a conseqüente redução de 14,84% no valor dos serviços contratados, mesmo após a aplicação da repactuação devido aos reajustes salariais das categorias profissionais, quando da celebração do Terceiro Termo Aditivo ao contrato.

[...]

9. Embora a parcela referente à reserva técnica esteja prevista no modelo de planilha de custos e formação de preços especificado pela IN/Mare 18/1997, que regulamenta a contratação de serviços de natureza continuada no âmbito dos órgãos e entidades integrantes do Sistema de Serviços Gerais - Sisg, essa parcela foi objeto de exclusão da planilha de custo dos serviços nas renegociações de contratos no âmbito do STF e desta Corte de Contas, sem prejuízos para a prestação dos serviços, conforme apontado pela unidade técnica. Esses precedentes levam-me a entender que esse item de custo pode estar onerando indevidamente a Administração nessas contratações. Por essa razão, concordo com a unidade técnica quanto à pertinência de se recomendar à CGL/MJ que evite a incluir esse item nas planilhas de estimativa de custo em seus processos de licitação de serviços terceirizados.

[ACÓRDÃO]

9.2. recomendar à Coordenação-Geral de Logística do Ministério da Justiça que **evite incluir o item 'reserva técnica' nas planilhas de estimativa de custo constantes dos processos de contratação de serviços terceirizados**".<sup>1</sup> (grifou-se)

“[ACÓRDÃO]

9.6. recomendar ao Ministério da Ciência e Tecnologia que, nas contratações para terceirização de mão-de-obra, deixe de consignar nos orçamentos básicos, nos formulários para proposta de preços e nas justificativas de preço a que se refere o art. 26, inciso III, da Lei 8.666/1993, inclusive para os casos de dispensa e de inexigibilidade de licitação, parcelas relativas a gastos com reserva técnica, e que não aceite propostas de preços contendo custos relativos a esse item”.<sup>2</sup>

“[ACÓRDÃO]

1.5. Determinar ao Departamento Regional dos Serviços Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas em Roraima - SEBRAE/RR que em eventuais repactuações e/ou futuras contratações de empresas especializadas na prestação de serviços terceirizados observe o seguinte:

(...)

1.5.4. **não aceite a presença de item 'Reserva Técnica' no quadro de Insumos e no de Remuneração, sem a indicação prévia e expressa dos custos correspondentes que serão cobertos por esse item.**

1.5.5. não aceite no quadro dos insumos a presença de item relativo à 'Treinamento/Capacitação e/ou Reciclagem de Pessoal', vez que esses custos já estão englobados nas despesas administrativas da contratada”.<sup>3</sup> (grifou-se)

“[ACÓRDÃO]

9.1. conhecer a presente Representação, nos termos do art. 113, § 1º, da Lei 8.666/1993 c/c art. 237, inciso VII, do Regimento Interno/TCU, para, no mérito, considerá-la parcialmente procedente;

[...]

9.3. recomendar à Secretaria Executiva do ME que, nas contratações para terceirização de mão de obra, deixe de consignar nos orçamentos básicos, nos formulários para proposta de

<sup>1</sup> TCU. Acórdão 1851/2008. Segunda Câmara.

<sup>2</sup> TCU. Acórdão 645/2009. Plenário.

<sup>3</sup> TCU. Acórdão 825/2010. Plenário.

preços e nas justificativas de preço a que se refere o art. 26, inciso III, da Lei 8.666/93, inclusive para os casos de dispensa e inexigibilidade, parcelas relativas a gastos com reserva técnica, não podendo ser aceitas também propostas de preços contendo custos relativos ao item citado”.<sup>4</sup>

**“4. A inclusão, nas propostas de preços, de custos relativos a reserva técnica (cobertura de faltas, férias, aviso prévio e demais substituições de empregados habituais na execução do contrato) deve ser permitida apenas quando houver justificativa fundamentada em estudos específicos que demonstrem sua pertinência e adequação.**

**Auditoria de conformidade realizada nos contratos de limpeza, conservação e vigilância, vigentes em 2006 e 2007, no Ministério da Saúde constatara, dentre outras inadequações contratuais, a inclusão na planilha de custos de rubrica específica para reserva técnica (provisionamento de valor para cobrir faltas, férias, aviso prévio e demais substituições de empregados habituais que executam o contrato). Sobre o assunto, lembrou o relator que ‘a jurisprudência do Tribunal tem se consolidado no sentido de recomendar aos contratantes que se abstenham de aceitar propostas que contemplem item dessa natureza, a menos que sejam apresentados estudos específicos e descrição dos eventos que motivariam a aceitação desse item’.** Nessa linha, o Tribunal, acolhendo proposta do relator, expediu, dentre outros comandos, determinação ao Departamento de Logística do Ministério da Saúde para que “justifique a pertinência e a adequação do custo referente à reserva técnica, quando incluído nas propostas de preços”. Acórdão 288/2014-Plenário, TC 025.392/2007-6, relator Ministro José Múcio Monteiro, 12.2.2014.”<sup>5</sup> (grifou-se)

**“2. É admissível o pagamento de reserva técnica, desde que devidamente motivado com estudo específico e descrição dos eventos a que será destinado.**

Ainda no Pedido de Reexame interposto por empresa contra deliberação que determinara ao Ibama a verificação e o ajuste dos valores glosados no âmbito de contrato firmado com a recorrente, o relator apresentou considerações quanto à inclusão de reserva técnica na planilha de custos e formação de preços apresentada pela contratada. Esclareceu o relator que ‘a jurisprudência do TCU admite seu pagamento, desde que devidamente motivado com estudo específico e descrição dos eventos a que será destinado (Acórdãos 793/2010 e 1442/2010, da 2ª Câmara; 727/2009, 2060/2009, 1597/2010 e 3092/2010, do Plenário)’. Destacou ainda que, conforme a orientação do TCU em seus acórdãos, ‘pelo risco de onerarem os custos dos serviços contratados, os valores relativos à parcela reserva técnica têm sido removidos, por meio de repactuação’. Em relação ao caso concreto, observou que ‘a justificativa para o pagamento de reserva técnica foi que essa parcela constava do contrato original do certame, a cuja ata de registro de preços o Ibama aderiu’. Ressaltou, contudo, que ‘a adesão à ata de registro de preços, por si só, não impõe à administração o pagamento de itens, no contrato dela decorrente, sem a devida contraprestação. É preciso atestar a efetiva prestação dos serviços contratados antes de efetuar os pagamentos correspondentes’. Considerando que o contrato em questão teria sido encerrado, concluiu o relator que ‘não caberia determinação/recomendação para que o Ibama excluísse tal parcela em futuras repactuações ou prorrogações contratuais’. Nesse sentido, o Tribunal, em concordância com a relatoria, deu provimento parcial ao Pedido de Reexame para tornar insubsistente o Acórdão recorrido, sem prejuízo de determinar ao Ibama que ‘verifique se os valores glosados durante a execução contratual foram superiores aos devidos e ajuste-os de acordo com a

<sup>4</sup> TCU. Acórdão 885/2011. Plenário.

<sup>5</sup> TCU. Informativo de Licitações e Contratos nº 185/2014.

comprovação da efetiva prestação dos serviços contratados'. Acórdão 910/2014-Plenário, TC 000.079/2011-1, relator Ministro Walton Alencar Rodrigues, 9.4.2014.”<sup>6</sup>

E recentemente o TCU decidiu que:

**“3. É indevida a inclusão de parcela a título reserva técnica nas planilhas de custos e formação de preços dos contratos de limpeza e conservação, sem que haja justificativa e memória de cálculo que demonstrem sua adequação.**

Em auditoria integrante dos trabalhos de Fiscalização de Orientação Centralizada (FOC) – Governança e Gestão das Aquisições, foram observadas falhas na contratação da prestação de serviços de limpeza e conservação pela Fiocruz, dentre as quais a inclusão indevida de valor referente a reserva técnica. Ao analisar as respostas às oitivas, a unidade técnica consignou que, a despeito dos argumentos apresentados, **‘a jurisprudência desta Corte tem se consolidado no sentido de que a inclusão, na planilha de custos e formação de preços, de parcela para ‘reserva técnica’ somente é admitida se estiver acompanhada de justificativa e memória de cálculo’**, e, no caso analisado, não constava do processo licitatório demonstrativo que amparasse a inclusão dessa parcela na planilha de custos e formação de preços, tampouco foi apresentada, por ocasião das oitivas, memória de cálculo que comprovasse a adequação dos valores. O relator considerou adequada a análise da unidade técnica, ante a falta de justificativas para a inclusão da reserva técnica, embora não tenha acolhido as determinações propostas, reputando adequado, em seu lugar, dar ciência à Fiocruz de que **‘é indevida a inclusão na planilha de custos e formação de preços dos contratos de limpeza e conservação, a exemplo do ocorrido no Contrato 92/2010-Dirac, de parcela a título reserva técnica, conforme jurisprudência desta Corte (e.g., Acórdão 3.166/2011-2ª Câmara)’**, proposta acolhida pelo Colegiado. Acórdão 953/2016 Plenário, Auditoria, Relator Ministro-Substituto Augusto Sherman.”<sup>7</sup> (grifou-se)

Destarte, considerando o atual posicionamento do TCU e com o intuito de evitar quaisquer questionamentos dos órgãos de controle, cabe à Administração realizar previamente estudos específicos que demonstrem quais os custos que efetivamente incidem sobre o objeto da licitação, sendo que o item relativo à reserva técnica apenas pode ser admitido nas planilhas de estimativa de custos e formação de preços para a contratação de serviços terceirizados com dedicação de mão de obra se realmente houver justificativa técnica e memória de cálculos que demonstrem sua adequação, devendo, ainda, se for o caso, haver a descrição dos eventos que motivam a aceitação desse item. Sem essa medida, a Administração deve abster-se de aceitar propostas que contenham a cotação desse valor, sob pena de irregularidade por estar se onerando injustificadamente o erário.

<sup>6</sup> TCU. Informativo de Licitações e Contratos nº 192/2014.

<sup>7</sup> TCU. Informativo de Licitações e Contratos nº 283/2016.