

ENTENDENDO A PLANILHA DE CUSTOS: MÓDULO 6

João Luiz Domingues

Especialista em Gestão Pública e em Orçamento Público.
 Auditor Federal de Finanças e Controle da CGU
 Fundador e Colaborador do Portal L&C.

O L&C Comenta de hoje encerra a série “Entendendo a Planilha de Custos”. O **Módulo 6, Custos Indiretos, Tributos e Lucro (CITL)** abarca em sua estrutura os elementos custos indiretos, lucro e tributos.

Para o item tributos, as empresas licitantes devem apresentar os percentuais conforme o regime tributário adotado junto à Receita Federal do Brasil: Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real.

No entanto, para os demais itens, custos indiretos e lucro, as empresas possuem liberalidade para cotação tendo em vista que os percentuais alocados nesta parte da planilha de custos não são vinculados a dispositivos legais ou índices estatísticos.

Entretanto, considera-se uma boa prática o estabelecimento, pela Administração, de percentuais máximos para os itens de custos indiretos e lucro, a exemplo do que exercita o Tribunal de Contas da União (TCU) e o Supremo Tribunal Federal (STF)¹ em seus editais, estabelecendo 5,0% e 10,0%, respectivamente, para custos indiretos e lucro, conforme se verifica na figura a seguir:

Vj - LUCRO E DESPESAS INDIRETAS (LDI)	
Despesas Administrativas/Operacionais	5,00%
Lucro	10,00%
TOTAL - LUCRO E DESPESAS INDIRETAS	

2

O valor final do CTIL é obtido a partir do somatório dos custos indiretos, lucro e tributos.

Introdução

Neste tópico iremos apresentar as definições para os itens que compõem o Módulo 6 da Planilha de Custos, bem como as respectivas base de cálculo:

a) Custos Indiretos: São ditas despesas operacionais e administrativas da empresa contratada para a execução dos serviços contratados. São gastos

¹ Nota Técnica nº 1/2007 – SCI, de 13 de dezembro de 2007.

² Extraído dos editais do TCU

Entendendo a Planilha de Custos: Módulo 6.

João Luiz Domingues

referentes à administração do negócio empresarial, como por exemplo, aluguel dos escritórios, material de expediente, preposto, salários do pessoal administrativo, água, energia elétrica, equipamentos, automóveis etc.

O percentual adotado pela empresa em sua proposta comercial incidirá sobre os custos diretos do contrato, que por sua vez é resultante do somatório dos Módulos 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; e Módulo 5: Insumos Diversos.

b) Lucro: É o ganho obtido pela contratada, em razão dos serviços prestados. É o que efetivamente remunera a contratada. É o ganho decorrente da exploração da atividade econômica ou atividade empresarial.

O percentual adotado pela empresa em sua proposta comercial incidirá sobre o somatório dos custos diretos e custos indiretos.

c) Tributos: São definidos por lei e decorrem da atividade de prestação de serviços. Os tributos possíveis de serem discriminados no Módulo 6 são os seguintes: PIS³, CONFINS⁴, CPRB⁵ e ISSQN⁶.

O PIS e a COFINS possuem natureza de contribuição social com previsão em texto constitucional, tendo regulamentação pelas Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, respectivamente.

O percentual adotado pela empresa em sua proposta comercial dependerá do regime tributário a que está submetida junto à Receita Federal do Brasil: Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real.

A CPRB encontra previsão legal junto ao art. 8º da Lei 12.546, de 14 de dezembro de 2011. Trata-se da desoneração da folha de pagamentos, em que as empresas poderão contribuir para a previdência social a partir da aplicação de uma alíquota sobre o valor da receita bruta, em substituição às contribuições

³ Programa de Integração Social.

⁴ Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

⁵ Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta.

⁶ Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza.

Entendendo a Planilha de Custos: Módulo 6.

João Luiz Domingues

previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991⁷.

Os percentuais das alíquotas são estabelecidos, em regra, por Medida Provisória e atualmente alcança os patamares de 2,0% e 4,5%, cuja aplicação depende do enquadramento das atividades desenvolvidas pela empresa⁸.

Quando a empresa optar em contribuir sobre o valor da receita bruta, o Submódulo 2.2, Encargos Previdenciários (GPS), Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) e outras contribuições, não deverá consignar 20% para o item INSS.

Cabe lembrar que desde 2015 há a possibilidade de a empresa optar pela forma de tributação que a que será submetida: contribuição sobre a folha de pagamento ou se pela forma desonerada (contribuição sobre a receita bruta).

O ISSQN, cuja regulamentação é conferida pela Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, tem como fato gerador a prestação de serviços.

Os Municípios e o Distrito Federal possuem competência para fixar a alíquota de incidência, tendo como limites mínimo e máximo, respectivamente, os percentuais de 2,0% e 5,0%, conforme estabelece a lei que regulamenta o ISSQN⁹. Portanto, as empresas devem apresentar as suas propostas de acordo com a regulamentação do município em que está situado seu estabelecimento ou onde será prestado serviço¹⁰, conforme o caso.

⁷ Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

[...]

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

⁸ Ver art. 7º da Lei nº 12.546/2011.

⁹ Art. 8º As alíquotas máximas do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza são as seguintes:

I – (VETADO)

II – Demais serviços, 5% (cinco por cento).

Art. 8º-A. A alíquota mínima do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza é de 2% (dois por cento).

¹⁰ Art. 3º O serviço considera-se prestado, e o imposto, devido, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXV, quando o imposto será devido no local:

No Distrito Federal, o assunto é tratado pelo Decreto nº 25.508, de 19 de janeiro de 2005, em que se estabeleceu duas alíquotas: 2,0% e 5,0%¹¹. A alíquota de 2,0% é aplicada, a título exemplificativo, para os serviços de manutenção predial, enquanto para os serviços de vigilância; limpeza e conservação; brigadista, recepcionista; copeiragem; e portaria a alíquota a ser utilizada é de 5,0%.

Para os serviços prestados com Dedicção Exclusiva de Mão de Obra (DEMO), o ISSQN é devido ao local da prestação dos serviços.

Regime Tributário

Conforme falado anteriormente, as empresas podem adotar três regimes tributários junto à Receita Federal do Brasil: Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real. Neste tópico abordaremos a aplicação de cada regime nas contratações de serviços terceirizados.

a) Simples Nacional: Regulamentado pela Lei Complementar nº 123/2006. O art. 17, inciso XII, estabelece que é vedado o recolhimento de impostos e contribuições na forma do Simples Nacional por Microempresa (ME) ou a Empresa de Pequeno Porte (EPP) quando o objeto se referir à contratação de serviços com cessão ou locação de mão-de-obra.

Não obstante a vedação anterior, o art. 18, § 5º-C, inciso VI, estabelece previsão de que as ME e EPP que prestam serviços de vigilância, limpeza ou conservação possam ser tributas na forma do Anexo IV da citada Lei Complementar, desde que não executem quaisquer atividades vedadas ao recolhimento dos impostos e contribuições na forma do Simples Nacional.

A Receita Federal, por meio de sua Coordenação de Tributação (Cosit), Solução de Consulta Cosit nº 291/2014, estendeu à prestação de serviços de jardinagem e limpeza de veículos, o recolhimento dos impostos e contribuições na forma do Simples Nacional.

As empresas optantes pelo Simples Nacional devem, ao informar as alíquotas para PIS, COFINS e ISSQN, observar as orientações tabuladas pelo Anexo IV da Lei Complementar nº 123/2006.

¹¹ Art. 38. As alíquotas do imposto são as seguintes:

I - 2% (dois por cento) para os serviços listados:

[...]

II) 5% (cinco por cento) para os demais serviços não listados no inciso anterior.

b) Lucro Presumido: Também conhecida como regime cumulativo. Pode ser optante pelo lucro presumido a empresa que não esteja obrigada a adotar o lucro real ou não-cumulativo como regime de tributação.

De acordo com a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 13, a pessoa jurídica **cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00** ou a R\$ 6.500.000,00 multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, **poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.**

A base de cálculo é o faturamento da empresa e as alíquotas para PIS e COFINS são, respectivamente, 0,65% e 3,0%.

c) Lucro Real: Também conhecida como regime não-cumulativo. De acordo com a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 14, **estão obrigadas à apuração do lucro real**, dentre outras hipóteses, **as pessoas jurídicas cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00** ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses.

A base de cálculo é o faturamento da empresa e as alíquotas para PIS e COFINS são, respectivamente, 1,65% e 7,60%.

Informações Relevantes

As empresas licitantes deverão na formulação da proposta observar o regime de tributação ao qual está submetida, inclusive no tocante à incidência das alíquotas de PIS e COFINS sobre seu faturamento.

Portanto, a licitante deverá comprovar por meio de documentação hábil o seu regime de tributação, a fim de que se possa certificar que as alíquotas do PIS e da COFINS consignadas na planilha conferem com sua opção tributária.

Para as licitantes tributadas pelo regime de incidência não-cumulativa de PIS e de COFINS não se deve admitir a cotação do percentual integral das alíquotas relativas a PIS (1,65%) e COFINS (7,60%), tendo em vista que as Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 permitem o desconto de créditos apurados com

Entendendo a Planilha de Custos: Módulo 6.

João Luiz Domingues

base em custos, despesas e encargos da pessoa jurídica pagos em etapas anteriores, fazendo com que o valor do tributo efetivamente recolhido, em relação ao faturamento, seja inferior à alíquota dessas contribuições.

Destarte, as empresas licitantes tributadas pelo regime de incidência não-cumulativa de PIS e COFINS devem cotar os percentuais que representem a média das alíquotas efetivamente recolhidas nos 12 (doze) meses anteriores à apresentação da proposta, apurada com base nos dados da Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/PASEP e para a COFINS (EFD-Contribuições), cujos respectivos registros deverão ser remetidos juntamente com a proposta e as planilhas.

Essas orientações visando a formulação da proposta comercial conforme o regime de tributação ao qual está submetida as empresas licitantes devem constar do instrumento convocatório, de modo a conferir perfeita adequação entre o regime tributário e a proposta de preços.

Tais balizamentos no edital estão aderentes às orientações do TCU, a exemplo dos Acórdãos nºs 2.647/2009-Plenário¹² e 505/2018-Plenário¹³.

Por fim, cabe asseverar que a pessoa jurídica prestadora de serviços de vigilância patrimonial e de transporte de valores de que trata o art. 10 da Lei nº 7.102/1983, está sujeita ao regime cumulativo para apuração e recolhimento da COFINS e da Contribuição para o PIS/Pasep.

De acordo com a Receita Federal do Brasil (RFB)¹⁴, a pessoa jurídica que realizar ao menos uma das atividades referidas na Lei nº 7.102/1983 estará excluída do regime não cumulativo e terá todas as suas receitas sujeitas a

¹² 9.2.4.2. exijam que as propostas apresentadas observem, desde o início, o regime de tributação da proponente e a incidência das alíquotas de ISS, PIS e Cofins sobre o faturamento da contratada, nos termos das leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

¹³ d.1.3) quanto a BDI, estariam sendo seguidos no edital os valores mínimos indicados pelo TCU no Acórdão 2.622/2013-Plenário. Quanto ao BDI constante da proposta da MPE e as alegadas diferenças do BDI constante do edital, as variações decorreriam de adaptações necessárias para que o BDI representasse a real matriz de custos da licitante, e estariam devidamente protegidas pela disposição do subitem 10.2.2.1 do edital. A MPE seria tributada pelo regime de tributação do lucro real e não pelo lucro presumido, o que faria com que os tributos de PIS e Cofins fossem não cumulativos (ou seja, passam a ser abatidos dos percentuais de alíquotas os créditos obtidos com operações tributárias anteriores) e tivessem alíquotas máximas de 1,65% e 7,60%, respectivamente. Quanto ao ISS, teria sido utilizado como alíquota o percentual de 5%, e não de 3%, como previsto no edital, por ser a alíquota aplicável a seu serviço. Quanto à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), teria sido empregado o percentual de 4,5% sobre a receita bruta, o que estaria seguindo o disposto na IN-RFB 1.436/2013.

¹⁴ Solução de Consulta Cosit nº 345, de 26 de junho de 2017.

Entendendo a Planilha de Custos: Módulo 6.

João Luiz Domingues

cumulatividade da COFINS e da Contribuição para o PIS/Pasep, submetendo-se, portanto, às alíquotas de 3,0% e 0,65%, respectivamente, .

Memória de Cálculo

Os itens que compõem o Módulo 6 devem ser calculados da seguinte forma:

a) Custos Indiretos (CI): Aplica-se a alíquota do CI sobre o total dos custos Diretos (CD).

b) Lucro: Aplica-se a alíquota do lucro sobre o somatório entre Custos Diretos e Custos Indiretos.

c) Tributos:

c.1) PIS: $(CD + CI + Lucro) / (1 - \text{total de Impostos}) \times \text{Alíquota do PIS}$.

c.2) COFINS: $(CD + CI + Lucro) / (1 - \text{total de Impostos}) \times \text{Alíquota do COFINS}$.

c.3) CPRB: $(CD + CI + Lucro) / (1 - \text{total de Impostos}) \times \text{Alíquota do CPRB}$.

c.4) ISSQN: $(CD + CI + Lucro) / (1 - \text{total de Impostos}) \times \text{Alíquota do ISSQN}$.

Tendo como referência a CCT da categoria dos vigilantes do DF vigente em 2017; as jornadas de 44 horas semanais, 12 X 36 diurna e 12 X 36 noturna; os percentuais de 5,0% e 10,0% para custos indiretos e lucro; e o regime cumulativo, vamos estabelecer os valores máximos para **o Módulo 6:**

6	Custos Indiretos, Tributos e Lucro	Percentual (%)	Valor (R\$)		
A	Custos Indiretos	5,0%	R\$ 273,83	R\$ 282,79	R\$ 317,50
B	Lucro	10,0%	575,13	R\$ 593,86	R\$ 666,75
C	Tributos	8,65%			
	C.1. Tributos Federais (PIS)	0,65%	45,02	R\$46,48	R\$ 52,19
	C.2. Tributos Federais (COFINS)	3,0%	207,77	R\$ 214,53	R\$ 240,86
	C.3. Tributos Municipais (ISSQN)	5,0%	346,28	R\$ 357,55	R\$ 401,43
	Total	23,65%	R\$ 1.448,06	R\$ 1.495,22	R\$ 1.678,72

Publicado em 13/09/2018.

As referências a este L&C Comenta deverão ser feitas da seguinte maneira:

DOMINGUES, João Luiz. Entendendo a Planilha de Custos: Módulo 6. DISPONÍVEL em: www.licitacaocontrato.com.br. Acesso em: dd/mm/aaaa.