



**A FORMAÇÃO DO PREÇO NAS CONTRATAÇÕES DE SERVIÇOS CONTÍNUOS
PELO PODER PÚBLICO: um estudo de caso em um processo licitatório do Centro
Universitário Municipal de Franca – Uni-FACEF**

Ana Amélia Guimarães Ferreira
Graduanda em Ciências Contábeis – Uni-FACEF
ana.guimaraes28@hotmail.com

Ana Carolina da Silva
Graduanda em Ciências Contábeis – Uni-FACEF
krolkrl@hotmail.com

Bruna Sousa Ferreira
Graduanda em Ciências Contábeis – Uni-FACEF
bruna.sousaferreira@gmail.com

Guilherme Gomes de Paula
Graduando em Ciências Contábeis – Uni-FACEF
guilhermegpaula@hotmail.com

Profa. Ms. Ana Cristina Ghedini Carvalho
Orientadora e Docente do Uni-FACEF
anacristinaghedini@gmail.com

RESUMO: A terceirização é bastante difundida no mundo empresarial, principalmente pela relação com a qualidade, a competitividade e a produtividade desenvolvida, de forma a permitir e que a organização se concentre em seu *core business*. No das instituições públicas, a terceirização é mais presente em relação às atividades como conservação, limpeza, jardinagem, portaria e outros, ou seja, os serviços necessários ao dia a dia, que são acessórios à atividade fim. Uma das vantagens é o fato que a administração estaria desobrigada de gerenciar atividades como folha de pagamento, férias e outras despesas dos empregados terceirizados que, na teoria, permitiria uma redução de gastos. O objetivo geral deste trabalho é verificar os critérios que devem ser observados na formação do preço de serviços contínuos para fins de contratação com o Poder Público e identificar os aspectos tributários e previdenciários que influenciam na planilha de custos elaborada por empresas no lucro presumido e no simples nacional em um processo licitatório de cessão de mão de obra do Uni-FACEF. A metodologia do estudo caracteriza-se, quanto aos fins, em uma pesquisa exploratória e quanto aos meios, uma pesquisa é bibliográfica, documental e estudo de caso. Na primeira etapa realizou-se uma revisão bibliográfica em livros, artigos, revistas, meio eletrônico, noticiários, jornais, congressos e periódicos sobre o tema de estudo. Já a revisão documental foi embasada na análise de conteúdo de processo licitatório do ano de 2018 do Uni-FACEF. Com isso, o estudo mostra que é irrefutável a hipótese inicial, em que as empresas no Simples Nacional apresentam propostas mais competitivas em decorrência ao benefício tributário.

Palavras-chave: Tributos. Encargos Sociais. Formação de preços. Terceirização. Setor



**Diálogos em
Contabilidade**
teoria e prática

FERREIRA, A. A. G.; SILVA, A. C.; FERREIRA, B. S.; PAULA, G. G.;
CARVALHO, A. C. G.

FERREIRA
Público.

Submissão: 30/08/2019

Aprovação: 25/09/2019



FERREIRA

INTRODUÇÃO

Vivemos variadas modificações no mundo, principalmente ocasionadas após o desenvolvimento industrial e, conseqüentemente, com reflexos nas relações de trabalho. Diante dessas mudanças, surgiu o debate sobre a flexibilização das normas trabalhistas, com destaque da terceirização nas empresas privadas e na Administração Pública, sendo um crescente no Brasil e no mundo, com o escopo da criação de novos tipos de empresas e gerando diversos tipos de empregos.

A transferência de atividades a serem executadas por terceiros, chamada de terceirização, foi implementada principalmente visando a diminuição de custos, melhoria na qualidade do serviço, assim como a viabilidade da dedicação integral da empresa e/ou órgão ao seu *core business*.

A difusão da terceirização ocorreu, principalmente, com a publicação da Lei nº 13.429 de 2017, que passou a autorizar a terceirização em todas as atividades das empresas, inclusive sua atividade-fim. Referida normatização veio ao encontro com a Lei da Reforma Trabalhista (Lei nº 13.467/2017) e com o Decreto 9.507 de 2018.

Essa modalidade de trabalho, já difundido, ainda gera muitas discussões, pois é visto por variadas vertentes. Conforme relata Soares (2019), existem vantagens e desvantagens no emprego da terceirização. Dos fatores positivos, têm a redução de gastos e uma maior eficiência do serviço, e em relação às desvantagens a maior delas diz respeito aos empregados, que veem seus direitos trabalhistas muitas vezes sem as garantias devidas, devido principalmente falta da fiscalização contratual.

Com o crescimento da economia, tornou-se caro e insustentável para o Estado a realização de algumas atividades, o que levou a Administração Pública a se utilizar da terceirização, visando à diminuição de custos, oferecendo serviços de melhor qualidade à população. Entre estas atividades podemos citar os serviços de vigilância, transporte, limpeza e conservação predial, alimentação e outros. A terceirização se demonstra como sendo uma relação triangular, onde estão envolvidos: o tomador de serviços, o empregador de serviços e o empregado prestador do serviço oferecido.

A escolha do Centro Universitário Municipal de Franca (Uni-FACEF) como objeto de análise considerou, além de sua importância para a cidade de Franca/SP e para o desenvolvimento regional, a composição de sua força de trabalho, com um contingente terceirizado em atividades secundárias. Considerando, ainda, o fato de que as contratações analisadas se referem a serviços de infraestrutura básica, como, telefonista, limpeza conservação, portaria etc., que são comumente contratados, via terceirização, por diversos outros órgãos públicos. Espera-se que este artigo possa contribuir para o avanço das discussões profissionais e acadêmicas sobre a adequação e necessidades de aperfeiçoamento dos procedimentos a estas contratações para maior eficiência e qualidade, bem como maior economicidade ao setor público.

Cabe ressaltar a relevância de aprofundar o conhecimento sobre o tema, pouco difundido em estudos acadêmicos, possivelmente em função do estigma criado, mesmo com o reconhecimento da sua importância e da vasta produção normativa da temática.

O objetivo geral deste trabalho é verificar os critérios que devem ser observados na formação do preço de serviços contínuos para fins de contratação com o Poder Público e identificar os aspectos tributários e previdenciários que influenciam na planilha de custos elaborada por empresas no lucro presumido e no simples nacional em um processo licitatório de cessão de mão de obra.

Alguns dos objetivos específicos é a verificação de quais custos estão vinculados à formação de preço dos serviços contínuos terceirizados pela administração



FERREIRA

pública, considerando as convenções coletivas de trabalho, normas trabalhistas e tributárias, visando analisar se o regime de tributação da empresa prestadora do serviço terceirizado influencia na formação do preço, com enfoque para empresas optantes do Simples Nacional e do regime de tributação do Lucro presumido. O presente artigo é composto, além desta introdução, de 07 (sete) seções: o referencial teórico e normativo, onde são contextualizadas a terceirização de serviços e as compras públicas; a apresentação e comentários sobre as informações coletadas mediante a análise documentação disponibilizadas pelo Uni-FACEF.

1. A TERCEIRIZAÇÃO NO BRASIL

A terceirização é um tema muito discutido no meio empresarial. Tornou-se um fenômeno mundial que se expandiu para todas as atividades e tipos de trabalho – nas áreas urbanas e rurais; na indústria, no comércio, nos serviços e nos setores público e privado –, apresentando diferentes modalidades e formas de regulação e legislação.

De forma geral a terceirização é considerada como a transferência de serviços para terceiros. Com origem nos Estados Unidos, na década de 50, se concretizou principalmente na indústria e após a Segunda Guerra Mundial passou a prevalecer de forma mais estruturada.

Como existia a necessidade de produzir armamentos e suprimentos com maior velocidade, fez com que a indústria e prestadores de serviços se tornassem eficientes em seus processos. Com isso a terceirização foi implantada em alguns setores para que houvesse uma evolução na produtividade.

A demanda da produção logo diminuiu, porém, os Estados Unidos precisavam desenvolver sua economia e a fórmula que eles encontraram para fazer isso foi estimulando práticas administrativas fazendo com que as empresas passassem a terceirizar determinadas áreas. (QUEIROZ, 1998).

No Brasil, a terceirização iniciou nos anos 50 e 60, com a chegada das primeiras indústrias de automóvel. Como as companhias focavam na montagem dos carros, era necessário contratar serviços de terceiros para atribuir outras funções como tarefas de produção e fornecimento de componentes (KIAN, 2006).

Como a ideia foi ganhando cada vez mais força, com o passar do tempo novas empresas de prestação de serviços começaram a surgir, abrangendo outros setores.

No Brasil, quando a terceirização era relacionada à atividade-fim de uma empresa, a prática era considerada proibida. Todavia, em 2017 foi publicada a Lei nº 13.467/2017 que regulamentou o tema no país, conceituando expressamente a terceirização em seu artigo 4º A:

Art. 4º-A. Considera-se prestação de serviços a terceiros a transferência feita pela contratante da execução de quaisquer de suas atividades, inclusive sua atividade principal, à pessoa jurídica de direito privado prestadora de serviços que possua capacidade econômica compatível com a sua execução.

Com a aprovação da nova lei, as empresas passaram a ter embasamento legal para contratarem funcionários terceirizados para desenvolverem também atividades-fim e não apenas as atividades-meio, ou secundárias.

Com a intenção da manutenção da ordem das questões trabalhistas envolvidas na justiça o Tribunal Superior do Trabalho (TST) desenvolveu algumas Súmulas, como a Súmula 331 do TST, que diz que:

I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho



FERREIRA

temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974).

II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da Administração Pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988).

III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20.06.1983) e de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.

IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços quanto àquelas obrigações, desde que haja participado da relação processual e conste também do título executivo judicial.

V - Os entes integrantes da Administração Pública direta e indireta respondem subsidiariamente, nas mesmas condições do item IV, caso evidenciada a sua conduta culposa no cumprimento das obrigações da Lei nº 8.666, de 21.06.1993, especialmente na fiscalização do cumprimento das obrigações contratuais e legais da prestadora de serviço como empregadora. A aludida responsabilidade não decorre de mero inadimplemento das obrigações trabalhistas assumidas pela empresa regularmente contratada.

VI - A responsabilidade subsidiária do tomador de serviços abrange todas as verbas decorrentes da condenação referentes ao período da prestação laboral.

Desta maneira, com a nova Lei nº 13.429/2017, a súmula 331 do Tribunal Superior do Trabalho e a última declaração do Supremo Tribunal Federal aniquila a diferenciação entre atividades “meio” e “fim” a terceirização no Brasil passa a ser regulamentada, desde que o vínculo trabalhista seja para serviço e não para mão de obra (PINTO, 2019).

Busca-se, por intermédio da terceirização, dar maior agilidade a uma determinada linha de serviços ou produção e maior flexibilidade nas atividades da empresa tomadora, visando o mercado comprador (interno e externo), colocando-se como fator primordial a busca pela redução de custos sem prejuízo da qualidade.

No cenário atual de mudanças do trabalho, em que a terceirização ocupa lugar de destaque, é indispensável avaliar como os processos de globalização se manifestam no campo do trabalho do servidor público.

Supõe-se que as maiores vantagens da terceirização se refletem quando ocorre nas atividades-meio, e não nas atividades-fim das empresas. Isso torna a organização mais enxuta, com menos setores e um organograma menor. Tendo como vantagem o aumento na agilidade nos processos de tomada de decisão (FIA, 2018).

Além das empresas privadas, as Instituições Públicas também utilizam, em alguns setores, a forma de contratação terceirizada com o mesmo objetivo de redução de custos e transferência de responsabilidade na execução das obrigações legais trabalhistas.

A terceirização ou locação de serviços, na Administração Pública, atualmente é disciplinada pela Lei nº 8.666/93 (Lei de Licitações e Contratos da Administração Pública). Constitui-se numa das formas pela qual o Estado busca parceria com o setor privado para a realização de suas atividades. A lei trouxe a definição daquilo que entende por serviços passíveis de terceirização como “toda atividade destinada a obter determinada utilidade de interesse para a Administração” (art. 6º).

De acordo com Di Pietro (2004), serviço público é toda atividade material que a lei atribui ao Poder público para que, diretamente, ou por meio de seus delegados, sejam satisfeitas necessidades de interesse público, sob regime jurídico total ou parcialmente público.

A prestação de serviços públicos é conduzida por princípios próprios, sendo eles, a igualdade dos usuários perante o serviço, a continuidade do serviço público, a



FERREIRA

mutabilidade do regime jurídico, a generalidade e a eficiência (DI PIETRO, 2004).

Diante disso é possível identificar três espécies diversas de gestão dos serviços públicos: gestão estratégica, operacional e execução material.

A gestão estratégica refere-se à direção do serviço, bem como a delimitação de seu objetivo, tendo como titular, privativamente, o Poder Público. Por outro lado, a gestão operacional envolve a efetivação das diretrizes atribuídas pelo gestor estratégico, como ocorre, por exemplo, na criação de autarquias ou através de contratos com particulares (concessão ou permissão de serviços públicos). (KIAN, 2006).

Gestão operacional refere-se ao modo de funcionamento e a uma parte da organização, vale dizer, concerne às tarefas correntes de regulação e de otimização dos serviços. Abrange competências para: regulamentar os laços com os usuários do serviço público, que são seus clientes; regulamentar os laços com os agentes do serviço público, que são seus empregados; dirigir o trabalho de instalação do serviço público, ou, pelo menos, a disposição dessas instalações. (KIAN, 2006).

Gestão material refere-se ao efetivo desempenho, à execução material das operações de prestação de serviço. Não é caracterizada por competências, porque a pessoa executante não está normalmente em situação de produzir atos jurídicos para as necessidades do serviço público. Esta função caracteriza-se pela realização material de atividades que não constituem um serviço público em sua inteireza, uma vez que são apenas tarefas anexas a esse serviço. Igualmente, não há vínculo contratual entre o prestador do serviço (mero executante material sem competência para gerir o serviço público) e o público usuário. A atividade é executada em nome do gestor operacional. (KIAN, 2006).

Sendo assim, a terceirização enquadra-se no repasse da execução material do serviço ao particular. A execução material do serviço público é a realização de atividades que não constituem serviço público em sua integridade, já que somente complementam o serviço, caracterizando-se ainda pela ausência de vínculo contratual entre o prestador do serviço e seu usuário. O terceiro, neste caso, não possui competência para gerir o serviço público, de vez que o executa em nome do gestor operacional, este com função reguladora e de otimização do serviço (KIAN, 2006).

2. CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS TERCERIZADOS NO SETOR PÚBLICO: SUAS IMPLICAÇÕES

De acordo com Chiavenato (2008), a terceirização ocorre quando uma operação interna é transferida para outra organização que consiga fazê-la melhor e mais barato, resultando em uma simplificação da estrutura e na focalização maior no *core business* e nos aspectos essenciais do negócio.

São diversas as razões para se terceirizar determinadas atividades em uma organização. Destacam-se, entre elas, a redução de custos, aumento de produção, melhoria na qualidade e competitividade. Quando a terceirização é feita pela Administração Pública, busca-se uma descentralização de serviços, visando reduzir o déficit estatal, através da redução dos custos com folha de pagamento e aumentar a qualidade dos serviços prestados. O Estado transfere atividades secundárias através de parcerias com o setor privado, a fim de melhor desempenhar suas competências institucionais (DI PIETRO, 2008; OLIVEIRA, 2013). Porém essa terceirização é muito criticada, pois gera uma precarização do serviço e das condições do trabalhador, como cita Souto Maior (2006), além de muitas vezes esses prestadores de serviços sofrerem com a coerção em função da lucratividade pela empresa contratada pelo ente Público.

Além dos benefícios supracitados, o dispositivo constante na norma no art. 18,



FERREIRA

§1º, a respeito da terceirização, diz que os valores dos contratos de terceirização de mão de



FERREIRA

obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal", com isso não onera a despesa com pessoal. Uma crítica de Di Pietro (2015) é que terceirização ultimamente vem sendo utilizada como forma de burlar duas normas da Constituição Federal: primeira referente à exigência de concurso público para investidura de todas as categorias de servidores, já que se começou a utilizar a terceirização como forma de contratar pessoal sem submetê-los a concurso público; outra que impõe limites à despesa com pessoal, já que, com a Emenda Constitucional nº 19, foram previstas sanções para o descumprimento desse limite.

É evidente a intenção do Estado em reduzir o tamanho da máquina estatal, com isso, uma maneira é diante deste quadro que a terceirização, sob a forma de contratos de prestação de serviços, junto à desregulação, à venda de ações de empresas estatais (desestatização), à concessão de serviços públicos, para a diminuição dos encargos antes reservados ao Estado (KIAN, 2006).

Em 1997, foi publicado o Decreto Federal nº 2.271/1997, já revogado pelo Decreto nº 9.507, de 21 de setembro de 2018, que dispunha sobre a contratação de serviços pela Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional, prevendo a possibilidade de serem objeto de execução indireta as atividades acessórias, ou seja, que não é a atividade fim da Instituição (BITTENCOURT, 2015). Esse mesmo Decreto ainda enumerava as atividades que deverão ter preferência de contratação por meio da terceirização.

Com isso somente atividades como limpeza, segurança, transportes, informática, recepção, telecomunicações e manutenção de prédios e equipamentos podiam ser terceirizados pelo setor público. Através do Decreto nº 9.507/2018, o governo alterou os serviços que podem ser terceirizados pela Administração Pública. De acordo com o Art. 2º do referido diploma legal, caberá ao Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão estabelecer os serviços que serão preferencialmente objeto de execução indireta mediante contratação. Quanto menor a essencialidade de determinada atividade, maior a possibilidade de ela ser terceirizada, permitindo que o Estado se concentre em suas atividades principais (BRASIL, 2018; BITTENCOURT, 2015).

Mas isso exige que a Administração Pública tenha um cuidado maior na escolha do fornecedor, e isso pode simplificar e agilizar as execuções contratuais (VIANA, DELGADO, AMORIM, 2011).

A Lei nº 8.666/93 que trata das normas para licitação e contratos da Administração Pública é a responsável por disciplinar a terceirização no setor público. A licitação busca selecionar a proposta mais vantajosa para a Administração Pública, além de garantir o princípio constitucional da isonomia.

As contratações para execução indireta desses serviços deverão ser feitas através de instrumento convocatório, onde deverá estar expresso de forma precisa o objeto da terceirização, o contrato celebrado será exclusivamente de prestação de serviços. Os contratos poderão prever padrões de aceitabilidade e nível de desempenho para medir a qualidade esperada dos serviços prestados.

O Art. 24 da Lei nº 8.666/91 autoriza a dispensa da licitação em situações onde o valor da obra ou serviço não ultrapassar 10% do limite previsto; em casos de guerra ou grave perturbação da ordem; em casos de emergência ou de calamidade pública, onde pode gerar prejuízos ou riscos a segurança da população.

Conforme previsto no Art. 22 da Lei 8.666/93, as modalidades de licitação são concorrência, tomada de preços, convite, concurso e leilão. "Concorrência" é a modalidade onde qualquer interessado que comprove possuir os requisitos mínimos pode concorrer. A modalidade de "tomada de preços" ocorre entre interessados devidamente cadastrados, diferenciando-se do "Convite", onde no mínimo 03 empresas do ramo pertinente ao objeto da



FERREIRA

licitação são escolhidos e convidados a participarem do processo licitatório. O “Concurso” escolhe o melhor trabalho técnico, científico ou artístico, remunerando ou premiando o vencedor; e na modalidade “Leilão”, vence quem oferece o maior lance.

Serra (2008) e Rodrigues (2000) afirmam que a terceirização é positiva como uma técnica gerencial. Entre as vantagens de se terceirizar, pode-se destacar a melhoria da qualidade dos serviços prestados, por se tratar de parceiros especializados, a diminuição de custos, a maior concentração nas atividades principais e o desenvolvimento de pequenas e médias empresas prestadoras de serviços.

A transferência de atividades a terceiros também pode resultar em perdas e problemas para quem terceiriza. Alguns fatores devem ser levados em consideração que Giosa (1997) os chama de fatores restritivos. A terceirização apresenta limitações, como a dificuldade na implantação, de se prever todos os fatores relevantes para a execução do serviço, resultando na má formulação do contrato, a dificuldade de se medir o desempenho e controlar a qualidade dos serviços contratados.

Se for bem gerenciada, portanto, a terceirização pode possibilitar inúmeros benefícios para o setor público, a missão dos gestores públicos é administrar as relações com o setor privado antes e depois da celebração do contrato, conciliar as limitações e resolver conflitos que possam vir a surgir, buscando beneficiar a população, através da relação entre os setores público e privado.

O serviço de cessão de mão obra, e contratação de serviços terceirizados muitas vezes é alvo de problemas de gestão, principalmente devido ao planejamento, operacionalização e acompanhamento, fiscalização dos serviços e de execução. Estes problemas, na maior parte dos casos, decorrem da inadimplência das empresas quanto às suas obrigações contratuais, incluídas aí as obrigações para com seus trabalhadores, como o pagamento de salários, benefícios e demais verbas trabalhistas e dos encargos sociais, previdenciários e fiscais (FREITAS; MALDONADO, 2013).

3. PLANILHA DE CUSTOS E FORMAÇÃO DE PREÇOS DOS SERVIÇOS CONTÍNUOS CONTRATADOS PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: ASPECTOS TRABALHISTAS, PREVIDENCIÁRIOS E TRIBUTÁRIOS.

Na contratação de um prestador de serviço, a contratante deve ter em mente o custo para a terceirização das atividades, de forma a não onerar os custos além do que foi estabelecido, mas principalmente tendo em vista não pagar preço menor que realmente custa, pois é um sério indício de que poderá haver problemas trabalhistas, assim com tributos. Assim é, suma importância a distinção de itens integrantes do custo do objeto da contratação (SCAVASSA, 2013).

A planilha de custos é uma ferramenta importante para auxiliar a Administração Pública com informações sobre a composição do preço ofertado, seja por contratação direta ou processo licitatório, de modo a analisar sua exequibilidade. Trata-se, assim, de um instrumento importante para ajudar nas solicitações de repactuação, no reajustamento de preços e na análise do reequilíbrio econômico-financeiro de contratos (BRASIL, 2011).

De acordo com o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão - MPOG (2011) a planilha de custos e formação de preços é o documento a ser apresentado pelas proponentes, contendo o detalhamento dos custos que compõem os preços, em processos licitatórios do âmbito federal apenas.

Em um processo licitatório, com a utilização da planilha de custos e formação de preços bem elaborada pela Administração Pública, espera-se que as empresas acompanham



FERREIRA

seu preço a partir do preenchimento, item por item, cotando, assim, os menores preços que lhes possibilitem, simultaneamente, vencer a licitação, executar a prestação de serviços de maneira satisfatória e obter a remuneração adequada de seu esforço empreendedor (FREITAS; MALDONADO, 2013).

Conforme Instrução Normativa nº 05, de 26/05/2017 do Ministério do planejamento, Desenvolvimento e gestão, Anexo VII-A – Diretrizes para elaboração do Ato convocatório, a conferência da exequibilidade da proposta de preços nos serviços continuados com dedicação exclusiva da mão de obra deverá ser realizada com o auxílio da planilha de custos e formação de preços, a ser preenchida pelo licitante em relação à sua proposta final (BRASIL, 2017).

Os aspectos jurídicos que regem a fiscalização contratual determina à Administração Pública o dever de fiscalizar o cumprimento de direitos trabalhistas pelas empresas contratadas, desde a seleção da empresa no procedimento de licitação, passando pela previsão das responsabilidades trabalhistas da empresa na formalização do contrato e pela vigilância diária do cumprimento daqueles direitos no curso da execução contratual, até atingir os momentos finais do contrato, quando incumbe à Administração adotar medidas voltadas a preservar o pagamento de direitos rescisórios dos trabalhadores envolvidos no contrato.

Nos termos do art. 19 da IN nº 02/08 do MPOG, para a contratação de serviços contínuos com exclusividade de mão de obra, a cautela deve se iniciar no edital de licitação que deverá conter, conforme indicado por Viana, Delgado e Amorim (2011).

- a) Indicar o modelo de Planilha de Custos e Formação de Preços a ser preenchido pelas empresas proponentes com as informações necessárias à composição do preço do contrato, indicando a quantidade de empregados necessários à execução do contrato e todos os dados complementares para o cálculo do custo desta mão de obra, com valores unitários por empregado relativos a salário, gratificação natalina, férias, adicionais, transporte, alimentação, uniformes, assistência médica, treinamentos e todos os demais direitos previstos em acordos e convenções coletivas, conforme modelo previsto no Anexo III da Instrução supracitada (inciso III);
- b) Conter a indicação, quando da apresentação da proposta, dos acordos ou convenções coletivas que regem as categorias profissionais vinculadas à execução do serviço (inciso IX);
- c) Prever que a execução completa do contrato só acontecerá quando o contratado comprovar o pagamento de todas as obrigações trabalhistas referente à mão de obra utilizada, quando da contratação de serviço continuado com dedicação exclusiva de mão de obra (inciso XVIII); e
- d) Conter a garantia, com validade de 03 (três) meses após o término da vigência contratual, com a previsão expressa de que esta garantia somente será liberada ante a comprovação de que a empresa pagou todas as verbas rescisórias trabalhistas decorrentes da contratação, e que caso esse pagamento não ocorra até o fim do segundo mês após o encerramento da vigência contratual, a garantia será utilizada para o pagamento dessas verbas trabalhistas diretamente pela Administração, conforme estabelecido no art. 19-A, IV, dessa IN (XIX).

Com isso, deve-se notar que a tributação brasileira tem sua apuração de tributos em formato de cascata, fazendo com que as empresas contratadas busquem alternativas para a redução de suas cargas tributárias, para que possam oferecer os serviços terceirizados por preços competitivos, principalmente quando se fala se processos licitatórios (SCAVASSA, 2013).



FERREIRA

Uma das alternativas previstas na legislação, com embasamento legal, é o uso dos regimes tributários exclusivos aplicáveis às micro e pequenas empresas, sendo este denominado SIMPLES NACIONAL e a sua tributação tem como base o lucro presumido, conforme a Lei Complementar nº 123/2006.

Há ainda alternativas que são ilegais, que seguem a linha da falta de recolhimento de tributos e produzem um grande risco de responsabilidade solidária do contratante dos serviços.

É de suma importância analisar a situação fiscal, contábil e financeira, em que se encontra o prestador de serviço, assim como analisar a planilha de formação de preços na proposta final do licitante arrematante em um certame licitatório, pois o contratante poderá ocorrer em risco de ser responsabilizado solidariamente com o prestador de serviços (KONKEL, 2016).

3.1. ASPECTOS TRABALHISTAS E PREVIDENCIÁRIOS: CÁLCULO DO INSS, FGTS E OUTROS RECOLHIMENTOS

Segundo Bittencourt (2015), os aspectos sociais e trabalhistas são caracterizados como custo de mão de obra decorrentes da legislação trabalhista e previdenciária, estimados em função das ocorrências verificadas na empresa e peculiaridades da contratação, calculados mediante incidência percentual sobre a remuneração. Temos então o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) parte trabalhador e parte empresa, dentre outros tributos.

O Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS foi criado pela Lei nº 5.107, de 13 de setembro de 1966 e vigente a partir de 01 de janeiro de 1967, para proteger o trabalhador demitido sem justa causa. O FGTS é constituído de contas vinculadas, abertas em nome de cada trabalhador, quando o empregador efetua o primeiro depósito. O saldo da conta vinculada é formado pelos depósitos mensais efetivados pelo empregador, acrescidos de atualização monetária e juros. Atualmente é regido pela Lei 8.036 de 11 de maio de 1990 e alterações posteriores.

O depósito do FGTS equivale a 8% do valor do salário pago ou devido ao trabalhador, cujo contrato é regido pela CLT, de acordo com artigo 15. No caso de contratos de menores aprendizes, o percentual é de 2% instituído pela Lei nº 10.097 de 19 de dezembro de 2000. Independente do regime de tributação da empresa, as porcentagens são as mesmas.

Já o INSS, o artigo 30 da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, detalha a importância do INSS Patronal e da Seguridade Social. De acordo com o art. 30 e Tabela de contribuição mensal, a arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social por parte dos empregados e trabalhadores, são descontadas da remuneração mensal, da seguinte forma (INSS, 2019):

Salário de Contribuição (R\$)	Alíquota
Até R\$ 1.751,81	8%
De R\$ 1.751,82 a R\$ 2.919,72	9%
De R\$ 2.919,73 até R\$ 5.839,45	11%

Conforme essa mesma Lei nº 8.212/1991, o art. 31 cita que a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra.

Ainda referente a esse encargo, a contribuição destinada a financiar a



FERREIRA

Seguridade Social, a cargo da empresa, prevista no artigo 22 da Lei 8.212 de 24 de julho de 1991. De acordo com o inciso I do referido dispositivo legal, a contribuição é calculada observando a alíquota de 20% (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. Ou seja, são 20% do total das remunerações pagas aos colaboradores.

Porém, para efeitos de pagamento do INSS patronal, como descritos acima, o imposto retido diretamente da nota fiscal do contratado, 11%, pode ser deduzido na Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (SEFIP), e assim, para efeito de recolhimento da GPS (Guia da Previdência Social (GPS). De todo modo, o valor que empresa deverá constar na planilha de formação de preços é de 20% de recolhimento.

O INSS poderá ainda arrecadar e fiscalizar, mediante remuneração de 3,5% sobre o montante arrecadado, efetuado pelas próprias entidades, contribuição por lei devida a terceiros, desde que provenha de empresa, segurado, aposentado ou pensionista a ele vinculado, aplicando a essa contribuição, no que couber, o disposto no Recibo Provisório de Serviços (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Para cálculo das contribuições, para outras entidades (terceiros), efetuado sobre o total da folha de pagamento dos empregados, a empresa deverá enquadrar-se em um dos Fundo da Previdência e Assistência Social (FPAS) e, com base nesse código, saberá qual o percentual de recolhimento a que estará sujeita, conforme orientações administrativas do INSS.

As referidas contribuições ficam sujeitas aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios das contribuições da seguridade social, inclusive no que se refere à cobrança judicial. Para apuração dos encargos sociais será considerada uma alíquota de 5,8% para as empresas em geral.

Com o objetivo de financiar os benefícios com a relação dos agentes nocivos químicos, físicos e biológicos ou associação de agentes prejudiciais à saúde ou à integridade física considerados para fins de concessão da aposentadoria especial, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, foi instituído uma alíquota de 1%, 2% e 3%, para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes de trabalho seja considerado como leve, médio e grave, consecutivamente.

A alíquota de contribuição destinada ao financiamento da aposentadoria especial, concedida em razão de maior incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho, será acrescida de 12%, 9% e 6%, conforme a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa que permita a concessão de aposentadoria especial após 15, 20 ou 25 anos de contribuição, respectivamente (BRASIL, 2007). Conforme Tabela 1, foi exemplificado o acréscimo de 3% da categoria Limpeza em prédios e em domicílios, que é o ramo das empresas objeto desse estudo.

Observa-se que a Lei Complementar nº 123/06 estabelece no art. 13, § 3º que as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, optantes pelo Simples Nacional, ficam dispensadas do pagamento das demais contribuições instituídas pela União, inclusive as contribuições para as entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical, de que trata o art. 240 da Constituição Federal, e demais



FERREIRA

entidades de serviço social autônomo.

Isto posto, as empresas optantes pelo Simples Nacional ficam dispensadas da contribuição sindical patronal, bem como das contribuições destinadas ao SESI, SENAI, SESC, SENAC, SEBRAE, INCRA, etc., ou seja, 5,8% para outras entidades (terceiros), perfazendo um total de 36,8% (para atividade de Limpeza, asseio e conservação), como mostra em Tabela 1 (artigo 13, § 3º, da mesma LC 123/06; RFB, 2009).

Tabela 1: Exemplo de Encargos Sociais

Encargos Sociais e Trabalhistas	Alíquota
01 - INSS	20,0%
02 - SESI ou SESC	1,5%
03 - SENAI ou SENAC	1,0%
04 - INCRA	0,2%
05 - Salário educação	2,5%
06 - FGTS	8,0%
07 - RAT/SAT/INSS	3,0%
08 - SEBRAE	0,6%
TOTAL	36,80%

Fonte: Elaborada pelos autores.

No entanto a empresa enquadrada nos Anexos I, II e II, da Lei Complementar nº 123/2006, recolherá, a título de contribuição previdenciária, em sua GPS, apenas o valor descontado de seus empregados (8%, 9% ou 11%, conforme tabela) e contribuinte individual (empresário e autônomo – 11%), estando, portanto, excluídos a parte da empresa correspondente a 20% sobre a respectiva folha de pagamento e o pró-labore de empresários e de valores pagos a autônomos, RAT/SAT, bem como os 11% de contribuição previdenciária, calculado sobre o valor bruto da nota fiscal, emitida pela cooperativa de trabalho). Neste caso, a empresa estará sujeita ao encargo sobre a folha de pagamento de 8% de FGTS.

Para as atividades enquadradas nos Anexos IV e V dessa mesma Lei Complementar nº 123/2006, a empresa recolherá em GPS, a título de contribuição previdenciária, o valor descontado de seus empregados e contribuinte individual (empresário e autônomo – 11%), bem como:

– Geralmente 20%, de acordo com o enquadramento da atividade da empresa no Fundo de Previdência e Assistência Social FPAS;

– As alíquotas são 1%, 2% ou 3% referente ao SAT e contribuição adicional, se for o caso, variando conforme o grau de risco, para a complementação das prestações por acidente do trabalho e aposentadoria especial, em conformidade com o art. 202 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

3.2. ASPECTOS TRIBUTÁRIOS: SIMPLES NACIONAL E LUCRO PRESUMIDO

A Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, no seu art. 3º conceitua tributo como toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (BRASIL, 1966)

O complexo sistema tributário no Brasil exerce forte influência no cenário empresarial e, neste contexto, a escolha do melhor regime de tributação, dentre eles o Lucro Real, Lucro Presumido ou Simples Nacional, pode significar vantagem competitiva à empresa.

É importante que os gestores das empresas tenham conhecimento sobre o assunto, isso mesmo antes de abrir o negócio levando em conta estudos quanto à formação do



FERREIRA

preço de venda do seu produto ou serviço. Além disso, deve se considerar outros fatores que incidem sobre a tributação adotada pela empresa, levando em conta o faturamento e ramo de atividade.

Os aspectos tributários analisados serão Lucro Presumido e Simples Nacional, que são os sistemas tributários mais utilizados em empresas de terceirização de serviços, devido ao menor dispêndio tributário.

Vale ressaltar ainda, conforme o art. 17 da Lei Complementar nº123/2006 é vedada a utilização dos benefícios tributários do regime tributário diferenciado denominado Simples Nacional na proposta de preços e na execução contratual (com relação ao recolhimento de tributos) nos casos de contratação de cessão ou locação de mão de obra, exceto em serviço de vigilância, limpeza ou conservação, conforme artigo 18, § 5º-C, VI, desta mesma Lei supracitada.

A tributação pelo lucro presumido, como o próprio nome sugere, é calculada com base em percentuais presumidos de lucro, que variam de 1,6% para atividades de comércio varejista de combustíveis até no máximo de 32% para a maioria das atividades de prestação de serviços, e são estabelecidos pela própria Secretária da Receita Federal sobre determinadas atividades através da lei 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 15.

O lucro presumido é um regime tributário simplificado para determinar a base de cálculo do Imposto de Renda (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas à apuração do lucro real.

A opção pelo Lucro Presumido pode ser exercida pelas empresas industriais, comerciais ou de prestação de serviços, que tenham auferido no ano-calendário anterior receita bruta inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou no caso da iniciação das atividades no decorrer do ano anterior esse limite é de R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de 28 meses de atividade exercida ou da sua constituição societária ou natureza jurídica (CONTE, 2017; BRASIL, 2006; BRASIL, 2016).

A base de cálculo do imposto e da contribuição é apurada mediante a aplicação dos referidos percentuais de lucratividade sobre a receita bruta. O percentual para IRPJ varia de 1,6%, 8%, 16% e 32% conforme atividade da empresa, para CSLL varia de 12% ou 32% (BRASIL, 1995; BRASIL, 1996). Após verificar qual a base de cálculo aplica-se a alíquota de 15% para IRPJ e 9% para CSLL.

A base de cálculo do IRPJ que exceder ao valor resultante da multiplicação de R\$ 60.000,00 apurado no trimestre ou R\$ 20.000,00 apurado mensalmente, sujeita-se à incidência de adicional de imposto à alíquota de 10% (dez por cento) (RODRIGUES, 2016).

Para as empresas optantes pelo lucro presumido, a tributação pelo PIS e COFINS observará o regime de incidência cumulativa, com fundamento na Lei nº 9.718/98. A base de cálculo é a receita bruta da pessoa jurídica, com alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, respectivamente, em 0,65% e de 3%.

Como exemplo, pode-se citar uma empresa prestadora de serviços, com faturamento mensal de R\$ 100.000,00, receita total do trimestre R\$ 300.000,00, sujeita ao percentual de lucratividade de 32% para determinação da base de cálculo do lucro presumido, conforme mostrado na Tabela 2.

Outro regime de tributação, porém específico para microempresas e empresas de pequeno porte, assim definidas na Lei Complementar nº 123/2006, consiste no Simples Nacional, que tem como objetivo simplificar o processo burocrático e unificar os pagamentos dos tributos e contribuições.



FERREIRA

Tabela 2: Exemplo de Cálculo do Lucro Presumido

FATURAMENTO: R\$ 300.000,00



FERREIRA

ALÍQUOTA BASE DE CÁLCULO	BASE DE CÁLCULO IRPJ	ALÍQUOTA IRPJ	VALOR IRPJ
32%	R\$ 96.000,00	15%	R\$ 14.400,00
BASE DE CÁLCULO IRPJ ADICIONAL	BASE DE CÁLCULO ADICIONAL	ALÍQUOTA IRPJ	VALOR IRPJ
R\$ 96.000,00	R\$ 36.000,00	10%	R\$ 3.600,00
ALÍQUOTA BASE DE CÁLCULO CSLL	BASE DE CÁLCULO CSLL	ALÍQUOTA CSLL	VALOR IRPJ
32%	R\$ 96.000,00	9%	R\$ 8.640,00
ALÍQUOTA PIS/PASEP			VALOR PIS
0,65%			R\$ 1.950,00
ALÍQUOTA COFINS			VALOR COFINS
3,00%			R\$ 9.000,00

Fonte: Elaborado pelos autores

Em 2016, com a Lei Complementar nº 155, os limites anuais de receita bruta, para efeito de enquadramento no Simples Nacional, passar a ser, a partir de 2018. (BRASIL, 2016):

- Para enquadramento como microempresa (ME) R\$ 360.000,00
- Para enquadramento como empresa de pequeno porte (EPP) R\$ 4.800.000,00

Algumas atividades são impeditivas para que a empresa opte pelo Simples Nacional, conforme previsto no artigo 17 da Lei Complementar nº123/2006 (Art. 17.). Desta forma, empresas que prestem essas atividades devem optar por outro tipo de regime de tributação, como o Lucro Presumido ou Lucro Real (RODRIGUES, 2016).

A Lei Complementar nº 123/2006, com as alterações posteriores, apresenta as tabelas com as faixas de faturamento para fins de determinação da alíquota aplicável do Simples Nacional.

A partir da alíquota nominal, a legislação orienta na apuração da alíquota efetiva da seguinte forma: (receita bruta dos últimos 12 meses vezes alíquota (faixa do anexo adequado a atividade) – dedução) o resultado divide pela receita bruta dos últimos 12 meses.

Como exemplo, considera-se uma empresa prestadora de serviços, com faturamento, no mês, de R\$ 16.000,00, receita bruta acumulada dos últimos 12 meses de R\$192.000,00, enquadrada no Anexo III (Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas de locação de bens móveis e de prestação de serviços não relacionados no § 5o-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123), conforme receita bruta acumulada a 2ª faixa com alíquota equivalente a 11,20% + 5% sobre ISS (BRASIL, 2006).

$$\begin{aligned} \text{Alíquota efetiva} &= (\text{R\$ } 192.000,00 \times 11,20\% - \text{R\$ } 9.360,00) / \text{R\$ } 192.000,00 \\ \text{Alíquota efetiva} &= 0,06325 \times 100 = 6,325\% \\ \text{Valor a pagar} &= \text{R\$ } 16.000,00 \times 6,325\% = \text{R\$ } 1.012,00 \end{aligned}$$

O Simples Nacional é visto como um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, simplificando o recolhimento de tributos como IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, COFINS, IPI, ICMS, ISS e a Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social, além de trazer benefícios burocráticos, o cálculo desse regime de tributação é mais simplificado, levando



FERREIRA

economicidade a empresas, e conseqüentemente, podendo oferecer serviços e produtos com valor mais competitivo.

4. METODOLOGIA

A importância da metodologia na prática da pesquisa e do trabalho científico é garantir, por meio do processo, sua qualidade e confiabilidade. Demo (2000) afirma que é preciso desconstruir o conhecimento para a reconstrução, em busca de novas ideias e conhecimentos do tema abordado. Desde modo a “pesquisa é entendida tanto como procedimento de fabricação do conhecimento, quanto como procedimento de aprendizagem (princípio científico e educativo), sendo parte integrante de todo processo reconstrutivo do conhecimento” (DEMO, 2000).

Portanto, existem vários modos de classificação de pesquisas. Para a presente pesquisa, adota-se a classificação proposta por Vergara (2003), qualificando em dois aspectos: quanto aos fins e quanto aos meios.

O presente estudo caracteriza-se, quanto aos fins, em uma pesquisa exploratória. Segundo Gil (1999), pesquisas exploratórias tem como principal finalidade desenvolver, esclarecer e modificar ideias, tendo em vista a formulação de problemas mais preciosos ou hipóteses pesquisáveis, com o objetivo de proporcionar uma visão geral, de tipo aproximativo, acerca de um fato. Classifica-se também como pesquisa qualitativa, levando em conta os fenômenos pesquisados.

Quanto aos meios, a pesquisa é bibliográfica, documental e estudo de caso. Na primeira etapa realizou-se uma revisão bibliográfica em livros, artigos, revistas, meio eletrônico, noticiários, jornais, congressos e periódicos sobre o tema de estudo. Já a revisão documental foi embasada na análise de conteúdo de processo licitatório no Uni-FACEF.

Visa-se aprofundar o conhecimento em busca de melhor entendimento de como é a realização da formação dos preços em contratos de serviços contínuos no Uni-FACEF. Desde modo, Demo (2000) reintegra que revisão teórica imprescindível para a melhoria da prática porque é “dedicada a reconstruir teorias, conceitos, ideias, ideologias, polêmicas, tendo em vista, em termos imediatos, aprimorar fundamentos teóricos e, em termos mediatos, aprimorar práticas”.

Posteriormente foi realizado um estudo de caso no Uni-FACEF, por meio de análise documental de um processo licitatório para a contratação de serviços contínuos de limpeza. Buscou-se analisar os custos considerados para a formação do preço ofertado por empresas enquadradas em diferentes regimes de tributação, especificamente no Lucro Presumido e no Simples Nacional.

Foi escolhido esse tipo de pesquisa, pois conforme Gil (1999), “o estudo de caso é um estudo empírico que investiga um fenômeno atual dentro de seu contexto de realidade”. É utilizada para descrever a situação do contexto que está sendo feita determinada investigação. Essa pesquisa busca avaliar e explorar a temática da terceirização no Brasil e quais aspectos tributários são inerentes na contratação de serviços contínuos em uma Instituição Pública.

Pretendeu-se, com este estudo, analisar se a contratação de empresas com tributação pelo Simples Nacional pode ser mais vantajosa no aspecto econômico para o Setor Público, quando comparada com propostas do Lucro Presumido e/ou Lucro Real.



FERREIRA

5. ESTUDO DE CASO

A presente pesquisa teve por objetivo verificar os critérios que devem ser observados na formação do preço de serviços contínuos para fins de contratação com o Poder Público, identificando os aspectos tributários e previdenciários que influenciam na planilha de custos elaborada por empresas no lucro presumido e no simples nacional em um processo licitatório de cessão de mão de obra.

Foi objeto da pesquisa uma licitação realizada no Centro Universitário Municipal de Franca, no ano de 2018, na modalidade Pregão Presencial, para a contratação de serviços de limpeza, asseio e conservação de umas das Unidades do Uni-FACEF.

No processo licitatório analisado, participaram 09 (nove) empresas, dentre elas 04 (quatro) dessas empresas estavam enquadradas no Simples Nacional. Assim, para este estudo, foram analisadas 04 (quatro) propostas, dentre elas 02 (duas) no Simples Nacional e 02 (duas) optantes pela tributação pelo Lucro Presumido, sendo uma com preço mais barato do Simples Nacional e outra do Lucro Presumido, assim como com valores mais caros, sendo Lucro Presumido e outra do Simples Nacional. A empresa arrematante do certame foi uma empresa do Simples Nacional, devido aos custos mais baixos quanto a tributação e aspectos previdenciários, como nota-se em Tabela 03.

Os dados foram obtidos por meio da análise documental de um processo licitatório disponibilizado fisicamente pelo Uni-FACEF, bem como no site Institucional e o Portal da Transparência. Posteriormente, os pesquisadores tabularam os dados obtidos, visando a padronização das informações coletadas para uma melhor análise.

Para fins de análise, foram consideradas as planilhas de custos apresentadas pelas empresas durante o certame. Essas planilhas constituem-se num instrumento significativo para verificação, dentre fatores como tributação e outros, da exequibilidade de uma proposta de prestação de serviços. As informações que constam da Tabela 3 refletem as variações entre os custos estimados pela Administração e os custos efetivamente contratados no citado processo de 2018, do Uni-FACEF, referente ao serviço terceirizado de Limpeza, asseio e conservação.

Sumariamente, as empresas citadas na Tabela 3 são dos seguintes Regimes Tributários: Empresa 1: Optante pelo Simples Nacional; Empresa 2: Optante pelo Lucro Presumido; Empresa 3: Optante pelo Lucro Presumido; e Empresa 4: Optante pelo Simples Nacional.

Tabela 3: Análise das planilhas de composição de custos e formação de preços do processo licitatório do Uni-FACEF pesquisado.

LIMPEZA, ASSEIO E CONSERVAÇÃO					
MÓDULO 1 : COMPOSIÇÃO DA REMUNERAÇÃO					
		EMPRESA 1	EMPRESA 2	EMPRESA 3	EMPRESA 4
a. Composição da Remuneração	%	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)
Salário Base		R\$ 7.774,90	R\$ 7.774,90	R\$ 7.774,90	R\$ 7.774,90
Adicional de insalubridade	40%	R\$ 2.671,20	R\$ 2.671,20	R\$ 2.671,20	R\$ 3.109,96
b. Total da Remuneração		R\$ 10.446,10	R\$ 10.446,10	R\$ 10.446,10	R\$ 10.884,86
MÓDULO 2: BENEFÍCIOS MENS AIS E DIÁRIOS					
Benefícios Mensais e Diários	%	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)
Transporte		R\$ 1.025,91	R\$ 1.025,91	R\$ 1.025,85	R\$ 1.025,92



FERREIRA

Auxílio alimentação		R\$ 2.248,40	R\$ 2.248,40	R\$ 2.657,20	R\$ 2.577,75
---------------------	--	--------------	--------------	--------------	--------------



FERREIRA

Assistência médica e familiar		R\$ 91,63	R\$ 91,63	R\$ 91,63	-
Auxílio creche		R\$ 14,00	R\$ 14,00	R\$ 49,56	-
Seguro de vida, invalidez e funeral		R\$ 31,50	R\$ 31,50	R\$ 80,50	-
Cesta Básica		R\$ 718,06	R\$ 718,06	R\$ 718,06	R\$ 718,06
Participação nos Lucros		R\$ 150,85	R\$ 150,85	R\$ -	R\$ 150,78
a. Total de Benefícios mensais e diários		R\$ 4.280,35	R\$ 4.280,35	R\$ 4.622,80	R\$ 4.472,51
MÓDULO 3: INSUMOS DIVERSOS					
Insumos Diversos	%	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)
Uniformes		R\$ 175,00	R\$ 175,00	R\$ 299,60	R\$ 413,00
Materiais		R\$ 490,00	R\$ 490,00	R\$ 1.260,00	R\$ 1.280,94
Equipamentos		R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 66,60
b. Total de Insumos diversos		R\$ 665,00	R\$ 665,00	R\$ 1.559,60	R\$ 1.760,54
MÓDULO 4: ENCARGOS SOCIAIS E TRABALHISTAS					
Submódulo 4.1 – Encargos previdenciários e FGTS					
Encargos previdenciários e FGTS	%	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)
INSS	20%	R\$ 2.089,22	R\$ 2.089,22	R\$ 2.089,22	R\$ 2.354,12
SESI ou SESC	1,50%	R\$ 156,69	R\$ 156,69	R\$ 261,10	R\$ -
SENAI ou SENAC	1%	R\$ 104,46	R\$ 104,46	R\$ 156,66	R\$ -
INCRA	0,20%	R\$ 20,89	R\$ 20,89	R\$ 104,44	R\$ -
Salário Educação	2,50%	R\$ 261,15	R\$ 261,15	R\$ 62,65	R\$ -
FGTS	8%	R\$ 835,69	R\$ 835,69	R\$ 835,66	R\$ 870,80
RAT/SAT	3%	R\$ 104,46	R\$ 313,38	R\$ 350,98	R\$ -
SEBRAE	0,60%	R\$ 62,68	R\$ 62,68	R\$ 20,86	R\$ -
a. TOTAL		R\$ 3.635,24	R\$ 3.844,16	R\$ 3.881,57	R\$ 3.224,92
Submódulo 4.2 – 13º Salário e Adicional de Férias					
13º Salário e Adicional de Férias	%	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)
13º Salário	8,33%	R\$ 870,16	R\$ 870,16	R\$ 972,16	R\$ 906,92
Adicional de Férias	11,11%	R\$ 1.160,56	R\$ 1.160,56	R\$ 1.314,81	R\$ 1.209,32
Incidência de Encargos previdenciários e FGTS sobre 13º Salário e Adicional de Férias					
INSS (Férias e 13º) e FGTS (Férias e 13º)		R\$ 708,25	R\$ 751,07	R\$ 947,03	R\$ -
a. TOTAL		R\$ 2.738,97	R\$ 2.781,80	R\$ 3.234,00	R\$ 2.116,24
Submódulo 4.3 - Licença Maternidade					
Afastamento Maternidade:	%	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)
Afastamento maternidade/Paternidade		R\$ 1,04	R\$ 2,09	R\$ 9,80	R\$ 99,05
Incidência de Encargos previdenciários e FGTS sobre afastamento maternidade/paternidade		R\$ -	R\$ -	R\$ 33,25	R\$ 132,79
a. TOTAL		R\$ 1,04	R\$ 2,09	R\$ 43,05	R\$ 231,84
Submódulo 4.4 - Provisão para Rescisão					



FERREIRA

	%	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)
a. Provisão para					



FERREIRA

Rescisão					
Aviso prévio indenizado		R\$ 52,23	R\$ 202,65	R\$ 98,28	R\$ 211,19
Incidência do FGTS sobre aviso prévio indenizado		R\$ -	R\$ -	R\$ 3,50	R\$ 192,64
Multa do FGTS do aviso prévio indenizado		R\$ 57,45	R\$ 57,45	R\$ -	R\$ 217,70
Aviso prévio trabalhado		R\$ 1,04	R\$ 2,09	R\$ 49,42	R\$ 211,19
Incidência de Encargos previdenciários e FGTS sobre aviso prévio trabalhado		R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 217,70
Multa do FGTS do aviso prévio trabalhado		R\$ 52,23	R\$ 417,84	R\$ -	R\$ 217,70
TOTAL		R\$ 162,95	R\$ 680,03	R\$ 151,20	R\$ 1.268,12
Submódulo 4.5 – Custo de Reposição do Profissional Ausente					
Composição do Custo de Reposição do Profissional Ausente	%	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)
Férias		R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 906,71
Ausência por doença		R\$ 1,04	R\$ 2,09	R\$ 159,60	R\$ 27,23
Licença paternidade		R\$ -	R\$ -	R\$ 1,33	R\$ 151,27
Ausências legais		R\$ 1,04	R\$ 2,08	R\$ 94,50	R\$ 27,23
Ausência por Acidente de trabalho		R\$ 1,04	R\$ 2,08	R\$ 5,95	R\$ 27,23
Outros (especificar):		R\$ -	R\$ -	R\$ 4,20	R\$ 4,20
TOTAL		R\$ 3,12	R\$ 6,25	R\$ 265,58	R\$ 1.143,87
Quadro - resumo – Módulo 4 - Encargos sociais e trabalhistas					
a. Módulo 4 - Encargos sociais e trabalhistas	%	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)
13 ° salário + Adicional de férias		R\$ 3.635,24	R\$ 3.844,16	R\$ 3.881,57	R\$ 3.224,92
Encargos previdenciários e FGTS		R\$ 2.738,97	R\$ 2.781,80	R\$ 3.234,00	R\$ 2.116,24
Afastamento maternidade		R\$ 1,04	R\$ 2,09	R\$ 43,05	R\$ 231,84
Custo de rescisão		R\$ 162,95	R\$ 680,03	R\$ 151,20	R\$ 1.268,12
Custo de reposição do profissional ausente		R\$ 3,12	R\$ 6,25	R\$ 265,58	R\$ 1.143,87
b. TOTAL		R\$ 6.541,32	R\$ 7.314,33	R\$ 7.575,40	R\$ 7.984,99
MÓDULO 5 - CUSTOS INDIRETOS, TRIBUTOS E LUCRO					
Custos Indiretos, Tributos e Lucro	%	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)
Custos Indiretos		R\$ 54,83	R\$ 567,64	R\$ 895,51	R\$ -
Tributos		R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
B1. Tributos Federais (especificar)		R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
PIS	0,65%	R\$ 153,48	R\$ 166,11	R\$ 485,10	R\$ -
COFINS	3,00%	R\$ 708,38	R\$ 766,64	R\$ 2.234,40	R\$ 434,50
B.2 Tributos Estaduais					
B.3 Tributos Municipais					



FERREIRA

ISSQN	3%	R\$ 708,38	R\$ 766,64	R\$ 882,00	R\$ 634,69
-------	----	------------	------------	------------	------------



FERREIRA

Lucro		R\$ 54,97	R\$ 581,84	R\$ 699,44	R\$ 2.274,88
a. Total		R\$ 1.680,04	R\$ 2.848,87	R\$ 5.196,45	R\$ 3.762,65
Quadro-resumo do Custo Contrato					
Módulo 1 – Composição da Remuneração		R\$ 10.446,10	R\$ 10.446,10	R\$ 10.446,10	R\$ 10.884,86
Módulo 2 – Benefícios Mensais e Diários		R\$ 4.280,35	R\$ 4.280,35	R\$ 4.622,80	R\$ 4.472,51
Módulo 3 – Insumos Diversos		R\$ 665,00	R\$ 665,00	R\$ 1.559,60	R\$ 1.760,54
Módulo 4 – Encargos Sociais e Trabalhistas		R\$ 6.541,32	R\$ 7.314,33	R\$ 7.575,40	R\$ 7.984,99
Subtotal (A + B +C+ D)		R\$ 21.932,77	R\$ 22.705,78	R\$ 24.203,90	R\$ 25.102,90
Módulo 5 – Custos indiretos, tributos e lucro		R\$ 1.680,04	R\$ 2.848,87	R\$ 5.196,45	R\$ 3.762,65
Valor total		R\$ 23.612,82	R\$ 25.554,65	R\$ 29.400,35	R\$ 28.865,55

Fonte: Elaborado pelos autores.

6. ANÁLISE EXPLORATÓRIA DO CASO

Iniciando a análise do estudo de caso, o primeiro módulo, que faz referência a composição da remuneração, é notável que as empresas 1 a 3 tiveram os valores de composição salarial iguais, tendo calculado o valor do adicional de insalubridade de 40% do salário mínimo federal vigente em 2018, pois são caracterizados como agente de higienização, com determinação expressa das atividades de limpeza ou higienização de instalações sanitárias (banheiros) de uso público ou coletivo de grande circulação e a respectiva coleta de lixo (SIEMACO, 2019). Já a empresa 4 calculou o adicional da insalubridade como base o Piso Salarial da categoria, com isso o valor da remuneração total ficou cerca de 4,2% superior que as demais empresas.

No segundo módulo de composição dos valores, consta os benefícios mensais e diários, que deverem ser pagos aos funcionários terceirizados, conforme convenção coletiva, com isso, o primeiro item referente ao vale transporte todas as empresas provisionam valores semelhantes, contemplando o valor médio de uso de passagem de ônibus urbano com o desconto de 6% do salário, permitido pela Lei no 7.418, de 16 de dezembro de 1985.

No item Auxílio alimentação, as empresas 1 e 2 provisionaram 22 vales alimentação por mês para cada funcionário da empresa, já a empresa 3 estimou 26 vales e a empresa 4 prevê 25 vales por mês, com isso, os valores mais próximos para total cumprimento é cerca de 26 vales, porque segundo a Convenção Coletiva, todos os funcionários que cumprem 44 horas semanais têm direito a esse benefício inclusive aos sábados.

Os itens Assistência médica e familiar, Auxílio creche e Seguro de vida, invalidez e funeral, itens citados pelas empresas 1 a 3, mas a empresa 4 não contemplam esses possíveis gastos, porém estes não têm impacto na formação dos custos. Todas as empresas, contemplaram o gasto com Cesta Básica, sendo R\$ 102,58 por funcionário/mês, já estipulado em convenção da categoria. Já o item denominado como Participação nos Lucros, somente as empresas 1, 2 e 4 que estipularam os valores mensais, e como é algo já previsto em convenção, deveria ser considerado na formação dos valores para contratação.

Já no módulo 3, que abrange os itens como Uniformes, materiais e equipamentos necessários para a execução contratual, as empresas 1 e 2 contemplaram um valor igual, já a empresa 3, inclui um gasto cerca de 135% maior que essas empresas, e a



FERREIRA

empresa 4, provisiona um valor 165% a maior que estas primeiras. Esses valores foram divergentes principalmente em materiais, já que o objeto da licitação contempla saneantes domissanitários e EPIs necessários no serviço contratado. Ou seja, as empresas 3 e 4 estimam valores maiores quanto ao gasto desses possíveis materiais.

No módulo 4, referente aos encargos sociais e trabalhistas, houve uma variação entre as planilhas, com análise de cada empresa. O objeto de estudo é uma atividade enquadrada no Anexo IV da Lei Complementar nº 123/2006 que instituiu o Simples Nacional. As empresas enquadradas no referido anexo da Lei Complementar nº 123/2006 estão obrigadas a recolher, fora da apuração unificada, a contribuição previdenciária patronal, incidente sobre o valor da remuneração dos empregados à alíquota de 20%.

Com isso, as empresas 1 a 3, previram de maneira assertiva os encargos referentes ao INSS (20% sobre salários), conforme apresenta a planilha, já a empresa 4, prevê o recolhimento de 11% sobre o valor da nota fiscal, com isso, quando elencada, fica superior das outras empresas estudadas. A empresa 1 e 4, como está no Simples Nacional, ficam desobrigadas a retenção de encargos para terceiros (SESI, INCRA, SENAI e outros), porém a empresa 1 contempla em sua planilha esses encargos. Contudo, estas mesmas empresas 1 e 4, conforme a LC 123/2006, deveria reter o SAT (Seguro Acidente de Trabalho) de 3%, não há a previsão correta, ou seja, a empresa 1 previu 1% apenas e a empresa 4 não previu nada referente a essa obrigatoriedade.

As empresas 2 e 3, enquadradas no Lucro Presumido, abrangem em suas planilhas custos semelhantes referentes aos encargos sociais e trabalhistas, com isso, é evidente que há o benefício da empresa estar enquadrada no Simples Nacional, pois os gastos comparativos ficam cerca de 7% superior as demais empresas.

No submódulo que condiz a previsão de 13º Salário e Adicional de Férias, nas estimativas contemplaram de forma distinta, porém com valores suficientes para cobertura. Sendo que as empresas 1 e 2 ofertaram valores iguais, já a empresa 3, valores 13% superiores em comparação a estas, e a empresa 4, com 4,2% maior, em contrapartida, essa mesma empresa não previu a incidência de Encargos previdenciários e FGTS sobre 13º Salário e Adicional de férias, sendo que este quesito é essencial para uma planilha exequível.

O próximo submódulo analisado é para Provisão para Rescisão, que compreende na estimativa para rescisões durante o contrato de prestação de serviços, com isso, comparando, as empresas 1 e 3 tiveram a somatório semelhante, já a empresa 2 previu um valor quase 350% superior da empresa 3 (R\$ 151,20). Já a empresa 4, diante as estatísticas os valores encontrados, estão superiores ao Manual de orientação para preenchimento da planilha de custo e formação de preços do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (2011), contribuindo para uma proposta com valor mais elevado.

O submódulo referente ao Custo de Reposição do Profissional Ausente, os custos das empresas 1 e 2 foram muito baixos comparado ao material do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (2011). Já a empresa 3 realizou uma estimativa com maior realidade do setor. A empresa 4 repetiu o valor das férias, já calculado no Submódulo 4.2 – 13º Salário e Adicional de Férias, com isso uns dos itens que mais influenciaram os valores dessa empresa foi esse valor em duplicidade.

Diante a análise do Módulo 4 - Encargos sociais e trabalhistas, é visto que esses custos da empresa 1 comparado com a empresa 4, ambas no Simples Nacional, tem uma diferença de mais de 22%. Essa diferença é principalmente devido ao valor de férias acrescido em duplicidade.

Em análise do último item da planilha de custos, o Módulo 5 é referente aos custos indireto, tributos e lucros, deste modo, a empresa 1 teve um custo indireto de R\$ 54,83, sendo este muito inferior aos valores das empresas 2 e 3, que contemplaram o valor para esse item de R\$ 567,64 e R\$ 895,51 respectivamente. Já a empresa 4 não contemplou nenhum



FERREIRA

custo indireto, sendo esse valor com impacto de diferença entre as empresas do Simples Nacional e Lucro presumido. Os custos indiretos são os gastos da contratada com sua estrutura administrativa, organizacional e gerenciamento de seus contratos, tais como as despesas relativas a: a) funcionamento e manutenção da sede, tais como aluguel, água, luz, telefone, o Imposto Predial Territorial Urbano – IPTU, dentre outros; b) pessoal administrativo; c) material e equipamentos de escritório; d) supervisão de serviços; e) seguros; e outros gastos.

Já os tributos são calculados conforme o valor da nota fiscal emitida. A empresa 1, apesar de ser Simples Nacional, calculou as alíquotas no lucro presumido, ou seja, com base de cálculo é a receita operacional bruta da pessoa jurídica, sem deduções em relação a custos, despesas e encargos. Nesse regime, as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS são, respectivamente, de 0,65% e de 3%. Já a empresa 4, que adota o Simples Nacional em sua apuração tributária, somente contempla o tributo do COFINS, como representante da alíquota única do Simples Nacional, ficando bem abaixo das demais empresas.

A Tabela 4 mostra a diferença das alíquotas adotadas pelas empresas, sendo das empresas 1, 2 e 4 semelhantes, como a empresa 3 adota o Lucro Presumido, o Imposto de Renda é sobre a lucratividade, este que pode ser variável, com isso não apresentou para efeito de incidência de planilha de formação dos preços.

Já a empresa 3, com os valores da planilha maiores, e ainda optante pelo Lucro Presumido. Mas calcula de maneira errônea os tributos, sendo consideradas a apuração no regime não cumulativo, este usado no Lucro Real, assim, para o PIS/PASEP e da COFINS, conta respectivamente as alíquotas, de 1,65% e de 7,6% e ainda o ISS de 3% para o tipo de serviço executado no município de Franca/SP (soma de tributos de 12,25%).

Tabela 4: Análise simplificada das planilhas de custos com a comparação dos valores ofertados

Empresas	Tributação	Alíquota Social	Alíquota tributos	Valor Proposta	Diferença do menor valor
Empresa 1	Simples Nacional	34,80%	6,65%	R\$ 23.612,82	0,00%
Empresa 2	Presumido	36,80%	6,65%	R\$ 25.554,65	8,22%
Empresa 3	Presumido	37,16%	12,25%	R\$ 29.400,00	24,51%
Empresa 4	Simples Nacional	19,00%	6,54%	R\$ 28.865,55	22,25%

Fonte: Elaborado pelos autores.

O último aspecto a analisar foi o Lucro previsto, a empresa 1 teve um lucro pequeno, ficando em R\$ 54,97, incidindo pouco no valor final, já em comparação a empresa 4, o lucro foi de R\$ 2.274,88, concluindo que a diferença entre as duas empresas do Lucro Simples se deu principalmente na previsão de lucratividade.

Com isso, conclui-se que as principais diferenças da empresa 1 com as empresas optantes pelo lucro presumido deu-se no Módulo 4 - Encargos sociais e trabalhistas, em que as previsões foram diversas, e provisionadas principalmente a questão de encargos a menor da empresa 1, em decorrência de estar enquadrada no Simples Nacional.

Além disso, é evidente que o módulo de custos indiretos, tributos e lucro foi que apresentou maior diferença de valores, em que a composição tributária e lucros foram mandatários para que isso acontecesse. Houve uma diferença da empresa 1 com a empresa 3 em um montante R\$ 3.516,41, sendo essa diferença de quase 15% entre propostas. Deste modo, é possível observar que as empresas no Simples Nacional apresentam propostas mais competitivas em decorrência ao benefício tributário.

Porém, ainda é visto que as empresas calculam de forma errada os encargos



FERREIRA

sociais e tributos incidentes em suas atividades, a exemplo da Empresa 1 poderia constar em sua planilha tributos inferiores, por estar enquadrada no Simples Nacional, assim como as empresas 3 e 4, poderia obter custos mais competitivos se alguns itens da planilha não estivessem superestimados.

7. CONCLUSÃO

O presente estudo se propôs a analisar as planilhas de composição de custos e formação de preços de um processo licitatório, visando uma melhor análise dos custos com a Terceirização de a empresa enquadrada no Simples Nacional e do Lucro Presumido, para análise da competitividade.

O cerne do estudo analisa a Lei Complementar nº 123/06 que torna o Simples Nacional constitucional, levando a micro e pequenas empresas um regime diferenciado de tributação, estatua incentivos e benefícios fiscais para reduzir a carga tributária. Porém, quando se trata de cessão de mão de obra, esse benefício é parcial em relação aos encargos trabalhistas, isentando apenas nas contribuições para terceiros, e traz benefícios na apuração tributária dos beneficiários desta Lei.

Em sua concepção inicial, a terceirização deveria permitir a economia, qualidade e agilidade na prestação de serviços. Destaca-se que os serviços prestados pelos trabalhadores terceirizados das mais diversas áreas como limpeza e conversação, portaria, apoio administrativo e manutenção de equipamentos são essenciais para o Funcionamento pleno do Uni-FACEF. Entretanto, a manutenção dos contratos de terceirização tem apresentado um crescimento constante. Entre os resultados apresentados, destaca-se a constatação que é benéfica a contratação da terceirização da mão de obra de serviços auxiliares como portaria, limpeza e telefonista.

A economia gerada pela contratação de empresas enquadradas no Simples Nacional em licitações promovidas pelos órgãos públicos tem sido amplamente destacada, além do desenvolvimento regional que a contratação destas empresas englobadas na LC 123/2006 pode gerar. No entanto, ainda existem poucas informações sistematizadas sobre os impactos destas empresas em contratos com a esfera pública.

Este artigo evidenciou que a concorrência de empresas enquadradas no regime denominado como Simples Nacional para a contratação de serviços contínuos, com dedicação exclusiva de mão de obra pelos órgãos públicos é mais econômica, em decorrência dos tributos e encargos sociais e previdenciários mais baixos, quando comparados com outros regimes tributários, como no estudo, o Lucro Presumido.

Por outro lado, fica evidenciado que ainda são necessárias melhorias e aperfeiçoamentos na confecção de planilhas de preços por parte dos fornecedores de serviços e para os gestores públicos, é de suma importância uma real análise da planilha de custos, principalmente no que se refere aos mecanismos de avaliação da exequibilidade dos preços propostos pelos licitantes, através do aprimoramento dos procedimentos utilizados para elaboração das estimativas de custos das contratações, da análise mais criteriosa das planilhas de custos e formação de preços, da realização de diligências às futuras contratadas e de consultas a outros órgãos públicos, de modo a minimizar a possibilidade de contratação de serviços por preços muito reduzidos, que trazem risco não apenas à efetiva execução dos serviços contratados, mas, também e, sobretudo, aos direitos dos trabalhadores terceirizados.

REFERÊNCIAS



FERREIRA

ALMEIDA, João Paulo Marques; LIMA, Thales Batista de. Terceirização: o processo de implantação e gerenciamento dos serviços de limpeza em uma Universidade Pública. **Administração de Empresas em Revistas**. v. 18, n. 19, Curitiba, 2018. pp. 224-249. Acesso: 01 jul. 2019. Disponível:<
<http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/admrevista/article/view/3081/371371615>>.

BONELLI, Francesco; CABRAL, Sandro. Efeitos das Competências no Desempenho de Contratos de Serviços no Setor Público. **RAC**, Rio de Janeiro, v. 22, n. 4, art. 2, pp. 487-509, julho/agosto, 2018. Acesso em: 30 jun. 2019. Disponível em:<
http://www.anpad.org.br/periodicos/arq_pdf/a_1867.pdf>.

BRASIL. **Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Acesso em: 09 out. 2019. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>.

BRASIL. **Decreto nº 6.042, de 12 de fevereiro de 2007**. Altera o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto no 3.048, de 6 de maio de 1999, disciplina a aplicação, acompanhamento e avaliação do Fator Acidentário de Prevenção - FAP e do Nexo Técnico Epidemiológico, e dá outras providências. Acesso em: 05. ago. 2019. Disponível em:<
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Decreto/D6042.htm>.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. **Secretaria de Logística e Tecnologia da Informação. Manual de orientação de preenchimento da planilha analítica de composição de custos e formação de preços constantes no Anexo III da Instrução Normativa nº 2, de 30 de abril de 2008 alterado pela Portaria Normativa 7, de 9 de março de 2011**. 1.ed. Brasília: MP, 2011.

BRASIL. **Lei nº 13.429, de 31 de março de 2017**. Altera dispositivos da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, que dispõe sobre o trabalho temporário nas empresas urbanas e dá outras providências; e dispõe sobre as relações de trabalho na empresa de prestação de serviços a terceiros. Acesso em: 16 ago. 2019. Disponível em:<
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2017/Lei/L13429.htm>.

BRASIL. Ministério do planejamento, Desenvolvimento e gestão. **Instrução Normativa nº 5, de 25 de maio de 2017**. Acesso em: 05. Jun. 2019. Disponível em:<
<https://www.comprasgovernamentais.gov.br/images/conteudo/ArquivosCGNOR/IN-n-05-de-26-de-maio-de-2017---Hiperlink.pdf>>.

BRASIL. **Decreto nº 9.507, de 21 de setembro de 2018**. Dispõe sobre a execução indireta, mediante contratação, de serviços da administração pública federal direta, autárquica e fundacional e das empresas públicas e das sociedades de economia mista controladas pela União. Acesso em: 10 jul. 2019. Disponível em:<
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/D9507.htm>.

BRASIL. **Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993**. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Acesso em: 01 jul. 2019. Disponível em:<
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18666cons.htm>



FERREIRA

BRASIL. **Lei nº 13.467, de 13 de julho de 2017.** Altera a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, e as Leis nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, 8.036, de 11 de maio de 1990, e 8.212, de 24 de julho de 1991, a fim de adequar a legislação às novas relações de trabalho. Acesso em 01 jul. 2019. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/lei/113467.htm>.

BRASIL. **Lei nº 123, de 14 de dezembro de 2006.** Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 40.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Acesso em: 20 de maio de 2019. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp123.htm>

BRASIL. **Lei complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016.** Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo Simples Nacional; altera as Leis nos 9.613, de 3 de março de 1998, 12.512, de 14 de outubro de 2011, e 7.998, de 11 de janeiro de 1990; e revoga dispositivo da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991. Acesso em: 04 ago. 2019. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp155.htm>.

BRASIL. **Lei nº 8036, de 11 de maio de 1990.** Dispõe sobre o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, e dá outras providências. Acesso em: 29. Jul. 2019. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8036consol.htm>.

BRASIL. **Lei nº 8212, de 24 de julho de 1991.** Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Acesso em: 30. jul. 2019. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>.

BRASIL. **Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.** Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Acesso em: 30. jul. 2019. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9249.htm>.

BRASIL. **Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.** Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Acesso em: 30. jul. 2019. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9430.htm>.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Acesso em: 15 ago. 2019. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>

BRASIL. **Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999.** Aprova o Regulamento da Previdência Social, e dá outras providências. Acesso em: 17 ago. 2019. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3048.htm>.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração geral e pública.** Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.



FERREIRA

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração pública**. 2º ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

CONTE, Elaine. **PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: Um Estudo de Caso na Empresa Montare Metais – ME**. 2017. Trabalho de Conclusão de Curso (Ciências Contábeis). FAT – Faculdade e Escola. Tapejara/RS. 2017.

DEMO, Pedro. **Metodologia do conhecimento científico**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 17. ed. São Paulo: Atlas. 2004.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Terceirização municipal em face da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Fórum de Contratação e Gestão Pública – FCGP**. Belo Horizonte, ano 14, n. 161, p. 36-44, maio 2015.

FIA – Fundação Instituto de Administração. **Terceirização: O que é, Vantagens e Desvantagens e Legislação**. Acesso em 16 de maio de 2019. Disponível em: <<https://fia.com.br/blog/terceirizacao/>>.

FREITAS, Marcelo de; MALDONADO, José Manuel Santos de Varge. **The electronic trading sessions and hiring of continuous services**. Rev. Adm. Pública [online]. 2013, vol.47, n.5, pp.1265-1281. ISSN 0034-7612. <http://dx.doi.org/10.1590/S0034-76122013000500009>.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

INSS – Instituto Nacional do Seguro Social. **Tabela de contribuição mensal**. Publicado 10 de Maio de 2017, última modificação 18 de Janeiro de 2019. Acesso em: 27 ago. 2019. Disponível em:< <https://www.inss.gov.br/servicos-do-inss/calculo-da-guia-da-previdencia-social-gps/tabela-de-contribuicao-mensal/>>.

KIAN, Tatiane. Terceirização na administração pública. **Revista de Direito Público**, Londrina, v. 1, n. 2, p. 227-240, maio/ago. 2006.

KONKEL, Christiane Luana. O Impacto dos Tributos na Formação de Preços. **Revista Maiêutica, Indaial**, v. 2, n. 1, p. 13-23, 2016. Acesso em: 31 de julho de 2019. Acesso em: 10. Ago. 2019 Disponível em: <<https://publicacao.uniasselvi.com.br/index.php/CTB-Ead/article/view/1576>>.

PACHECO, Ezequiel Nunes; KRONBAUER, Clóvis Antônio; LEITE, Edileia Gonçalves; DANTAS, Vilmar Secundina. Terceirização de Serviços no Setor Público: uma análise sob a ótica da Teoria dos Custos de Transação. In: **XXV Congresso Brasileiro de Custos – Vitória, ES, 2018. Anais...CBC 2018**. Acesso em: 10 jul. 2019. Disponível em:< <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4507>>.

PINTO, Lucas Trapani Figueira. **Gestão e gerenciamento de obras de edificações habitacionais com terceirização total das atividades fim**. Projeto de Graduação (engenharia Civil), Universidade Federal do Rio de Janeiro, 2019.

POLONIO, Wilson Alves. **Terceirização aspectos legais, trabalhistas e tributários**. São



FERREIRA
Paulo: Atlas, 2000.



FERREIRA

QUEIROZ, Carlos Alberto Ramos Soares de. **Manual de terceirização**: quais são os caminhos do sucesso e os riscos no desenvolvimento e implantação de projetos.

RFB - Receita Federal do Brasil. **Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009**. Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). DOU de 17/11/2009. Acesso em 15. Ago. 2019. Disponível em:<
<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15937>>.

RFB - Receita Federal do Brasil. **Capítulo XIII - IRPJ - Lucro Presumido 2018**. Acesso em 08. ago 2019. Disponível em:
<<http://receita.economia.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2018-arquivos/capitulo-xiii-irpj-lucro-presumido-2018.pdf>>.

RODRIGUES, Aldenir Ortiz. **IRPJ/CSLL 2016**. 1.ed. São Paulo : IOB Sage, 2016.

SCAVASSA, Júlio César. Os aspectos financeiros na terceirização das atividades secundárias. **Revista Especialize On-line IPOGO**. 5. Ed. nº 05. Vol.01/2013. Jul. 2013. Acesso em: 15. Ago. 2019. Disponível: < <http://www.ipoggo.com.br/revista-ipog/download/os-aspectos-financeiros-na-terceirizacao-das-atividades-secundarias>>.

SIEMACO - SIND DAS EMPRESAS DE A E CONSERV NO EST DE SAO PAULO. **Convenção Coletiva de Trabalho 2019/2019**. Data de Registro no MTE: 11/03/2019. Acesso em: 18 ago. 2019. Disponível em:<
<http://www.siemaco.com.br/upload/convencao/img1-CCT-SIEMACO-SP-X-SEAC---Vigencia-01-01-2-8442.pdf>>.

SOARES, João Evangelista. **A terceirização na administração pública como forma de flexibilização no mundo do trabalho**. Trabalho de Conclusão de Curso (Direito). UFPB/Santa Rita, 2019.

SOUTO MAIOR, Jorge Luiz. Terceirização na administração pública: uma prática inconstitucional. **Revista LTr**, v.70, p.1307 - 1317, 2006.

Tribunal Superior do Trabalho (TST).. **Súmula nº 331**. CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LEGALIDADE (nova redação do item IV e inseridos os itens V e VI à redação) - Res. 174/2011, DEJT divulgado em 27, 30 e 31.05.2011. Acesso em 17 ago. 2019. Disponível em:<
http://www3.tst.jus.br/jurisprudencia/Sumulas_com_indice/Sumulas_Ind_301_350.html>.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

VIANA, Márcio Túlio; DELGADO, Gabriela Neves; AMORIM, Helder Santos. Terceirização – aspectos gerais – a última decisão do STF e a Súmula 331 do TST. **Rev. TST**, Brasília, vol. 77, n. 1, jan/mar 2011. Acesso em: 10 jul. 2019. Disponível em:<



FERREIRA

https://juslaboris.tst.jus.br/bitstream/handle/20.500.12178/22216/003_viana_marcio.pdf?sequence=1&isAllowed=y>.