



006559 . 2016

Assunto: RECURSO

Complemento: RECURSO PREGAO N. 043/2015 - PROCESSO . 5428/2015

Requerente: SR SERVIÇOS TERCERIZADOS LTDA

CPF/CNPJ: 01582046000129

Contato:

Local criação: SMAD - PROTOCOLO GERAL

Data: 17/06/2016

Hora: 15:51:57



DADOS DO REQUERENTE

Nome: SR SERVIÇOS TERCERIZADOS LTDA

CPF/CNPJ: 01582046000129

Endereço: , 0 - .

Cidade: NÃO INFORMADO

UF: PR

CEP:

Contato:

E-mail:

DADOS DO PROCESSO

Número: 6.559

Ano: 2016

Assunto: RECURSO

Complemento: RECURSO PREGAO N. 043/2015 - PROCESSO . 5428/2015

Prefeitura Municipal de Araucária, 17 de junho de 2016

Assinatura do Requerente



ILUSTRÍSSIMO SENHOR PREGOEIRO DO MUNICÍPIO DE ARAUCÁRIA - PR

PREGÃO N. 043/2015

PROCESSO LICITATÓRIO N. 5428/2015

SR SERVIÇOS TERCEIRIZADOS LTDA, já qualificada no processo administrativo acima citado, vem, por seu representante legal, mui respeitosamente à presença de Vossa Senhoria, oferecer o presente

RECURSO

Contra decisão que determinou a classificação da empresa PRODUSERV SERVIÇOS LTDA, pelos fatos e fundamentos de direito a seguir elencados.

DA INCLUSÃO DE IMPOSTO DE RENDA E CSLL NA PLANILHA

Analisando a proposta apresentada pela empresa PRODUSERV SERVIÇOS LTDA, podemos perceber a existência de ilegalidade que irá acarretar a sua desclassificação do presente certame licitatório.

Referida ilegalidade reside no fato de que a empresa tida como vencedora do presente certame, cotou na Planilha de Proposta o IRFF - IMPOSTO DE RENDA e CSLL.

SR Serviços Terceirizados Ltda.

Matriz - Rua Visconde de Itaboraí, 269 - São Paulo - SP - Cep 03308-050 - Fone (11) 2098-4933
Filial - Rua Dr. Roberto Barroso, 479 - Curitiba - PR - Cep 80520-070 - Fone (41) 3353-1683



O Acórdão n. 950/2007 proferido pelo Tribunal de Contas da União deve ser levado em consideração, sendo que as empresas que apresentarem a planilha de custos contendo CSLL e IRFF deverão ser desclassificadas dos certames licitatórios.

Vejamos os motivos pelos quais esse entendimento vem ganhando corpo em nosso ordenamento.

O imposto de renda de pessoa jurídica - IRPJ é um tributo que tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, e como base de cálculo o lucro real, presumido ou arbitrado, correspondente ao período de apuração.

Conforme pode ser verificado, existem duas possibilidades principais em que as pessoas jurídicas podem se enquadrar: na primeira se situam as empresas que são obrigatoriamente tributadas pelo lucro real; na segunda, se encontram as empresas que podem optar pela tributação pelo lucro presumido.

Há diferenças relevantes na forma de tratamento entre tributações por lucro real e por lucro presumido. No lucro presumido, há estipulação de percentual fixo incidente sobre a receita bruta auferida pela empresa no período de apuração. No lucro real, é necessária a apuração do lucro líquido da empresa no período de apuração, o qual será ajustado pelas adições, exclusões e compensações previstos no RIR. Ressalte-se que o lucro líquido do período de apuração é obtido pela soma do lucro operacional, dos resultados não operacionais e das participações.

Entretanto, a diferença mais importante para o caso concreto que ora se discute é a **IMPOSSIBILIDADE** de se estabelecer, isoladamente para um **ÚNICO CONTRATO**, qual o valor do lucro líquido auferido no período de apuração pela empresa a ser contratada, que pode vir a ter prejuízos ou lucros em outros contratos. Ao contrário, a receita bruta pode ser diretamente indicada para cada contrato da empresa.

Desse modo, a não ser que todas as empresas licitantes sejam optantes pela tributação por lucro presumido, não há como se estabelecer critério isonômico para comparação de propostas de preços.

SR Serviços Terceirizados Ltda.

Matriz - Rua Visconde de Itaboraí, 269 - São Paulo - SP - Cep 03308-050 - Fone (11) 2098-4933
Filial - Rua Dr. Roberto Barroso, 479 - Curitiba - PR - Cep 80520-070 - Fone (41) 3353-1683



Portanto, nesse caso, a presença do imposto de renda na planilha acarreta uma ofensa ao princípio da isonomia.

Tendo em vista, ainda, o disposto na Lei nº 7.689/88, verifica-se que à Contribuição Social sobre Lucro Líquido - CSLL aplicam-se as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, tendo como base de cálculo, como o próprio nome sugere, o lucro líquido do período de apuração antes da Provisão do Imposto de Renda, ajustado por adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição.

Há que se considerar, também, que os citados tributos são personalíssimos e associados ao desempenho financeiro da empresa, representando custos inerentes à condição particular da pessoa jurídica, não diretamente relacionados aos custos do contrato isoladamente, havendo a possibilidade, inclusive, de a contratada não auferir lucro tributável no exercício. Em ocorrendo tal situação, o contrato pode vir a ser onerado desnecessariamente.

Destaca-se, ainda, a classificação dos tributos segundo o critério da repercussão econômica, que consiste em identificar se o tributo comporta ou não transferência do encargo financeiro do contribuinte de direito para o contribuinte de fato. Tal critério é defendido por boa parte da doutrina especializada, além de ser utilizado pela jurisprudência dos tribunais superiores, e, sobretudo, pelo legislador do Código Tributário Nacional para classificação dos tributos como diretos ou indiretos. Tributos como o Imposto de Renda são classificados como tributos diretos, por não comportarem a transferência do encargo tributário do contribuinte obrigado por lei (de direito) ao contribuinte de fato.

Na mesma linha, Hugo de Brito assim leciona:

'(...) pode se dizer que o tributo é direto quando o respectivo ônus financeiro é suportado pelo próprio contribuinte; e indireto quando esse ônus é transferido para terceiros. Em outras palavras, o tributo é direto quando a pessoa legalmente obrigada a seu pagamento suporta efetivamente o ônus. Diz-se que é indireto quando a pessoa legalmente obrigada a seu pagamento transfere o ônus correspondente para terceiros.(...)'

SR Serviços Terceirizados Ltda.

Matriz - Rua Visconde de Itaboraí, 269 - São Paulo - SP - Cep 03308-050 - Fone (11) 2098-4933
Filial - Rua Dr. Roberto Barroso, 479 - Curitiba - PR - Cep 80520-070 - Fone (41) 3353-1683



In God We Trust

A própria Secretaria da Receita Federal - SRF assim o considera:

'(...) Neste cômputo, limitar-nos-emos, quanto à tributação direta (sobre os rendimentos), ao imposto de renda e às contribuições para a seguridade social e, quanto à tributação indireta (sobre o consumo), ao ICMS, IPI, COFINS e PIS. Esta limitação prende-se tanto a questões de ordem prática (falta de dados relativos aos impostos patrimoniais e ao Imposto sobre a Prestação de Serviços - ISS) como à falta de uma análise mais rigorosa quanto ao efeito translação, descrito na Seção 02.2. de alguns tributos indiretos como o IOF, (...).'

Há que se considerar, também, a imprevisibilidade do lucro a se realizar, tendo em vista que sua determinação depende do conjunto de obras executadas pela empresa, podendo ocorrer situação em que a empresa tenha prejuízo no exercício financeiro em questão e não tenha IRPJ e CSLL a pagar. Tal foi o entendimento esposado por André Mendes e Patrícia Bastos em estudo publicado pela Revista do Tribunal de Contas da União, cujo trecho transcreve-se a seguir:

'(...) Mostra-se bastante lógica essa não-inclusão do imposto de renda no BDI, já que por não ser um imposto que incide especificamente sobre o faturamento, não pode ser classificado como despesa indireta decorrente da execução de determinado serviço.

Se a contratante concordar em pagar determinada taxa percentual do imposto de renda embutida no LDI, estará pagando um gasto que na verdade é imprevisível, podendo coincidir ou não com o valor pactuado como despesa indireta.

Ademais, pode até ser que ao final do exercício o desempenho financeiro negativo de outras obras da contratada suplante o lucro obtido com a obra da contratante, e aquela, de acordo com a atual legislação fiscal, não recolha imposto de renda. Assim, teria sido ressarcido à contratada o valor de uma despesa que, na verdade, não se efetivara.

SR Serviços Terceirizados Ltda.

Matriz - Rua Visconde de Itaboraí, 269 - São Paulo - SP - Cep 03308-050 - Fone (11) 2098-4933
Filial - Rua Dr. Roberto Barroso, 479 - Curitiba - PR - Cep 80520-070 - Fone (41) 3353-1683



In God We Trust

Como a legislação que instituiu a CSLL determina que a incidência seja sobre o lucro líquido do exercício, excluída a provisão para o imposto de renda, não se pode, contabilmente, definir este gasto como sendo despesa indireta resultante da execução de alguma obra.

Dessa forma, assim como o IRPJ, não é adequado incluir a CSLL no BDI do orçamento, já que ele não está atrelado ao faturamento decorrente da execução de determinado serviço, mas ao desempenho financeiro da empresa como um todo.(...)'.

Registre-se, ainda, a existência de estudos da Secretaria de Governo e Gestão Estratégica do Estado de São Paulo e da Associação Brasileira de Construtores (ASBRACO) que também não consideram o imposto de renda como integrante do BDI.

Por todo o exposto, entendemos que o IRPJ e a CSLL, por serem tributos diretos **NÃO PERMITEM A TRANSFERÊNCIA DO SEU ENCARGO FINANCEIRO PARA OUTRA PESSOA**, ou seja, a pessoa legalmente obrigada ao seu pagamento suportará efetivamente o ônus. Dessa forma, considera-se inadequada a inclusão do IRPJ e da CSLL na composição do BDI.

Conceitualmente, não se pode considerar que o lucro inclua IRPJ e CSLL. O Instituto de Engenharia define lucro como:

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

Lucro e tributos constituem itens distintos da planilha de formação de preços. O lucro, seja líquido ou elemento da receita bruta, integra a base de incidência dos tributos em questão.

O TCU já discorreu acerca da inclusão do IRPJ e da CSLL como despesas indiretas no BDI quando da apreciação do TC 005.906/2003-0, que tratou de Relatório de

SR Serviços Terceirizados Ltda.

Matriz – Rua Visconde de Itaboraí, 269 – São Paulo – SP – Cep 03308-050 - Fone (11) 2098-4933
Filial – Rua Dr. Roberto Barroso, 479 – Curitiba – PR – Cep 80520-070 – Fone (41) 3353-1683



In God We Trust

Auditoria nas obras de modernização e adequação do sistema de produção da Refinaria Gabriel Passos/MG - REGAP, ocasião em que o Ministro Relator Ubiratan Aguiar, no Relatório e no Voto que conduziu no Acórdão nº 1.542/2003 - Plenário, no essencial, assim se manifestou (grifo nosso):

Descabe, por injurídica e por constituir acréscimo disfarçado da margem de lucro prevista, a inclusão de percentuais ou itens nas planilhas orçamentárias de contratos administrativos objetivando o ressarcimento de supostos gastos com os impostos diretos IRPJ e CSLL, devendo os administradores absterem-se de elaborar os orçamentos de referência das licitações com tais parcelas.

Nova discussão a respeito da matéria ocorreu no TC 004.920/2001-9, que tratou de Relatório de Levantamento de Auditoria nas obras de construção e recuperação da infra-estrutura da adutora do Italuí, no Estado do Maranhão, em que o Ministro Relator Marcos Bemquerer Costa, no Relatório e no Voto aduzidos na Decisão 1147/2002 - Plenário, assim se pronunciou:

No Relatório consta o seguinte:

"(...) E NÃO É SÓ. TAMBÉM NÃO DEVE COMPOR A TAXA DE BDL A RUBRICA 'OUTROS' INDICADA NO SUBITEM 4.5. À FL. 732 (VOL. 9), APONTADA PELA SECEX/MA COMO DESPESA SEM ESPECIFICAÇÃO E JUSTIFICADA PELA CONSTRUTORA GAUTAMA LTDA. À FL. 109 (VOL. PRINCIPAL), COMO SENDO A AGREGAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSLL DE DESPESAS COM CONSULTORIA E DA CPME. É QUE SOMENTE ESTA ÚLTIMA PODERIA SER CLASSIFICADA COMO DESPESA INDIRETA, À BASE DE 0.30%, CONFORME OS TERMOS DA LEI N. 9.311/1996, QUE A INSTITUIU. QUANTO ÀS DESPESAS COM CONSULTORIA, RESSALTE-SE QUE NÃO HÁ LÓGICA EM INCLUI-LA ENTRE AS DESPESAS INDIRETAS REFERENTES ESPECIFICAMENTE À OBRA. POR OUTRO LADO, A CSLL, INSTITUÍDA PELA LEI N. 7.689/88, SEGUNDO O RETROCIDADO ESTUDO, NÃO PODE SER CONSIDERADA COMO DESPESA

SR Serviços Terceirizados Ltda.

Matriz - Rua Visconde de Itaboraí, 269 - São Paulo - SP - Cep 03308-050 - Fone (11) 2098-4933
Filial - Rua Dr. Roberto Barroso, 479 - Curitiba - PR - Cep 80520-070 - Fone (41) 3353-1683



INDIRETA PORQUE A BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO É O VALOR DO RESULTADO DO EXERCÍCIO ANTES DA PROVISÃO PARA O IMPOSTO DE RENDA. ASSIM, EM SE TRATANDO DE UM TRIBUTO QUE INCIDE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO, TENDO-O COMO BASE DE CÁLCULO, NÃO SE PODE INCLUI-LA COMO DESPESA INDIRETA.

A PROPÓSITO, A ASBRACO - ASSOCIAÇÃO BRASILIENSE DE CONSULTORES, EM ESTUDO SOBRE A COMPOSIÇÃO DO BDI, ENTENDE QUE O IMPOSTO DE RENDA NÃO INTEGRA O BDI(„)“

Em análise mais ampla, importa destacar que a Administração, nos limites da legalidade, deve sempre se pautar pelos princípios da razoabilidade e da indisponibilidade do interesse público, no sentido da contratação da proposta mais vantajosa.

O STJ possui entendimento no sentido de que a CSLL e o IRPJ não podem estar previstos como custo nas planilhas: Mandado de Segurança ROMS n. 16.697-RS.

Pedimos licença, ainda, para citar Súmula do TCU:

IRPJ - Imposto de Renda Pessoa Jurídica - e a CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - não se consubstanciam em despesa indireta passível de inclusão na taxa de Bonificações e Despesas Indiretas - BDI do orçamento-base da licitação, haja vista a natureza direta e personalística desses tributos, que oneram pessoalmente o contratado.

Fundamento Legal Lei 9.430/1996, arts. 1º e 28. (SÚMULA Nº 254/2010).

Portanto, diante de tudo o que fora exposto, podemos perceber que em decorrência da complexidade na definição da base de cálculo dos referidos tributos, variável de acordo com o regime de tributação da pessoa jurídica; considerando a impossibilidade de estipulação de critério objetivo e isonômico para comparação de propostas de preços de licitantes sujeitas a regimes de tributação diferentes; considerando que o IRPJ e a CSLL constituem-se em tributos diretos, que não comportam a repercussão econômica no contrato; e considerando a imprevisibilidade do lucro do exercício de licitantes, parece evidente que não devem constar, dos orçamentos elaborados no âmbito de toda a administração pública, parcelas relativas ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ e à Contribuição Social sobre Lucro Líquido - CSLL, sendo vedada a inclusão de tais tributos, a qualquer título, nas propostas apresentadas pelas licitantes.

SR Serviços Terceirizados Ltda.

Matriz - Rua Visconde de Itaboraí, 269 - São Paulo - SP - Cep 03308-050 - Fone (11) 2098-4933
Filial - Rua Dr. Roberto Barroso, 479 - Curitiba - PR - Cep 80520-070 - Fone (41) 3353-1683



8

In God We Trust

devendo, por conta de tal fato, serem desclassificadas todas as propostas que forem apresentadas com CSLL e IR, RAZÃO PELA QUAL EVIDENTE A NECESSIDADE DE QUE OCORRA A DESCLASSIFICAÇÃO DA EMPRESA QUE APRESENTOU TAIS VALORES EM SUA PLANILHA, VEZ QUE ABSOLUTAMENTE ILEGAL.

DA RAZÃO SOCIAL

Como se não bastassem tais ilícitos contidos na planilha apresentada pela empresa PRODUSERV SERVIÇOS LTDA, podemos perceber que referida empresa apresenta no carimbo do CNPJ o nome comercial é PRODUSERV SERVIÇOS - EIRELI - ME, sendo que no certame consta como LTDA.

Já no CRF-FGTS consta como razão social PRODUSERV SERVICE AGENCIAMENTO TERC DE MAO DE OBRA LTDA.ME, localizada á Rua Prof. Alfreo Parodi 446, sobreloja/Cento/Araucária/PR, na certidão negativa da Prefeitura consta como PRODUSERV SERVIÇOS LTDA.ME.

Ora, Senhor Pregoeiro, algumas perguntas que se fazem absolutamente necessárias:

- 1) AFINAL QUAL É A DENOMINAÇÃO SOCIAL/NOME COMERCIAL CORRETO?
- 2) QUAL ENDEREÇO CORRETO DA EMPRESA?
- 3) QUAL EMPRESA ESTA PARTICIPANDO DO PRESENTE PROCESSO LICITATÓRIO?
- 4) POR QUE EM CADA ÓRGÃO PÚBLICO APARECEM NOMES DIFERENTES?

Esses fatos acarretam dúvidas acerca da idoneidade da empresa que pretende contratar com órgão público.

Vale asseverar que estamos vivendo um tempo de mudança, em que se pretende contratações claras, transparentes, razão pela qual evidente a necessidade de que a empresa em questão seja desclassificada também por tais razões.

SR Serviços Terceirizados Ltda.

Matriz - Rua Visconde de Itaboraí, 269 - São Paulo - SP - Cep 03308-050 - Fone (11) 2098-4933
Filial - Rua Dr. Roberto Barroso, 479 - Curitiba - PR - Cep 80520-070 - Fone (41) 3353-1683



DO FATURAMENTO

A empresa que pretende se sagrar vencedora do presente certame licitatório se apresenta como M.E.

No entanto, seu faturamento de 2015 foi superior ao limite para ME/EPP que é de R\$ 3.600.000,00, sendo que já deveria estar desenquadrada como ME no exercício de 2015, o que não ocorreu até a presente data.

Ora, Senhor Pregoeiro, mais esse fato corrobora a tese apresentada no presente recurso acerca da necessidade de que seja desclassificada do presente certame.

DO CAPITAL SOCIAL

O capital social da empresa que pretende se sagrar vencedora do presente certame em 2014 era de R\$ 60.000,00, em 2015 foi alterado para R\$ 1.912.745,00.

Senhor Pregoeiro, esse aumento do capital não está claramente justificado por documento hábil, sendo necessário ao Contratante efetuar diligência na documentação da empresa declarada vencedora, para analisar a alteração contratual, objeto do aumento do capital, verificando inclusive, como foi feita integralização do capital.

Portanto, há mais esse indício acerca da inidoneidade da referida empresa.

DA DATA BASE DA CATEGORIA

A empresa declarada vencedora, no Item 5 - Dados Complementares Composição Custos referente à Mão de Obra, declara que a Data Base da Categoria é 01º de Fevereiro de 2015, o que está completamente errado, tendo em vista que na abertura da presente licitação (25/05/2016), já havia sido homologada a nova CCT da Categoria sendo a data base em 01/02/2016.

SR Serviços Terceirizados Ltda.

Matriz - Rua Visconde de Itaboraí, 269 - São Paulo - SP - Cep 03308-050 - Fone (11) 2098-4933
Filial - Rua Dr. Roberto Barroso, 479 - Curitiba - PR - Cep 80520-070 - Fone (41) 3353-1683



Não restam dúvidas de que referida empresa está agindo de má fé, tendo em vista que o reajuste de preços esta baseado na Convenção Coletiva, o que leva a crer que a Licitante entraria com pedido de reajuste de preços assim que homologado do contrato de prestação de serviços, acarretando ônus ao Município.

Portanto, por mais esse item, deve, a referida empresa, ser desclassificada do presente processo licitatório.

DO SUBITEM "G" - SAT (SEGURO ACIDENTE DE TRABALHO)

A Produserv considerou em sua planilha de custos, item 4.1 - Encargos Previdenciários e FGTS, subitem "G" - SAT o percentual de 3,00%, porem não demonstrou através do documento legal o índice do FAP (Fator Acidentário de Prevenção), que determina o percentual total a ser cobrado na planilha, cujo cálculo do SAT - Seguro Acidente do Trabalho previsto por Lei é:

Calculo SAT = RAT(Risco Acidente Trabalho) (CNAE 8121-4/00) 3.00% x FAP (% da licitante).

Portanto, esse é mais um motivo para declarar a desclassificação da referida empresa.

DO MODULO 3 - INSUMOS DIVERSOS - ITEM "D" OUTROS (SUPERVISÃO)

Novamente mostra-se errada a planilha de custos da empresa recorrida, sendo que está sendo cobrado indevidamente no Modulo 3 - Insumos Diversos - Item "D" - Outros (Supervisão) o valor de R\$ 10,00, o que não é permitido ser cobrado do contratante conforme determinação do TCU, sendo que os custos com SUPERVISÃO trata-se de custos indiretos, sendo que já está sendo cobrado no Modulo 5 - Custos Indiretos e Tributos item "A".

Portanto, esse é mais um motivo para declarar a desclassificação da referida empresa.

SR Serviços Terceirizados Ltda.

Matriz - Rua Visconde de Itaboraí, 269 - São Paulo - SP - Cep 03308-050 - Fone (11) 2098-4933
Filial - Rua Dr. Roberto Barroso, 479 - Curitiba - PR - Cep 80520-070 - Fone (41) 3353-1683

*In God We Trust***DOS PEDIDOS**

Diante de todo o exposto, requer, respeitosamente, seja determinada a desclassificação da empresa PRODUSERV do presente certame licitatório, conforme exposição fática e jurídica descrita acima.

Termos em que pede e aguarda deferimento.

Curitiba, 17 de junho de 2016.

SR Serviços Terceirizados Ltda
Pietro Charlton de Paula Lira
PROCURADOR

SR Serviços Terceirizados Ltda.

Matriz – Rua Visconde de Itaboraí, 269 – São Paulo – SP – Cep 03308-050 - Fone (11) 2098-4933
Filial – Rua Dr. Roberto Barroso, 479 – Curitiba – PR – Cep 80520-070 – Fone (41) 3353-1683

GRUPO I – CLASSE VII – Plenário
TC-010.641/2006-9 (c/ 1 volume e 2 anexos).
Natureza: Representação.
Entidade: Agência Nacional de Transportes Aquaviários – Antaq.
Interessado: Millenium Construções e Serviços Ltda.
Advogado constituído nos autos: não há.

Sumário: REPRESENTAÇÃO. PREGÃO. COTAÇÃO DE PREÇO EM DESACORDO COM O EDITAL. RESSARCIMENTO DE GASTOS COM IRPJ E CSLL EM CONTRATOS ADMINISTRATIVOS. DESISTÊNCIA DO PROCESSO PELA EMPRESA REPRESENTANTE. CONHECIMENTO, RECOMENDAÇÃO. APENSAMENTO.

1. O licitante que, por qualquer motivo, descumpra regra expressa fixada no edital do certame, fica sujeito às cominações nele previstas, inclusive a desclassificação, a serem aplicadas pela Administração, que também está estritamente vinculada àquele instrumento.
2. Os processos de fiscalização que tramitam neste Tribunal não têm o condão de tutelar interesses individuais, mas sim de proteger interesses públicos primários e secundários, independentemente do tipo ou origem do processo, de modo que a desistência do particular autor de representação ou denúncia autuada nesta Corte não acarreta, necessariamente, a extinção do feito, ainda que solicitada.
3. Descabe, por injurídica e por constituir acréscimo disfarçado da margem de lucro prevista, a inclusão de percentuais ou itens nas planilhas orçamentárias de contratos administrativos objetivando o ressarcimento de supostos gastos com os impostos diretos IRPJ e CSLL, devendo os administradores absterem-se de elaborar os orçamentos de referência das licitações com tais parcelas, coibindo a prática por meio de disposições editalícias apropriadas.

RELATÓRIO

Trata-se de Representação formulada pela empresa Millenium Construções e Serviços Ltda. noticiando irregularidades no Pregão Presencial 10/2005, promovido pela Agência Nacional de Transportes Aquaviários – Antaq e que objetivou a contratação de empresa especializada na prestação de serviços de conservação, limpeza e higienização de prédios, com fornecimento de mão-de-obra, materiais e equipamentos necessários às atividades da Agência. O referido procedimento já tem vencedor, que foi a empresa Ágil Serviços Especiais Ltda., a quem foi adjudicado o objeto da licitação.

2. A empresa representante alega que ofereceu o menor preço global na licitação – R\$ 332.586,00, contra R\$ 373.715,00 da vencedora –, mas foi desclassificada por ter cotado custos com tributos inferiores aos previstos em lei e também por ter calculado o valor dos serviços por metro quadrado, quando tal custo deveria ser estimado com base no número de homens/mês. Relata que a informação de que a cotação deveria ser em homens/mês só foi repassada às empresas participantes na data da abertura das propostas, inviabilizando ou prejudicando a readequação dos lances.

3. Em sua petição inicial, a representante requereu a suspensão cautelar do procedimento com posterior decretação da nulidade do procedimento licitatório em comento ou, ao menos, dos atos posteriores à abertura das propostas. Registre-se, desde logo, que, em documento posterior, a empresa manifestou desinteresse no prosseguimento do presente feito, solicitando baixa deste processo.

4. O pedido de suspensão cautelar foi então encaminhado a este Gabinete para manifestação prévia, na forma regimentalmente prevista, ocasião em que, entendendo que não estavam “suficientemente demonstrados os pressupostos indispensáveis à concessão de medida cautelar sem prévia oitiva da outra parte”, determinei, pelo Despacho de fl. 353, que fossem ouvidos no processo os responsáveis pelo Pregão Presencial 10/2005, acerca das ocorrências apontadas pela empresa

representante, para posterior manifestação sobre o cabimento da suspensão cautelar do contrato resultante do procedimento.

5. Oferecidos os esclarecimentos entendidos pertinentes pelos responsáveis pela licitação combatida e também pela empresa vencedora do certame, sobreveio a análise da 1ª Secex, consubstanciada na instrução de fls. 381/398, cujas conclusões, em essência contaram com o endosso dos pareceres subsequentes da Unidade. Nela, abordou-se, em primeiro lugar, a repercussão a ser dada à manifestada desistência da empresa representante em continuar com o processo. Nesse desiderato, colacionou ao processo relevante trecho do Voto oferecido pelo eminente Ministro Lincoln Magalhães da Rocha para o Acórdão 1.458/2004-2ª Câmara e que, pela sua total coincidência com o posicionamento da Unidade Técnica, vai aqui transcrita:

“Ressalto, adicionalmente, que deferi o pedido de desistência da representação formulado pela empresa Caviglia, mas neguei-lhe o arquivamento dos autos, de modo a atribuir ao referido pleito tão-somente o efeito de retirar a empresa da situação de interessada no presente processo. Eis que processos de fiscalização que tramitam neste Tribunal não têm o condão de tutelar interesses individuais, mas sim de proteger interesses públicos primários e secundários, e, por isso, não há subordinação do prosseguimento do feito à vontade dos interessados. Desse modo, superveniente oferecimento de desistência de representação não constitui ato com força bastante para produzir arquivamento de processo já autuado, até porque na espécie incidem os princípios do impulso oficial, da verdade material e da indisponibilidade do interesse público, entre tantos outros.”

6. Quanto ao mérito, a 1ª Secex emite as seguintes conclusões sobre a regularidade da desclassificação da empresa representante por ter cotado o preço da mão-de-obra na unidade metro quadrado, em vez de no padrão homens-mês:

“44. No entanto, o Anexo I.I do Termo de Referência (cópia às fls. 68/69, Vol. Principal), apresenta modelo de planilha de custos e formação de preços, onde requer, explicitamente, cotação de preço final homem-mês. Houve, no caso, delimitação de quantitativo de profissionais demandados, em função de critério de produtividade estabelecido pela Agência. Logo, não procede a reclamação da empresa Millennium.

45. Percebe-se a intenção da Antaq em cercar-se de cuidados ao estabelecer um quantitativo mínimo de profissionais, suficiente para a realização, a contento, dos serviços. Não fosse desta forma, poderiam, conforme corretamente alegado pela Agência, haver propostas de preços com oferecimento de maior ou menor número de serventes, inviabilizando um julgamento objetivo e isonômico.

46. Adicionalmente, na análise da proposta apresentada pela Millennium, foi constatada a existência de outra falha, que comprometeria a sua continuidade no certame. Em sua proposta de preços, a empresa reproduziu fielmente a planilha de custos e formação de preço apresentada no Anexo III da IN MARE 18/97 (cópia às fls. 375/380, Vol. 1), que detalha preços mensais unitários por área. Ainda que a Administração houvesse discriminado, no instrumento convocatório do procedimento licitatório, que as licitantes deveriam apresentar preço por metro quadrado, a empresa representante não se atentou para a adoção, facultada pela IN no item 4.3.1.1, da relação de um encarregado para cada vinte serventes, ao invés da razão de um encarregado para cada trinta serventes contemplada no modelo do Anexo do normativo. Dessa forma, o cálculo de preços apresentado pela Millennium se mostra mais uma vez inadequado e merecedor de desclassificação.

47. Sendo assim, entendemos que não houve falha da Antaq na desclassificação da empresa Millennium, já que o Edital do Pregão Presencial 10/2005 apresentava expressamente o modelo de planilha de custo e formação de preços requerido, em conformidade com o disposto nos itens 2.5 e 5.2.3 da IN MARE 18/97 e constante do Anexo I.I ao Termo de Referência.”

7. No que tange ao segundo motivo da desclassificação da representante, relativo a cotação de percentual tributário em desacordo com a legislação, a 1ª Secex levanta sobre esse tema questionamento muito mais amplo, consistente no próprio descabimento de se exigir dos participantes de licitações públicas a consideração, como custo do serviço licitado, a ser indicado na proposta, os gastos previstos com os tributos Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro líquido – CSLL.

8. A Unidade reproduz inicialmente os dispositivos legais incidentes na matéria, passando em seguida a demonstrar os fundamentos de fato e de direito que estariam a suportar a tese referida, isso nos seguintes termos:

“51. Da leitura conjunta dos trechos das normas acima citadas, vê-se que o imposto de renda de pessoa jurídica - IRPJ é um tributo que tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, e como base de cálculo o lucro real, presumido ou arbitrado, correspondente ao período de apuração.

52. Conforme pode ser verificado, existem duas possibilidades principais a que podem se enquadrar as pessoas jurídicas: na primeira se situam as empresas que são obrigatoriamente tributadas pelo lucro real; na segunda, se encontram as empresas que podem optar pela tributação pelo lucro presumido. Registre-se que existe uma terceira situação, em que a empresa poderá ser tributada pelo lucro arbitrado, que não será detalhada no presente trabalho por tratar-se de situação excepcional, em que, por exemplo, houver omissões na apresentação de livros e documentos da escrituração comercial e fiscal ou indícios de fraudes.

53. Ocorre que, conforme visto nas normas anteriormente citadas, há diferenças relevantes na forma de tratamento entre tributações por lucro real e por lucro presumido. No lucro presumido, há estipulação de percentual fixo incidente sobre a receita bruta auferida pela empresa no período de apuração. No lucro real, é necessária a apuração do lucro líquido da empresa no período de apuração, o qual será ajustado pelas adições, exclusões e compensações previstos no RIR. Ressalte-se que o lucro líquido do período de apuração é obtido pela soma do lucro operacional, dos resultados não operacionais e das participações.

54. Entretanto, a diferença mais importante para o caso concreto que ora se discute é a impossibilidade de se estabelecer, isoladamente para um único contrato, qual o valor do lucro líquido auferido no período de apuração pela empresa a ser contratada, que pode vir a ter prejuízos ou lucros em outros contratos. Ao contrário, a receita bruta pode ser diretamente indicada para cada contrato da empresa.

55. Desse modo, a não ser que todas as empresas licitantes sejam optantes pela tributação por lucro presumido, não há como se estabelecer critério isonômico para comparação de propostas de preços.

56. Não há, sobretudo, como se vedar a participação em licitações de empresas obrigadas à tributação de IRPJ pelo lucro real, ou aquelas que, mesmo desobrigadas, não optarem pela tributação pelo lucro presumido, pois tal vedação representaria desobediência ao princípio da isonomia e restrição ao caráter competitivo do certame.

57. Tendo em vista, ainda, o disposto na Lei nº 7.689/88, verifica-se que à Contribuição Social sobre Lucro Líquido - CSLL aplicam-se as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, tendo como base de cálculo, como o próprio nome sugere, o lucro líquido do período de apuração antes da Provisão do Imposto de Renda, ajustado por adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição.

58. Há que se considerar, também, que os citados tributos são personalíssimos e associados ao desempenho financeiro da empresa, representando custos inerentes à condição particular da pessoa jurídica, não diretamente relacionados aos custos do contrato isoladamente, havendo a possibilidade, inclusive, de a contratada não auferir lucro tributável no exercício. Em ocorrendo tal situação, o contrato pode vir a ser onerado desnecessariamente.

59. Destaca-se, ainda, a classificação dos tributos segundo o critério da repercussão econômica, que consiste em identificar se o tributo comporta ou não transferência do encargo financeiro do contribuinte de direito para o contribuinte de fato. Tal critério é defendido por boa parte da doutrina especializada, além de ser utilizado pela jurisprudência dos tribunais superiores, e, sobretudo, pelo legislador do Código Tributário Nacional para classificação dos tributos como diretos ou indiretos. Tributos como o Imposto de Renda são classificados como tributos diretos, por não comportarem a transferência do encargo tributário do contribuinte obrigado por lei (de direito) ao contribuinte de fato.

60. Na mesma linha, Hugo de Brito assim leciona:

“(...) pode se dizer que o tributo é direto quando o respectivo ônus financeiro é suportado pelo próprio contribuinte; e indireto quando esse ônus é transferido para terceiros. Em outras palavras, o tributo é direto quando a pessoa legalmente obrigada a seu pagamento suporta efetivamente o ônus. Diz-se que é indireto quando a pessoa legalmente obrigada a seu pagamento transfere o ônus correspondente para terceiros.(...)”.

61. A própria Secretaria da Receita Federal - SRF assim o considera:

'(...) Neste cômputo, limitar-nos-emos, quanto à tributação direta (sobre os rendimentos), ao imposto de renda e às contribuições para a seguridade social e, quanto à tributação indireta (sobre o consumo), ao ICMS, IPI, COFINS e PIS. Esta limitação prende-se tanto a questões de ordem prática (falta de dados relativos aos impostos patrimoniais e ao Imposto sobre a Prestação de Serviços – ISS) como à falta de uma análise mais rigorosa quanto ao efeito translação, descrito na Seção 02.2, de alguns tributos indiretos como o IOF. (...)’.

62. Há que se considerar, também, a imprevisibilidade do lucro a se realizar, tendo em vista que sua determinação depende do conjunto de obras executadas pela empresa, podendo ocorrer situação em que a empresa tenha prejuízo no exercício financeiro em questão e não tenha IRPJ e CSLL a pagar. Tal foi o entendimento esposado por André Mendes e Patrícia Bastos em estudo publicado pela Revista do Tribunal de Contas da União, cujo trecho transcreve-se a seguir:

‘(...) Mostra-se bastante lógica essa não-inclusão do imposto de renda no BDI, já que por não ser um imposto que incide especificamente sobre o faturamento, não pode ser classificado como despesa indireta decorrente da execução de determinado serviço.

Se a contratante concordar em pagar determinada taxa percentual do imposto de renda embutida no LDI, estará pagando um gasto que na verdade é imprevisível, podendo coincidir ou não com o valor pactuado como despesa indireta.

Ademais, pode até ser que ao final do exercício o desempenho financeiro negativo de outras obras da contratada suplante o lucro obtido com a obra da contratante, e aquela, de acordo com a atual legislação fiscal, não recolha imposto de renda. Assim, teria sido ressarcido à contratada o valor de uma despesa que, na verdade, não se efetivara.

(...)

Como a legislação que instituiu a CSLL determina que a incidência seja sobre o lucro líquido do exercício, excluída a provisão para o imposto de renda, não se pode, contabilmente, definir este gasto como sendo despesa indireta resultante da execução de alguma obra.

Dessa forma, assim como o IRPJ, não é adequado incluir a CSLL no BDI do orçamento da construção civil, já que ele não está atrelado ao faturamento decorrente da execução de determinado serviço, mas ao desempenho financeiro da empresa como um todo.(...)’.

63. Registre-se, ainda, a existência de estudos da Secretaria de Governo e Gestão Estratégica do Estado de São Paulo e da Associação Brasileira de Construtores (ASBRACO) que também não consideram o imposto de renda como integrante do BDI.

64. Por todo o exposto, entendemos que o IRPJ e a CSLL, por serem tributos diretos não permitem a transferência do seu encargo financeiro para outra pessoa, ou seja, a pessoa legalmente obrigada ao seu pagamento suportará efetivamente o ônus. Dessa forma, considera-se inadequada a inclusão do IRPJ e da CSLL na composição do BDI.

65. Conceitualmente, não se pode considerar que o lucro inclua IRPJ e CSLL. O Instituto de Engenharia define lucro como:

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

66. Lucro e tributos constituem itens distintos da planilha de formação de preços. O lucro, seja líquido ou elemento da receita bruta, integra a base de incidência dos tributos em questão.

67. O TCU já discorreu acerca da inclusão do IRPJ e da CSLL como despesas indiretas no BDI quando da apreciação do TC 005.906/2003-0, que tratou de Relatório de Auditoria nas obras de modernização e adequação do sistema de produção da Refinaria Gabriel Passos/MG – REGAP, ocasião em que o Ministro Relator Ubiratan Aguiar, no Relatório e no Voto que conduziu no Acórdão nº 1.542/2003 - Plenário, no essencial, assim se manifestou (grifo nosso):

No Relatório:

“(...) 7. As irregularidades enquadradas como graves pela SECEX/MG vêm a seguir descritas.

‘(...)

19. A nona tem relação com a inclusão indevida no Demonstrativo dos Custos Indiretos-Geral, também relativo ao Contrato nº 884.2.009/01-6, firmado com a empresa PARANASA Engenharia e Comércio Ltda., do imposto de renda, com o percentual de 2,28%, e da CPMF, com

0,38%. Segundo salientado pela equipe de auditoria, como o imposto de renda incide sobre o lucro líquido, valor apurado após a efetivação de todos os ajustes contábeis, computado, inclusive, nesta fase o BDI, não pode tal imposto integrar o referido BDI. Registra que, contudo, há divergência nas orientações da própria empresa, haja vista que no modelo anexo ao Termo de Convite Padrão da REGAP há vedação para inclusão do imposto de renda como custo da obra. Já no modelo utilizado pelo IERG, área de engenharia da sede responsável pelo contrato em foco, há previsão para tanto. Quanto à CPMF, há instrução expressa no sentido de ser vedada a sua inclusão na elaboração do mencionado demonstrativo. (...)”

No Voto:

“(...)8.No tocante aos casos identificados pela unidade técnica de inclusão indevida nas planilhas de formação de preço de alíquota incorreta de ISS (Contrato nº 884.2.003/01-1, firmado com a Jaakko Pöyry Engenharia Ltda.); de previsão inflacionária mensal de 6% sobre o preço de venda, cobrada desde o início da execução do contrato, a despeito de previsão de reajuste anual (Contrato nº 884.2.009/01-6, firmado com a PARANASA Engenharia e Comércio Ltda.); de ISS sobre materiais (Contrato nº 884.2.009/01-6, firmado com a PARANASA Engenharia e Comércio Ltda.); e de IR e CPMF como custo da obra (Contrato nº 884.2.009/01-6, firmado com a PARANASA Engenharia e Comércio Ltda.); concordo com a SECEX/MG de que deva ser buscado o ressarcimento dos valores pagos a maior pela PETROBRAS. Todavia, considerando que há informação nos autos de que a Auditoria Interna da empresa já havia identificado o erro em pelo menos duas das situações indicadas, recomendando a adoção de providências, entendo que, em observância ao princípio da racionalidade administrativa, deva ser inicialmente determinado à PETROBRAS que busque, em comum acordo com as duas contratadas, a correção dos erros verificados, cientificando este Tribunal dos resultados. (...)”

68. Nova discussão a respeito da matéria ocorreu no TC 004.920/2001-9, que tratou de Relatório de Levantamento de Auditoria nas obras de construção e recuperação da infra-estrutura da adutora do Italuís, no Estado do Maranhão, em que o Ministro Relator Marcos Bemquerer Costa, no Relatório e no Voto aduzidos na Decisão 1147/2002 – Plenário, assim se pronunciou:

No Relatório:

“(...)E não é só. Também não deve compor a taxa de BDI a rubrica ‘Outros’ indicada no subitem 4.5, à fl. 732 (vol. 9), apontada pela Secex/MA como despesa sem especificação e justificada pela Construtora Gautama Ltda., à fl. 109 (vol. principal), como sendo a agregação da Contribuição Social sobre o Lucro - CSSL, de despesas com consultoria e da CPMF.

É que somente esta última poderia ser classificada como despesa indireta, à base de 0,30%, conforme os termos da Lei n. 9.311/1996, que a instituiu.

Quanto às despesas com consultoria, ressalte-se que não há lógica em incluí-la entre as despesas indiretas referentes especificamente à obra.

Por outro lado, a CSSL, instituída pela Lei n. 7.689/88, segundo o retrocitado estudo, não pode ser considerada como despesa indireta porque a base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício antes da provisão para o imposto de renda. Assim, em se tratando de um tributo que incide sobre o lucro líquido, tendo-o como base de cálculo, não se pode incluí-la como despesa indireta.

Com relação ao percentual de 9,94% - em lugar dos 0,65% - atribuído ao PIS/PASEP no subitem 3.1, à fl. 104, que a empresa justificou como a agregação dos percentuais relativos ao PIS/PASEP (0,96); IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro - CSSL (3,56%); Diferença de ICMS na aquisição de tubos e conexões de aço (3,66%); parcela de faturamento devida ao REFIS (1,76%); cabe ressaltar que tal procedimento é também absurdamente irregular.

Primeiramente, porque, conforme já fartamente explanado, a taxa correta a ser atribuída para o PIS/PASEP seria de 0,65% e não de 0,96%, conforme o alegado, consoante os ditames dos Decretos-Lei ns. 2.495 e 2.499/88.

Em segundo lugar, porque as outras rubricas agregadas não têm cabimento dentro da concepção de custo indireto específico da obra. A CSSL, pelos motivos já explanados. O IRPJ, pelos mesmos fundamentos da CSSL, haja vista que o art. 44 do CTN prevê que a base de cálculo deste imposto é também o lucro líquido.

A propósito, a ASBRACO - Associação Brasileira de Consultores, em ‘Estudo sobre a composição do BDI’, entende que o Imposto de Renda não integra o BDI.(...)”

No Voto:

"(...)"

3. O resultado dos trabalhos apurou como principal irregularidade a quantificação excessiva do percentual da taxa BDI pelas empresas contratadas. Considerando os valores envolvidos, que giram em torno de R\$ 300 milhões e o custo social da obra, entendo que a matéria merece atenção especial desta egrégia Corte de Contas.

(...)

8. Considerando o estágio inicial em que se encontra a obra e o potencial lesivo aos cofres públicos, caso se confirmem os fortes indícios de majoração de preços e da taxa do BDI, mostra-se mais adequada a alternativa proposta pela Secob, a fim de que se possibilite um trabalho conjunto entre a Secex/MA e a Secob, com vista a analisar com maior profundidade as questões suscitadas, levando em consideração as exigências do edital de licitação, a metodologia aceita para o cálculo da referida bonificação, bem como as informações constantes do TC n. 003.929/2002-8, apenso ao presente processo e que trata de auditoria englobando os contratos em exame, sobretudo no que tange aos indícios de conluio entre as empresas licitantes, em contrariedade ao disposto no art. 90 da Lei de Licitações e Contratos.(...)"

69. Recentemente, o Tribunal, ao apreciar o TC 017.026/2005-3, que tratou de Representação formulada por equipe de fiscalização da 1ª Secex acerca de supostas irregularidades no Contrato nº 899.2.001.04.4, firmado entre a Petrobras Netherlands B.V. e a empresa GDK S.A. com vistas à adaptação da planta da Plataforma P-34, assim se pronunciou no Acórdão nº 1595/2006 - Plenário:

"(...) 9.5. determinar à Petrobras que:

(...)"

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

70. Em análise mais ampla, importa destacar que a Administração, nos limites da legalidade, deve sempre se pautar pelos princípios da razoabilidade e da indisponibilidade do interesse público, no sentido da contratação da proposta mais vantajosa. Exigências editalícias restritas a aspectos meramente formais que não traduzem vantagem nem prejuízo aos licitantes ou à contratante não podem prevalecer em detrimento da vantajosidade da proposta para a Administração.

71. Ilustra essa visão mais ampla o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, ao negar provimento ao Recurso Ordinário em Mandado de Segurança ROMS nº 16.697-RS, em face de Acórdão proferido pelo eg. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Essa decisão tratou da possibilidade de contratação de empresa para prestação de serviços de forma indireta e contínua, cuja proposta não detalhou custos de materiais, apresentando apenas preço global. O citado Acórdão se encontra assim ementado:

'(...)Administrativo. Princípio da razoabilidade/proporcionalidade. Princípio da vinculação ao edital. Aspectos formais secundários sem repercussão no resultado seletivo desejado. Ausência de prejuízos à Administração e demais licitantes.

A atividade estatal deve ser analisada pela ótica dos fins públicos colimados (princípio da proporcionalidade/razoabilidade), nos limites da legalidade. Dentro desta concepção deve ser estabelecida a vinculação ao edital, o que não significa a submissão ao formalismo a ponto de fazer exigências inúteis ou desnecessárias à licitação, especialmente quando a irregularidade apresentada é irrelevante e não causa prejuízo algum à Administração ou aos demais licitantes.(...)'.

72. Sendo assim, considerando a complexidade na definição da base de cálculo dos referidos tributos, variável de acordo com o regime de tributação da pessoa jurídica; considerando a impossibilidade de estipulação de critério objetivo e isonômico para comparação de propostas de preços de licitantes sujeitas a regimes de tributação diferentes; considerando que o IRPJ e a CSLL constituem-se em tributos diretos, que não comportam a repercussão econômica; considerando a imprevisibilidade do lucro do exercício de licitantes; entendemos que cabe ao TCU firmar entendimento acerca da matéria em exame no sentido de que não devem constar, em editais de licitação, cláusulas que exijam a cotação de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e



Contribuição Social sobre Lucro Líquido – CSLL, e de que não devem ser incluídos tais tributos nas parcelas relativas aos Benefícios e Despesas Indiretas – BDI. Convém ao TCU, ainda, determinar ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão – MPOG que instrua toda a Administração Pública Federal a excluir dos seus orçamentos parcelas relativas ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e à Contribuição Social sobre Lucro Líquido – CSLL, bem como a orientar aos licitantes, nos próximos editais de licitação, que não incluam, em suas propostas, tais tributos nas parcelas relativas aos Benefícios e Despesas Indiretas – BDI.

9. Feitas todas essas considerações, a proposta de mérito da 1ª Secex, já com ajuste sugerido pela Srª Secretária da Unidade, está expresso nos seguintes termos:

“76. Diante do exposto, submetemos os autos à consideração superior propondo que o Tribunal:

a) conheça da presente representação, por atender aos requisitos do art. 237 do RI/TCU, para, no mérito, considerá-la parcialmente procedente;

b) retire a empresa Millennium Construções e Serviços Ltda. da situação de interessada do presente processo;

c) considerando a complexidade na definição da base de cálculo dos referidos tributos, variável de acordo com o regime de tributação da pessoa jurídica; considerando a impossibilidade de estipulação de critério objetivo e isonômico para comparação de propostas de preços de licitantes sujeitas a regimes de tributação diferentes; considerando que o IRPJ e a CSLL constituem-se em tributos diretos, que não comportam a repercussão econômica no contrato; e considerando a imprevisibilidade do lucro do exercício de licitantes, firme entendimento acerca da matéria em exame no sentido de que:

c.1) não devem constar, dos orçamentos elaborados no âmbito de toda a administração pública, parcelas relativas ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e à Contribuição Social sobre Lucro Líquido – CSLL; e

c.2) é vedada a inclusão de tais tributos, a qualquer título, nas propostas apresentadas pelas licitantes, nos próximos editais de licitação;

d) encaminhar cópia da decisão a ser adotada ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão – MPOG, determinando àquele órgão que instrua toda a Administração Pública Federal acerca do referido **decisum**, informando a esta Corte, no prazo de 30 (trinta) dias, as medidas adotadas.

e) determine o apensamento do presente processo à prestação de contas da Antaq, referentes ao exercício de 2006, para subsidiar futuros exames;

f) dê ciência do Acórdão que vier a ser proferido, bem como do Relatório e Voto que o fundamentarem, à Antaq e às empresas Millennium Construções e Serviços Ltda. e Ágil Serviços Especiais Ltda..”

É o Relatório.

VOTO

Preliminarmente, informo que trago a presente matéria à apreciação deste Colendo Plenário respaldado no art. 17, § 1º, do Regimento Interno desta Casa, por entender que o tema de maior relevância tratado nos autos aconselha esse procedimento.

2. Com relação à primeira parte da representação em exame, que versa sobre a eliminação da empresa representante por ter proposto preço com base em unidade de serviço em desacordo frontal com a orientação a respeito constante do edital, não vejo como discordar da Unidade Técnica, que considera acertada a desclassificação da empresa pelos promotores da licitação em causa. De fato, o protesto da empresa não tem como ser acolhido em face do descumprimento a regra expressa do edital, não dando margem a outra decisão da administração que não o afastamento da empresa faltosa, sob pena de ela própria, administração, alijar-se das disposições editalícias, o que não lhe é dado.

3. Quanto ao pedido de arquivamento dos autos formulado pela mesma empresa representante, feito em momento posterior à sua petição inicial, entendo, como a 1ª Secex, que não cabe aceder a tal pedido antes de a Corte manifestar-se conclusivamente sobre a matéria tratada no processo, exercendo assim, de maneira plena, sua competência constitucional e legal. De fato, como pontuou com a acuidade de sempre o eminente Ministro-Substituto Lincoln Magalhães da Rocha, os “processos de fiscalização

que tramitam neste Tribunal não têm o condão de tutelar interesses individuais, mas sim de proteger interesses públicos primários e secundários”, e isso, acrescento, independe do tipo ou origem do processo.

4. A Unidade Técnica chama a atenção, por fim, ao descabimento de apropriar nos orçamentos básicos de licitações os custos a serem incorridos pelas contratadas com os chamados tributos diretos, mais especificamente, o IRPJ e a CSLL. A tendência jurisprudencial desta Corte inclina-se, como demonstrou a 1ª Secex, no sentido de rejeitar o procedimento. O entendimento que vai ganhando forma nesta Corte pode ser sintetizado na determinação constante do subitem 9.5.11 do recente Acórdão 1.595/2006-Plenário, segundo o qual o cômputo do IRPJ e da CSLL como custo não é possível “por se constituírem em tributos de natureza direta e personalística”. Tal entendimento, aliás, foi mais recentemente reiterado nos mesmos termos pelo Acórdão 325/2007-Plenário.

5. De fato, a apropriação dos tributos diretos como custo não se justifica sob os mais diversos ângulos de análise. Sob vários aspectos, penso que a Unidade Técnica já demonstrou, inclusive, a natureza indevida da prática, contrária à legislação do imposto de renda, que proíbe a contabilização dos impostos diretos como despesa. Das opiniões coletadas pela Unidade, deve ser devidamente destacada a conclusão de que os impostos diretos estão estreitamente vinculados ao resultado líquido final da empresa, de onde saem os recursos para o pagamento dos tributos. Patenteia-se, a meu ver, a noção de que repassar tais tributos ao consumidor já é cobrar parte da margem de lucro prevista.

6. Acrescento que, também dos pontos de vista empresarial ou econômico, o procedimento é até nocivo, na maioria dos casos, aos interesses da empresa e por isso mesmo constitui péssima técnica de orçamentação. Isso porque, na verdade, o que caracteriza o tributo direto não é só a antijuridicidade de seu repasse ao consumidor final, mas também a impossibilidade de fazer tal repasse com algum ganho.

7. A razão é bastante simples. Basta ver que, ao receber dos consumidores o valor do tributo direto repassado, tal valor permanece nos cofres da empresa. Não é recolhido ao fisco, como acontece com os tributos indiretos repassados ao público, nem remunera o empresário de qualquer despesa efetuada, posto que o imposto direto só será cobrado após a apuração do resultado, que será, aliás, afetado positivamente pelo ingresso, como já assinalado na manifestação da 1ª Secex. Tem, portanto, a mesmíssima natureza do lucro puro ou líquido obtido nas operações normais da empresa, igualmente tributável. Daí dizer-se: é lucro, disfarçado ou com outro nome, mas lucro.

8. Disse que a tentativa de repasse do tributo direto via preço pode tornar-se prejudicial à firma porque, como todo aumento de margem de lucro, afeta negativamente sua competitividade pelo efeito majorador de preço, com perda de mercado ou redução de demanda.

9. A análise pode ser agora estendida à Administração Pública o que se faz colocando os contratantes públicos na condição dos consumidores. Nesse caso, as conclusões seriam praticamente as mesmas se a competição licitatória própria do setor público simulasse perfeitamente as condições de mercado. Assim, se aumentar seu preço com o único objetivo de ressarcir-se dos tributos diretos, o licitante conseguirá tão-somente reduzir suas chances de ganhar a licitação, nada mais do que isso. O efeito seria claramente o mesmo de aumentar o percentual atribuído à margem esperada, pelos motivos que já apontei acima: o suposto ressarcimento uma vez recebido já terá a mesma natureza de lucro do ingresso relativo à margem, e será tributado da mesma forma, obviamente.

10. Portanto, o problema do cômputo do IRPJ e da CSLL seria exclusivamente das firmas licitantes caso as licitações públicas fossem capazes de reproduzir, com relativa exatidão, as condições de competição prevalecentes no mercado, posto que, nesse caso, os itens de ressarcimento de impostos diretos nada mais seriam que aumento disfarçado de margem ou a própria margem com outro nome. Ocorre que, como se sabe, a competição licitatória não é via de regra perfeita. Ela deveria ser capaz de eliminar os licitantes com custo redutível, mas note-se que, em todos aqueles contratos ressalvados por esta Corte por conterem no BDI parcelas relativas ao IRPJ e à CSLL, citados pela 1ª Secex (Acórdãos 1.542/2003 e 1.595/2006 e Decisão 1.147/2002, todos do Plenário), resultaram de licitações públicas.

11. Assim, a preocupação manifestada pela zelosa Unidade Técnica é relevante e está a suscitar a pertinente intervenção desta Corte de Contas, até mesmo para uniformizar o tratamento a ser dado à questão, tendo em vista a diferença de procedimentos entre os diversos órgãos e entidades, quando não dentro de uma mesma entidade, como a Petrobras, que não tem posicionamento conclusivo acerca da matéria, como anotado no Relatório do Acórdão 1.542/2003-Plenário, citado pela 1ª Secex. Nessa linha, a Unidade propõe que a prática seja vedada na Administração, sugestão que me parece adequada, com os adendos e considerações que passo a fazer.

12. Em primeiro lugar, entendo que, onde não há sequer a competência licitatória, a exemplo da dispensa e da inexigibilidade de licitação, não se deve tolerar a incidência de percentuais ou previsão de itens a título de ressarcimento da contratada pelos impostos diretos. Em casos que tais, a justificativa de preço a ser apresentada pelo gestor, nos termos do art. 26, inciso III, da Lei 8.666/1993, deve ser prontamente repelida, por conter previsão de gasto assimilável a pagamento sem causa.

13. Por último, concordo com a Unidade Técnica em que não há necessidade de que a previsão de ressarcimento de gastos com impostos diretos decorra de iniciativa da própria Administração Pública, que, às vezes, em casos como o deste processo, insere nos formulários das propostas de preços campos específicos para cotação desse tipo de gasto, quando já não coloca o próprio percentual que considera em conformidade com a legislação. O grave do procedimento não é tanto por causar, obrigatoriamente, o encarecimento da contratação, já que os licitantes, para melhor competir, poderão fazer ajustes na sua margem para compensar o custo inexistente. Mais grave é a possibilidade de o excesso de BDI não ser mitigado pela competição e prevalecer por todo o contrato, inclusive em suas alterações e prorrogações.

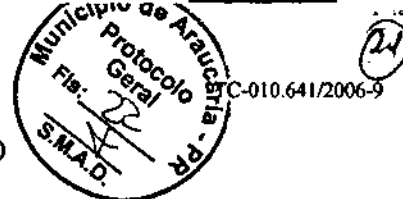
14. A proposta de determinação ao Ministério do Planejamento, que é o órgão central do Sistema de Serviços Gerais da União, para que oriente toda a administração pública a abolir a previsão de ressarcimento dos impostos diretos nos editais parece-me adequada ao objetivo de estender para a administração federal o entendimento ora esposado, razão pela qual manifesto concordância com o alvitre da Unidade Técnica.

15. Quanto à propositura de que se firme o entendimento sobre o descabimento do ressarcimento dos impostos diretos nos contratos administrativos, possivelmente com efeito normativo, entendo também, *data venia*, que não é necessário chegar a tanto, até por certa inadequação da espécie processual. Embora a convicção seja robusta, o assunto tem amplitude suficiente para comportar aspectos e repercussões que podem não ter sido aqui considerados. Além do mais, penso que, mesmo como simples precedente, o entendimento aqui esposado, apesar de suscetível a refinamentos, tem condições de contribuir de modo importante e até decisivo para a construção de uma jurisprudência unificada e definitiva sobre o tema, abrangendo inclusive outros tributos, a ser suportada, como é desejável, no maior número de julgados possível

Ante o exposto, VOTO por que seja adotada a deliberação que ora submeto a este Colegiado.

TCU, Sala das Sessões, em 23 de maio de 2007.

AUGUSTO NARDES
Ministro-Relator



1. Processo: n.º TC - 010.641/2006-9 (c / 1 volume e 2 anexos).
2. Grupo: I; Classe de Assunto: VII – Representação.
3. Interessados: Millenium Construções e Serviços Ltda.
4. Entidade: Agência Nacional de Transportes Aquaviários – Antaq.
- 4.1. Vinculação: Ministério dos Transportes.
5. Relator: Ministro Augusto Nardes.
6. Representante do Ministério Público: não atuou.
7. Unidade Técnica: 1ª Secex.
8. Advogados constituídos nos autos: não atuou.

9. Acórdão:

VISTOS, relatados e discutidos estes autos de Representação formulada pela empresa Millenium Construções e Serviços Ltda. noticiando irregularidades no Pregão Presencial 10/2005, promovido pela Agência Nacional de Transportes Aquaviários – Antaq e que objetivou a contratação de empresa especializada na prestação de serviços de conservação, limpeza e higienização de prédios, com fornecimento de mão-de-obra, materiais e equipamentos necessários às atividades da Agência,

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em Sessão Plenária, ante as razões expostas pelo Relator, em:

9.1. determinar ao Ministério do Orçamento, Planejamento e Gestão que instrua os órgãos e entidades integrantes do Sistema de Serviços Gerais da Administração Federal a se absterem, doravante, de fazer constar dos orçamentos básicos das licitações, dos formulários para proposta de preços constantes dos editais e das justificativas de preço a que se refere o art. 26, inciso III, da Lei 8.666/1993, inclusive para os casos de dispensa e inexigibilidade de licitação, parcelas relativas a gastos com os tributos IRPJ e CSLL, não podendo ser aceitas também propostas de preços contendo custos relativos aos tributos citados, seja na composição do BDI, seja como item específico da planilha ou orçamento;

9.2. retirar a empresa Millenium Construções e Serviços Ltda. da situação de interessada nos presentes autos, que deverá se submeter às regras fixadas no Regimento Interno do TCU para ingressar novamente no processo;

9.3. encaminhar à Agência Nacional de Transportes Aquaviários – Antaq cópia do presente Acórdão, bem como do Relatório e Voto que o fundamentam, para conhecimento e, se for o caso, comunicação à empresa Ágil Serviços Especiais Ltda.; e

9.4. apensar o presente processo às contas da Antaq referentes ao exercício de 2006, para subsidiar o exame da matéria.

10. Ata nº 21/2007 – Plenário

11. Data da Sessão: 23/5/2007 – Ordinária

12. Código eletrônico para localização na página do TCU na Internet: AC-0950-21/07-P

13. Especificação do quórum:

13.1. Ministros presentes: Walton Alencar Rodrigues (Presidente), Marcos Vinícios Vilaça, Valmir Campelo, Guilherme Palmeira, Ubiratan Aguiar, Benjamin Zymler, Augusto Nardes (Relator), Aroldo Cedraz e Raimundo Carreiro.

13.2. Auditor presente: Augusto Sherman Cavalcanti.

WALTON ALENCAR RODRIGUES
Presidente

AUGUSTO NARDES
Relator

Fui presente:

LUCAS ROCHA FURTADO
Procurador-Geral



FOLHA DE DESPACHO

Encaminhamento Inicial

DO PROTOCOLO

PARA: SMAD-DLC

DATA: 17/06/2016

PROCESSO Nº 6559/2016

Ana Carolina Ranzes de Lima

Rg. 8.817.340-8

Protocolo Geral-SMAD

FUNCIÓNÁRIO