

ANÁLISE DO BDI NAS LICITAÇÕES PÚBLICAS E A VISÃO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS

Aniello dos Reis Parziale

Advogado membro da Consultoria NDJ e ex-analista do setor de obras públicas do Sinduscon/SP

1. Introdução

O BDI – Benefício (ou Bonificação) e Despesas Indiretas, também denominado LDI – Lucro e Despesas Indiretas, é um componente da planilha de preço de proponente interessado em contratar com Administração Pública, admitido em licitações quando o objeto contratado for obras e serviços. Sua finalidade é mensurar o lucro (benefício) do particular e as despesas e tributos que incidem indiretamente na execução do objeto, os quais são impossíveis de serem *individualizados* ou *quantificados* na planilha de composição de custos diretos. Conforme o magistério da professora Maria Alice Pius,¹ o BDI “tem como função, portanto, espelhar os custos e despesas indiretos envolvidos na realização da obra, além de suprir despesas eventuais e garantir a lucratividade imposta pelo construtor”.

Esse componente, que se apresenta por meio de percentual, ao ser aplicado sobre o custo da execução do empreendimento, acaba por resultar no preço proposto pelo licitante para execução do objeto que está passando pelo crivo da licitação. O percentual do BDI, em tese, não é *fixo* e a sua composição não é *taxativa*, variando de objeto para objeto e entre as empresas licitantes, levando-se em consideração elementos extrínsecos à execução daquilo que se pretende,

como a situação econômica e mercadológica, a localização e seu acesso, a infra-estrutura necessária instalada, a alíquota do ISS adotada pelo Município onde o empreendimento será executado; bem como características intrínsecas do objeto, como, por exemplo, o tipo da obra, a qualidade dos projetos e orçamentos, o prazo de sua execução, a forma de pagamento, o período de medição, entre outros, além do lucro pretendido pelo proponente para aquele empreendimento.

Para a fixação da composição do BDI, inexistem uma norma técnica ou legal que discipline os parâmetros adequados para que se estabeleça aquilo que deve ou não constar desse arranjo. “Liberdade é a marca de composição do BDI (Benefícios e Despesas Indiretas) nos orçamentos de obras da construção civil. Não existe lei ou norma que estabeleça uma diretriz compulsória a ser seguida na formulação do índice”.² Toda vez, dentro da engenharia de custos, existe grande discussão acerca do caminho para se chegar a uma fórmula e percentual ideais. Há muita dificuldade para estabelecer um BDI padrão. Tanto que se conhecem diversas metodologias, como a proposta pelos engenheiros Mozart Bezerra da Silva³ e Maçahico Tisaka,⁴ além das propostas por entidades, como o Instituto de Engenharia e o Ibraop, e por órgãos e entes da Administração Pública. Como bem observa a professora

1. Cf. in “Análise de algumas práticas utilizadas no cálculo do BDI – Bonificação e Despesas Indiretas – para a fixação de preços de obras na construção civil”; Fatec/SP. Disponível em http://bt.fatecsp.br/bt_12/mariatrabalho2.pdf. Acesso em 23.7.08.

2. Disponível em <http://revista.construcaomercado.com.br/negocios-incorporacao-construcao/95/especial-obra-publicas-como-calcular-o-bdi-139241-1.asp>. Acesso em 21.10.09.

3. Ver *Manual de BDI, como Incluir Benefícios e Despesas Indiretas em Orçamentos de Obras de Construção Civil*, São Paulo, Edgard Blücher, 2006.

4. Ver *Orçamento na Construção Civil. Consultoria, Projeto e Execução*, São Paulo, Pini, 2006.

Maria Alice Pius,⁵ percebe-se “a urgente necessidade de uma normalização que padronize a nomenclatura dos componentes do BDI, facilitando a sua identificação e minimizando as ineficiências verificadas nos procedimentos de cálculo atuais que ainda fixam percentuais para o cálculo do BDI à semelhança de outras obras”.

Assim, caberá a este artigo delinear o estudo da referida taxa, apresentando a composição que aqueles que enfrentam o tema julgam como ideal, e, ainda, o posicionamento dos principais Tribunais de Contas do País, em especial do Tribunal de Contas da União, e dos estudiosos mencionados que se debruçam sobre o assunto.

Por fim, ressaltamos que é de suma importância o conhecimento do posicionamento do TCU pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, na medida em que a r. Corte de Contas exerce sua jurisdição sobre tais esferas de governo quando, na execução das suas atribuições por tais pessoas jurídicas, há dispêndio de recursos da União Federal. A exemplo, observe-se:

“9.1. determinar ao Município de Mucajaí/RR, com fundamento no art. 250, inc. II, do Regimento Interno, que, na hipótese de manutenção da decisão de aplicação de recursos federais nas obras de drenagem do Igarapé Samaúma, adote as seguintes provisões relativas à(s) futura(s) licitação(ões) para contratação da execução do empreendimento:

(...)

9.1.6. exija dos licitantes, na formulação das propostas, a apresentação da composição detalhada de BDI, atentando para o fato de que não podem estar inclusos tributos diretos (IRPJ e CSLL).⁶

“9.1. determinar à Companhia de Saneamento de Sergipe – Deso que:

(...)

9.1.7. abstenha-se de incluir, em licitações futuras em que haja a previsão de utilização de recursos federais, as rubricas relativas ao IRPJ e à CSLL de suas estimativas de preços e dos formulários utilizados por licitantes para preenchimento de propostas, bem como faça constar nos editais licitatórios que tais tributos não podem ser incluídos nos preços propostos de bens e serviços, seja na composição do BDI, seja como item específico da planilha ou orçamento, inclusive para os casos de dispensa e inexigibilidade de licitação”.⁷

2. Composição de uma proposta comercial: preço = custo direto x BDI

Uma proposta oferecida por um licitante em uma licitação é composta por vários elementos. Acerca da sua composição, servimo-nos da lição proposta pelo engenheiro Márcio Soares da Rocha,⁸ em que afirma: “Os preços de obras de engenharia são compostos basicamente por quatro elementos: os custos diretos; os custos indiretos; os tributos e o lucro (ou benefício). Os custos diretos são aqueles relacionados aos serviços produzidos diretamente no canteiro de obras, ou seja, são relativos aos custos de materiais e da mão-de-obra primária (operária) necessária à realização dos serviços da obra. Os custos indiretos são os que se relacionam à estrutura necessária para a administração e gerenciamento do empreendimento e para manutenção da empresa construtora. Os tributos são inerentes à qualquer atividade produtiva e o lucro é o valor financeiro que se almeja receber pela execução da obra. Dentre os quatro tipos de elementos de custo, os mais difíceis de quantificar e de avaliar são os custos indiretos e o lucro. Esses, geralmente não são detalhados nos orçamentos, sendo ‘embutidos’ nos preços dos serviços, juntamente com os tributos. Esses compõem uma taxa denominada BDI (Benefícios e Despesas Indiretas). O BDI é aplicado aos custos diretos para definir o preço de venda da obra (ou preço glo-

5. Cf. *in ob. cit.*, p. 7.

6. TCU, Acórdão nº 2715/2008 – Plenário.

7. TCU, Acórdão nº 2110/2008 – Plenário.

8. Cf. *in “Análise de BDI de obras públicas pelo método da estimativa intervalar”*. Disponível em http://www.ibraop.org.br/site/media/sinaop/10_sinaop/analise_bdi.pdf. Acesso em 28.7.09.

bal, como se conhece na administração pública). Percebe-se assim que o BDI possui composição variável e a primeira conclusão que se pode tirar é que é inadequada a adoção de uma taxa única de BDI de referência, para análise de custos de todas as obras. Cada obra possui a sua própria taxa de BDI".

Ante os elementos que compõem uma proposta, passaremos a discorrer analiticamente cada um desses componentes, apontando o entendimento de estudiosos do assunto e o posicionamento de alguns Tribunais de Contas:

a) Preço

Segundo Maçahico Tisaka,⁹ "o preço de venda é o resultado da aplicação de uma margem denominada BDI sobre o Custo Direto da planilha de orçamento".

Dessa forma, o licitante deve apresentar na sua proposta comercial o BDI praticado especificamente para a execução do objeto, multiplicando-o pelos custos diretos que envolvem a execução do objeto.

b) Custos ou despesas diretas

Custo direto é a soma de todas as despesas relacionadas com a efetiva execução do objeto, sendo elas insumos (materiais), mão-de-obra necessária, com seus respectivos encargos sociais e todos os custos despendidos com a operacionalização da obra, execução da infra-estrutura necessária e locação de equipamentos envolvidos na execução, que podem ser quantificados ou discriminados na planilha orçamentária.

A título de ilustração, apresentamos os exemplos propostos por Maçahico Tisaka:¹⁰

- Quantitativos de todos os serviços e respectivos custos obtidos através da composição de custos unitários;
- Custo de preparação do canteiro de obras, sua mobilização e desmobilização;
- Custos da administração local com previsão de gastos com o pessoal técnico (encarregado, mestre, engenheiro, etc.), admi-

nistrativo (encarregado do escritório, de higiene e segurança, apontador, escriturário, motorista, vigia, porteiro, etc.) e de apoio (almoxarife, mecânico de manutenção, enfermeiro, etc)".

O Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina¹¹ ressalta que "O custo direto reflete o somatório das despesas com insumos identificáveis e economicamente quantificáveis, que podem ser atribuídos à execução dos vários serviços. São despesas intrínsecas e, portanto, específicas de cada um dos serviços a serem executados".

c) BDI

c.1) Conceito

Acerca da definição do BDI, apresentamos a proposta do Tribunal de Contas da União, delineada no Acórdão nº 538/2008 – Plenário, a qual merece a reprodução:

"BDI (Benefícios e Despesas Indiretas), (...) é a taxa correspondente às despesas indiretas e ao lucro que, aplicada ao custo direto de um empreendimento (materiais, mão-de-obra, equipamentos), eleva-o a seu valor final, que constitui o preço. Ou seja, apenas o lucro e as despesas indiretas que incidem sobre todos os serviços da obra devem compor o BDI. As despesas classificadas como custos diretos de produção, que compreendem serviços quantificáveis, devem compor a planilha de custos, e não a taxa de BDI (...)".

Analisando o conceito proposto, à luz do princípio da economicidade, observamos que este nos parece ser o conceito ideal para a justa remuneração do empreendedor daquelas parcelas de execução do objeto que não possuem condições de ser quantificáveis e identificáveis nos custos diretos.

Todavia, há de considerar que, para que esse conceito seja estritamente observado, os projetos desenvolvidos, que balizarão a execução do objeto, devem ser exatos, atuais, desprovidos de

9. Cf. *in ob. cit.*, p. 85.

10. *Idem*, p. 38.

11. Cf. *in Manual "Obras públicas, aspectos de execução e controle (treinamento e-sfinge obras)"*, TCE/SC, Santa Catarina, ago. 2005, p. 39.

omissões, obscuridades e erros, para que o objeto pretendido seja perfeitamente dimensionado e, assim, justamente orçado.

Corroborando nossa assertiva, a referida eg. Corte de Contas¹²também asseverou que “(...) 1. A elaboração de projeto básico adequado e atualizado, assim considerado aquele que possua os elementos descritivos e que expressem a composição de todos os custos unitários, é imprescindível para a realização de qualquer obra pública, resguardando a Administração Pública de sobrepreços e manipulação indevida no contrato original”.

c.2) Lucro

Maçahico Tisaka conceitua o *lucro* ou *margin* como sendo “uma parcela destinada a remunerar o custo de oportunidade do capital aplicado, capacidade administrativa, gerencial e tecnológica adquirida ao longo de anos de experiência no ramo, responsabilidade pela administração do contrato e condução da obra através da estrutura organizacional da empresa e investimentos na formação profissional do seu pessoal, e criar a capacidade de reinvestir no próprio negócio”.¹³

Por conta dessa característica, a sua fixação passa a ser subjetiva na medida em que somente o particular pode estabelecer a remuneração que considera ideal para a execução daquele objeto que passa pelo crivo da licitação. Como bem ressaltou a professora Maria Alice Pius, a lucratividade é “imposta pelo construtor”.

c.3) Despesas indiretas

Segundo o Tribunal de Contas da União¹⁴ “4.2 (...) Enquanto os custos diretos são objetivos e vinculados à especificação do projeto da obra e suas quantificações, os indiretos são subjetivos e associados ao executor, às suas necessidades operacionais (administração central, seguros, garantia, caixa), de rentabilidade e obrigações tri-

butárias. A denominação indiretos se dá em razão da sua valoração ser obtida em função de percentuais dos custos diretos, representando o caráter intrínseco ao projeto da obra que tem os custos diretos, diferentemente dos indiretos, que poderiam ser considerados extrínsecos, pois são subsequentes ao projeto já quantificado”.

Anote-se, ainda, que Maçahico Tisaka¹⁵ define que despesas indiretas “são todas as despesas que não fazem parte dos insumos da obra e sua infra-estrutura no local de execução, mas são necessárias para a sua realização”.

Pelo conceito acima delineado, tudo aquilo que não for possível *quantificar* e *discriminar* na planilha de custos diretos e for indispensável para a execução do objeto deverá ser consignado nas despesas indiretas. Tais custos podem estar relacionados ao pagamento da estrutura empresarial do proponente, obrigações tributárias, seguros, risco causado ou por omissões no projeto, ou por adversidades que podem ocorrer durante a execução do objeto, como veremos abaixo.

c.3.1) Rateio da administração central

Uma empresa prestadora de serviços de engenharia detém uma estrutura física central destinada a executar as atividades de direção empresarial e de gestão de pessoal, contábil e financeira. Tal aparelhamento configura o suporte necessário à prospecção e à execução dos seus contratos, sendo denominada de administração central.

Conforme os engenheiros André Luiz Mendes e Patrícia Reis Leitão Bastos,¹⁶ o valor despendido com essa administração central pode ser composto pelos gastos “com (...): aluguel do escritório central, manutenção da edificação da sede da empresa, compra de material de expediente para o escritório central, despesas com aquisição de editais e elaboração de propostas comerciais, pró-labore e representação da diretoria, despesas com atividades administrativo-fi-

12. TCU, Acórdão nº 1387/2006 – Plenário.

13. Cf. *in ob. cit.*, p. 93.

14. TCU, Acórdão nº 325/2007 – Plenário.

15. Cf. *in ob. cit.*, p. 49.

16. Cf. *in Revista do Tribunal de Contas da União* nº 88, vol. 32, Brasília, TCU, abr./jun. 2001, p. 16.

nanceiras (manutenção da secretaria da sede da empresa e de setores de contabilidade, de recursos humanos, de compras, de finanças e de cobranças), dentre outros”.

Mozart Bezerra da Silva,¹⁷ da mesma forma, elenca uma lista de itens que devem constar do orçamento da administração central, sendo eles as despesas com instalações, equipamentos, mão-de-obra indireta, apoio à mão-de-obra indireta (transporte), alimentação, capacitação profissional, consumo administrativo e serviços terceirizados.

Essa estrutura física é peculiar a cada empresa, podendo ser reduzida, detendo gastos de pequena monta, ou, ainda, bem aparelhada e vultosa, sendo portadora de um quadro significativo de colaboradores, o que significaria o dispêndio de mais recursos com a manutenção desse estabelecimento.

Assim, o tamanho da estrutura central é um fator que poderá influenciar o aumento ou a redução da taxa do BDI praticado pela empresa, uma vez que o custo empregado para gerir essa estrutura é rateado entre os contratos executados no mesmo período.

Com efeito, quanto maior o número de contratos em execução, menor será o percentual do rateio da administração central na composição do BDI, o que reduzirá seu reflexo nessa taxa. Por outro lado, inexistindo contratos em vigência, o custo da administração central será total no BDI, elevando, assim, o seu percentual.

c.3.2) Taxa de risco do empreendimento

Outro elemento que compõe o BDI é a taxa de risco do empreendimento, tendo como função tolerar adversidades que podem ocorrer em contratos administrativos, suportando, ainda, eventuais garantias e seguros. A taxa estudada também tem como função tolerar eventuais erros na planilha orçamentária ou no projeto, omissões de serviços, quantitativos imprecisos, ocasionados por projetos mal elaborados e confusos, além do orçamento desatualizado. A ocorrência desses fatores poderá ocasionar gastos extraordinários não computados na planilha orçamentá-

ria, que não podem ser suportados pelo contratado, devendo, dessa forma, estar inseridos na referida taxa.

Com efeito, o percentual desse item oscilará em função da complexidade, do prazo de execução e das características do objeto, e a sua fixação dependerá de uma análise global do risco envolvido na contratação.

É por esse motivo que se faz útil e necessária a realização da vistoria técnica, com o objetivo de conhecer o local da execução do objeto, aferindo-se as características e particularidades da localidade. Muitas vezes, somente a análise dos projetos e das planilhas orçamentárias não é suficiente para que a referida taxa de risco seja bem fixada.

Por conseguinte, quanto melhor for a qualidade dos projetos, menor será o percentual do referido item na composição do BDI, tendendo a baixá-lo.

Assim, sua função é garantir a execução satisfatória do objeto pretendido, suportando as adversidades apontadas acima, evitando, por conseguinte, a quebra do equilíbrio econômico-financeiro do contrato.

Acerca dos riscos que comumente suporta o referido item das despesas indiretas, Maçahico Tisaka¹⁸ aponta, ainda, outras situações que podem elevar a referida taxa, sendo elas: “(...) época das chuvas, evolução das taxas inflacionárias, evolução dos juros do mercado, história de atrasos no pagamento por parte da contratante, baixa produtividade de mão-de-obra em determinadas regiões, etc.”.

Mozart Bezerra da Silva,¹⁹ por sua vez, classifica os riscos que podem ocorrer durante a execução do objeto em *situações previsíveis, riscos, incertezas e incertezas de força maior*, conceituando-os da seguinte forma:

“a) *Situações previsíveis* – Fatos práticos que, embora não mencionados explicitamente nos documentos, tem grande probabilidade de acontecer na prática e são tidos como conhecidos pelo construtor, que deve-

17. Cf. in ob. cit., p. 52.

18. Cf. in ob. cit., p. 52.

19. Cf. in ob. cit., p. 83.

rá arcar integralmente com os gastos por eles gerados. Trata-se de previsão confiável com base nos dados estatísticos disponíveis.

b) *Riscos* – Eventos aleatórios, que pode ou não acontecer, cuja probabilidade de ocorrência e estimativas do impacto por eles gerados podem ser estimadas matematicamente, sendo, se acontecerem, de responsabilidade do construtor. Utiliza-se a racionalidade subjetiva.

c) *Incertezas* – Eventos aleatórios, que podem ou não acontecer, cuja probabilidade de ocorrência e estimativas de impacto são de difícil previsão, sendo, mesmo assim, se acontecerem, de responsabilidade do construtor. Aqui entramos definitivamente no mundo da probabilidade subjetiva, os fenômenos são complexos demais para se calcular probabilidades de eventos históricos. Utilizando informações disponíveis, muita experiência acumulada e muita intuição, as variáveis são definidas.

d) *Incertezas de força maior* – Eventos aleatórios, que podem ou não acontecer, cuja probabilidade de ocorrência e estimativas de gastos são impossíveis de prever, sendo, se acontecerem, de responsabilidade do contratante”.

c.3.3) Despesas financeiras

A despesa financeira é o montante gasto na busca do capital necessário para fazer frente às despesas iniciais com a execução do objeto contratado. Tal monta também se destina ao pagamento dos juros do financiamento dos recursos financeiros que eventualmente busque o particular para executá-lo.

O percentual desse item na composição do BDI poderá ser mínimo, caso a empresa apresente-se capitalizada, remunerando-se, apenas, o particular pela perda monetária decorrente da inflação. Detendo recursos em caixa para iniciar a execução do objeto, estará afastada a necessidade do socorro às instituições financeiras, caso em que o percentual do referido item consignará apenas o eventual rendimento do particular na hipótese de o seu capital estar no sistema financeiro.

Corroborando tal assertiva, Maçahico Tisaka²⁰ assevera que “a despesa financeira é devida para pagamentos a prazo e compreende uma parte pela perda monetária decorrente da defasagem entre a data do efetivo desembolso e a data da receita correspondente, e a outra parte de juros correspondentes ao financiamento da obra paga pelo executor”.

Anote-se que, como os arts. 62 e 63 da Lei nº 4.320/64 proíbem o adiantamento de pagamento em contratos administrativos, é preciso que o contratado disponha de capital para fazer frente às despesas iniciais necessárias à execução do objeto contratado.

Por fim, o Tribunal de Contas da União alerta, no Acórdão nº 325/07 – Plenário, que a “Administração deve resguardar-se de taxas abusivas, pois o preço da obra não pode ser onerado por ineficiência operacional do executor”.

c.3.4) Despesas tributárias

As despesas com o pagamento de tributos incidentes diretamente na execução do objeto contratado são classificadas contabilmente, para fins da composição do BDI, como despesas indiretas.

Desta feita, em relação à fixação de quais tributos compõem as despesas tributárias, o Tribunal de Contas da União, no Acórdão nº 325/2007 – Plenário, elenca que fazem parte do BDI o PIS, a Cofins, o ISS e a CPMF (extinta em 31 de dezembro de 2007).

Já Maçahico Tisaka e Mozart Bezerra da Silva prelecionam que além dos tributos supramencionados, nas metodologias por eles propostas, também fazem parte o IRPJ e a CSLL. Mais à frente serão consignados os motivos que arrimam o TCU a reconhecer que tais tributos não fazem parte do BDI.

3. Por que o BDI varia entre obras e empresas?

Abaixo apontaremos como são diversos os fatores que influenciam a oscilação do BDI, tanto na definição da sua composição como na fixação do seu montante, sendo, dessa forma, necessária a análise dos eventos que nos induz a

20. Cf. in ob. cit., p. 92.

afirmar que o BDI não é um percentual fixo, um número estático que pode ser atribuído para qualquer tipo de objeto.

Ressalte-se que os frutos resultantes da aplicação da engenharia, em especial a civil, não se apresentam como padrão. Com efeito, cada obra ou serviço de engenharia detém peculiaridades que a individualizam em relação a uma outra. Tais elementos individualizadores podem ser, por exemplo: tipo de terreno, relevo, clima do local da execução, condições econômicas.

Ademais, a fixação da taxa do BDI depende, também, da época de realização do serviço, pois está vinculada aos custos financeiros (a taxa de mercado variável) e ao lucro (que em função da demanda de mercado pelo tipo de obra pode variar).²¹

Acerca dessa nossa assertiva, já decidiu o TCU:

“2.1. à Secretaria de Estado de Segurança Pública e Defesa do Distrito Federal que: 2.1.1 abstenha-se de fixar percentual para o BDI (Bonificações e Despesas Indiretas) nas próximas licitações pela falta de amparo legal para tanto e porque tal procedimento impede os licitantes de desigualarem-se em itens relevantes, como taxa de administração e lucro”.²²

“11. No que concerne ao tema BDI, preliminarmente, cumpre esclarecer que não há como se estipular o percentual preciso a ser aplicado para essa taxa, porquanto a adequabilidade do custo arbitrado está associada às características da obra em questão e às especificidades dos serviços incluídos como custos diretos na planilha orçamentária.”²³

Nesse sentido, também asseverou o Tribunal de Contas do Município de São Paulo:

“O BDI deve ser diferenciado por obra, através de dados reais criteriosamente avaliados. O índice pode variar de empresa para empresa, de acordo com a eficiência na administração de despesas indiretas e do fluxo de caixa”.²⁴

3.1. Tipo, porte e local da obra

O tipo ou o porte de uma obra ou serviço de engenharia pode fazer com que a taxa e a composição do BDI variem, uma vez que cada tipo de objeto detém peculiaridades e características construtivas próprias, que deverão ser consignadas na ocasião da elaboração da composição do percentual estudado.

Nesse sentido, o BDI de uma obra metroviária será distinto daquele fixado para uma reforma, que também será diferente do proposto para uma hidrelétrica.

Com efeito, além das peculiaridades construtivas, observadas em cada tipo de obra, a fixação da composição do BDI leva em conta adversidades que podem ocorrer durante a execução de um objeto, que não são observadas em outro; fazendo-se necessário consignar essas intempéries no arranjo do BDI com o fim de supor tar tais situações.

Corroborando a assertiva acima proposta, ressalta o TCU²⁵ que as “(...) características intrínsecas de cada empreendimento devem ser consideradas para a composição do BDI contratual”.

3.2. Projeto mal elaborado

Como salienta Cláudio Sarian Altounian:²⁶

“A elaboração do orçamento detalhado produz diversos benefícios: definição do valor a ser investido, com maior precisão do que a avaliação efetuada de forma explícita; visualização dos serviços a realizar e seus quantitativos; identifica-

21. Cf. in *Manual Técnico de Fiscalização de Obras Públicas e Serviços de Engenharia*, TCM/SP, 2005, pp. 24/25.

22. TCU, Acórdão nº 1046/2005 – 1ª Câmara.

23. TCU, Acórdão nº 1795/2009 – Plenário.

24. Cf. in *Manual Técnico de Fiscalização de Obras Públicas e Serviços de Engenharia*, TCM/SP, 2005, p. 24.

25. TCU, Acórdão nº 424/2008 – Plenário.

26. Cf. in *Obras Públicas: Licitação, Contratação, Fiscalização e Utilização*, 2ª ed. rev. e ampl., Belo Horizonte, Fórum, 2009, p. 75.

ção dos insumos que serão aplicados; e futura elaboração do cronograma financeiro da obra”.

A ausência dos elementos supramencionados em um projeto (o que o torna precário e defeituoso) pode acarretar o aumento do BDI, induzindo a Administração a pagar mais caro pelo objeto pretendido, *desnecessariamente*. Observa-se que os defeitos do projeto, que podem traduzir-se em sobrecusto ao licitante, e que não estarão previstos nos custos diretos da execução do objeto, serão suportados pelo item denominado taxa de risco do empreendimento, ou reserva de contingência, cuja finalidade é arcar com os custos provenientes das omissões nos projetos e orçamentos e com eventuais seguros, destinados a cobrir danos imprevisíveis.

Dentro dessa seara, o Tribunal de Contas da União vem recomendando, com o fim de mitigar a influência de projetos deficientes na elevação dos preços obtidos nas licitações, que os projetos sejam precisos;²⁷ que seja recolhida a Anotação de Responsabilidade Técnica – ART do profissional que executou o projeto,²⁸ com o fim de identificar o seu autor; que sejam aprovados pela competente área técnica, mesmo sendo elaborado por terceiros,²⁹ podendo ainda, sendo o caso, levar o profissional que o elaborou à competente responsabilização disciplinar.

3.3. Localização

A localização da execução do objeto é outro fator que induz à oscilação do percentual do BDI. Anote-se que a distância do local da execução do empreendimento dos centros urbanos ou da sede ou instalações da contratada, as condições geológicas do local e a infra-estrutura do local podem elevar os custos indiretos com a administração central, especificamente com transportes de empregados, insumos, equipamentos, telecomunicações, riscos de acidentes etc.

Aliada à distância, pode-se observar dificuldade na contratação de trabalhadores para laborarem na empreitada, prejudicando o cumprimento do cronograma de execução da obra.

Por outro lado, observe-se que dentre osponentes poderá existir aquele que detenha as suas instalações no mesmo Município ou até mesmo próximo ao local da execução do objeto. Assim, o custo com a administração central e, por conseguinte, o percentual do BDI, para esse interessado, tendem a cair em relação à essa licitação.

Esclareça-se, ainda, que a localidade onde será executado o objeto também pode refletir na fixação do percentual do Imposto Sobre Serviço – ISS, que será apurado sobre a mão-de-obra dos serviços que serão prestados, e, por consequência, no BDI.

A execução do objeto ocorre efetivamente em local fixado dentro do perímetro territorial de um Município. Este, exercendo a sua competência constitucional de tributar, dispõe da forma que desejar sobre o referido tributo, podendo fixar qualquer alíquota entre a faixa de 2% a 5%. Levando em conta, ainda, que o imposto relativo aos serviços de engenharia, construção civil e manutenção, conforme o art. 3º da Lei Complementar nº 116/03, é devido no local da prestação, e não no local onde está estabelecida a empresa,³⁰ e que o ISS faz parte da composição do BDI, quanto maior a alíquota do referido tributo fixado pela municipalidade, maior será a sua parcela na composição da taxa estudada.

3.4. Prazo de execução do objeto

O prazo de execução do objeto é outro fator que pode fazer com que o percentual do BDI varie. Com efeito, quanto maior for o prazo de execução do objeto, maiores são as dificuldades e adversidades que podem surgir e, por conseguinte, gerar custos que não estão previstos na planilha de composição de despesas diretas, devendo, portanto, seus custos serem classificados como indiretos, especificamente na taxa de risco do empreendimento. Assim, forças da natureza, eventual greve, dificuldade nas contratações, paralisações motivadas por quebra de equipamentos, em tese, devem ser suportadas pela referida taxa.

27. TCU, item 9.1.1 do Acórdão nº 2073/2004 – Plenário.

28. TCU, item 8.4.3.6 do Acórdão nº 67/2000 – Plenário.

29. TCU, item 9.1.3 do Acórdão nº 1726/2008 – Plenário.

30. TCU, item 9.2.2 do Acórdão nº 32/2008 – Plenário.

Acerca desse elemento, merecem destaque os comentários de Maçahico Tisaka:³¹

“Um dos fatores que mais influenciam as despesas indiretas, e por consequência o BDI, é o tempo de duração da obra.

Como o BDI é calculado para um determinado prazo de obra, se por alguma razão houver uma demora além desse prazo, a maioria das despesas, principalmente de mão-de-obra, tendem a aumentar proporcionalmente a essa dilatação do prazo.

Da mesma maneira, se o construtor conseguir executar a obra em menos tempo que o previsto estará ganhando mais com essa redução, desde que o faça com a mesma estrutura inicialmente prevista”.

3.5. Situação econômica e mercadológica

A situação econômica e mercadológica é outro fator que pode afetar diretamente o percentual do BDI de uma proposta comercial. Já observamos que um dos elementos que compõem o referido percentual são as despesas financeiras, necessárias para custear o pagamento de juros provenientes de empréstimos junto às instituições financeiras, caso a empresa não de tenha recursos em caixa.

Assim, quanto maior for a taxa praticada pelas instituições financeiras para concessão de empréstimo ao proponente descapitalizado, que oscilará conforme a conjuntura econômica observada à época do processamento da licitação, maior será sua representação no item “despesas financeiras”, elevando, consequentemente, o seu BDI.

3.6. Por que o BDI varia entre empresas?

Analisadas as situações em que o BDI varia de objeto para objeto, apontaremos os fatores que levam à oscilação do referido percentual de empresa para empresa. Em um mesmo certame, podemos vislumbrar diferentes percentuais de BDI entre as propostas. Aliás, tal assertiva já foi observada pelo Tribunal de Contas da União,³² em acórdão que transcrevemos:

“8. (...) É que, a meu ver, a formação do percentual de BDI pelas empresas licitantes

só pode ser questionada segundo critérios objetivos, visto que a metodologia utilizada por cada uma delas não é uniforme e se conforma às suas particularidades”.

Nesse sentido, observe-se que as sociedades empresárias não são iguais. Cada uma tem estrutura física distinta da outra, faturamento e custo administrativo peculiares, lucro pretendendo que busca auferir com a prestação de seus serviços, além de situação financeira diferente das outras licitantes.

Em relação ao faturamento da empresa, quanto maior ele for, menor será a fatia do rateio da administração central no BDI. Caso o faturamento venha a diminuir, o rateio tende a ser maior, o que, por conseguinte, aumentará o percentual do BDI. Estando o licitante sem contratos em execução, inexistirá rateio, incindindo totalmente a despesa com a administração central no BDI da sua proposta comercial.

O lucro também é um fator que confere ao BDI o *status* de não ser um percentual estático. Sendo o benefício um elemento subjetivo, o qual será eleito tendo em vista o interesse da licitante, do objeto licitado, da competitividade existente no mercado correlato, dentre outros, poderá ser fixado com substancial diferença. Pode ser alto, caso o mercado seja restrito em determinadas regiões ou a tecnologia envolvida seja dominada por um número ínfimo de empresas, ou mínimo, dependendo do interesse da licitante naquele objeto.

A saúde financeira da empresa é outro fator que também pode gerar reflexos nas despesas indiretas e, por conseguinte, no BDI. Quanto melhor for a sua situação, menor será o seu reflexo nas despesas indiretas e, por conseguinte, na taxa estudada. Como um dos componentes das despesas indiretas são os encargos financeiros, tendo em vista que a contratada deverá, às suas expensas, iniciar a execução do objeto por força do art. 62 da Lei nº 4.320/64, que impede o adiantamento de despesa, a empresa deve ter em caixa recursos disponíveis para fazer frente às despesas geradas no início do contrato.

Dessa forma, estando a empresa capitalizada, será desnecessário socorrer-se às institui-

31. Cf. in ob. cit., p. 57.

32. TCU, Acórdão nº 2346/2007 – Plenário.

ções financeiras. Assim, seu percentual pode ser até zero ou apenas o suficiente para retribuir os ganhos financeiros que tal monta geraria caso estivesse aplicado financeiramente.

Todavia, necessitando de recursos financeiros para iniciar a execução do objeto, os encargos financeiros para o acesso ao capital aumentarão o percentual da taxa de despesas financeiras e, portanto, o BDI.

Há quem entenda ser indevido que as despesas financeiras geradas com empréstimos bancários integrem o BDI. André Luiz Mendes e Patrícia Reis Leitão Bastos³³ afirmam que “se há necessidade de a contratada recorrer a empréstimos é porque a construtora tem uma deficiência no capital de giro, e não cabe à contratante, ainda mais quando esta é a Administração Pública, pagar por tal deficiência”.

Por fim, apresentamos excertos de alguns acórdãos que bem manifestaram tudo que acima foi tratado; vejamos:

“Há componentes de custos diretos e de BDI que podem ter variação a maior ou a menor de acordo com peculiaridades do contrato, capacidades e experiências da contratada, exigências específicas da contratante, e, ainda, e, principalmente, com critérios e metodologias de cálculo.

O cotejo de cada encargo, de cada insumo, de cada percentual, de cada peculiaridade, de cada consideração, poderia suscitar, muito provavelmente, suscitar inúmeros questionamentos, discussões e dúvidas, em decorrência das distintas e várias possibilidades de composição da planilha de preços quanto à parcela de insumos, encargos, despesas indiretas e bônus.

Além disso, os percentuais de BDI, *a priori*, podem variar razoavelmente, sem que isso represente necessariamente sobrepreço ou sub-preço, desde que o contrato que contenha o BDI fora do normalmente aceitável decorra de certame público que tenha obedecido aos ditames da lei de licitações e do edital, e o preço fi-

nal ajustado esteja seguramente compatível com o de mercado”.³⁴

“(...) reputo que não cumpre ao TCU estipular percentuais fixos para cada item que compõe a taxa de BDI, ignorando as peculiaridades da estrutura gerencial de cada empresa que contrata com a Administração Pública. O papel da Corte de Contas é impedir que sejam pagos valores abusivos ou injustificadamente elevados e por isso é importante obter valores de referência, mas pela própria logística das empresas é natural que ocorram certas flutuações de valores nas previsões das despesas indiretas e da margem de lucro a ser obtida’.

24. Nessa mesma linha, a estatal apresenta trechos dos Acórdãos nºs (...) 424/2008-PL e 2382/2007-PL que versam sobre a necessidade de observar as características de cada empreendimento na composição do BDI contratual e a inadequação dos valores referenciais estabelecidos no Acórdão nº 325/2007-PL às obras de construção do edifício-sede da Procuradoria Geral do Trabalho.”³⁵

“17. Nesse sentido, diferentemente do que sustenta a Unidade Técnica, reputo que não cumpre ao TCU estipular percentuais fixos para cada item que compõe a taxa de BDI, ignorando as peculiaridades da estrutura gerencial de cada empresa que contrata com a Administração Pública.”³⁶

4. O BDI sob a ótica do Tribunal de Contas da União

O Tribunal de Contas da União, investido em suas prerrogativas, conferidas legalmente, no desempenho das suas atividades, vem constantemente apreciando a fixação do BDI nas licitações públicas e por isso passou a preconizar algumas orientações.

Grande é a discussão em torno da pergunta “O que não deve constar do BDI?”. A colenda Corte vem respondendo a essa indagação, orien-

33. Cf. *in ob. cit.*, p. 16.

34. TCU, Acórdão nº 645/2009 – Plenário.

35. TCU, Acórdão nº 3044/2008 – Plenário.

36. TCU, Acórdão nº 2469/2007 – Plenário.

tando o afastamento de alguns itens encontrados nas despesas indiretas, que, por serem mensuráveis e quantificáveis, devem compor a planilha de custos diretos, e não a referida taxa.

Assim, ressalta o TCU³⁷ que “os gastos indevidamente computados como despesas indiretas devem ser expurgados da taxa de BDI com vista à obtenção de percentual adequado que retrate, de forma equilibrada, os custos efetivamente absorvidos pelo empreiteiro”.

Por fim, novamente frisamos a importância de delinear o entendimento do Tribunal de Contas da União acerca do assunto na medida em que a colenda Corte exerce a sua jurisdição sobre todos os Estados e Municípios, além do Distrito Federal, naqueles contratos cujos recursos são provenientes do Tesouro da União, como já apontamos acima.

4.1. Equipamento, Equipamentos de Proteção Individual – EPI, ferramentas e serviços. Exclusão do BDI

Como já foi ressaltado, todas as despesas possíveis de serem individualizadas e quantificadas devem, necessariamente, constar das planilhas de custos diretos de execução do objeto. Assim, os Equipamentos de Proteção Individual – EPI para execução do empreendimento, utilizados pelos trabalhadores, ferramentas, dentre outros, são possíveis de serem fixados nos custos diretos, levando-se em conta as características do objeto.

Nesse sentido manifestou-se o TCU, no Acórdão nº 538/2008 – Plenário, quando analisou a presença de serviços impertinentes na composição do BDI:

“12. Nesta análise, deve-se remeter à conceituação de Benefícios e Despesas Indiretas – BDI, que é a taxa correspondente às despesas indiretas e ao lucro que, aplicada ao custo direto de um empreendimento (materiais, mão-de-obra, equipamentos), ele-

va-o a seu valor final, que constitui o preço. Ou seja, apenas o lucro e as despesas indiretas que incidem sobre todos os serviços da obra devem compor o BDI. As despesas classificadas como custos diretos de produção, que compreendem serviços quantificáveis, devem compor a planilha de custos, e não a taxa de BDI”.³⁸

Também o referido Tribunal entendeu ser indevido inserir no BDI os gastos com segurança do trabalho³⁹ e com transporte da diretoria, uma vez que tais gastos devem estar previstos no rateio da administração central.⁴⁰

4.2. Administração local, instalação de canteiro, acampamento, mobilização e desmobilização e taxas “diversas”. Exclusão do BDI

A mobilização e desmobilização da infra-estrutura técnico-operacional, e a instalação do canteiro de obras são providências a serem tomadas pelo contratado com o fito de criar as condições técnicas necessárias para o início da execução do objeto pretendido pela Administração contratante. Assim, o deslocamento de equipamentos e máquinas para o local de execução, a montagem de andaimes e a construção do almojarifado, refeitório e alojamento têm a finalidade de viabilizar a execução do objeto.

Tendo em vista a possibilidade de tais atividades serem devidamente discriminadas e quantificadas, o Tribunal de Contas da União vem manifestando-se no sentido de afastar a presença do item Administração local, instalação de canteiros, mobilização e desmobilização da composição do BDI, por entender que tais custos incidem diretamente na execução do objeto, podendo ser consignados nos custos diretos. Nesse sentido, vejamos:

“(...) para maior transparência do certame, faça constar os itens Administração local, instalação de canteiro e acampamento, e mobilização e desmobilização na planilha orçamentária e não no BDI”.⁴¹

37. Acórdão nº 2641/2007 – Plenário.

38. TCU, Acórdão nº 538/2008 – Plenário.

39. TCU, item 9.2.1.1 do Acórdão nº 2469/2007 – Plenário.

40. TCU, item 9.1.2 do Acórdão nº 1858/2009 – Plenário.

41. TCU, Acórdão nº 608/2008 – Plenário.

“Como exemplo, a Administração local, a mobilização/desmobilização e a instalação do canteiro, são itens que, embora não representem serviços unitários, são custos diretos e devem ser apropriados como tais no orçamento da obra, pois decorrem diretamente da sua execução.”⁴²

A professora Maria Alice Pius,⁴³ entende que “Devem também ser excluídos da parcela denominada ‘custos indiretos’, os serviços que podem ser claramente identificados e quantificados, como: canteiro de obras, ferramentas e pequenos equipamentos; controles tecnológicos; serviços de topografia, sondagem, locação; demolição e remoção de entulho; remoção de vegetação; ligações provisórias de água, energia elétrica e outros serviços; serviços de controle na execução da fundação; jardinagem; construção de vias de acesso”.

Já Maçahico Tisaka⁴⁴ entende que tais despesas estudadas nesse tópico são custos diretos, não devendo ser computadas na taxa estudada.

Anote-se, ainda, que Mozart Bezerra da Silva classifica as despesas com a administração como despesa indireta.⁴⁵ O Tribunal de Contas do Município de São Paulo também acena que tal custo pode compor o BDI, sendo, dessa forma, classificada como uma despesa indireta.

Por fim, vem determinando o TCU o expurgo do BDI de itens denominados “taxas diversas” e “imprevistos”, uma vez que não há como aferir quais são as atividades que serão suportadas por tais itens; vejamos:

“9.1.8. abstinha-se de incluir na composição do BDI cotação de serviços do tipo ‘imprevistos’ e ‘diversos’, sem que haja detalhamento e comprovação de que se trata, de fato, de despesa indireta relativa à execução do empreendimento”.⁴⁶

4.3. A proibição da inclusão, na composição do BDI, das parcelas relativas ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

O Tribunal de Contas da União também entende ser indevido constar do BDI o percentual referente à parcela do IRPJ e da CSLL incidentes na execução do objeto contratado, com arrimo no argumento de que, diante da natureza desses tributos diretos, considerados personalísticos, devem ser suportados pelo particular, sendo, dessa forma, irregular o seu repasse à Administração Pública.

Além do mais, estaria a Administração resarcindo a parcela de um tributo que somente é devido após a apuração do seu fato gerador, ou seja, o lucro, e não o faturamento da empresa. Esse, diante do desempenho empresarial, poderá ser percebido ou não pelo particular.

Destaca o TCU que “não é plausível que a Administração Pública arque com uma despesa que pode nem vir a se realizar, uma vez que, se a contratada não tiver lucro com os seus vários outros empreendimentos, por conseguinte não há que falar em imposto de renda ou contribuição social”.⁴⁷

Ademais, a sua presença é impertinente tanto no BDI como nos demais itens da planilha ou orçamento.

Em outros acórdãos, ainda, asseverou o Tribunal de Contas da União:

“Há também elementos que, por sua natureza, não devem estar embutidos no preço da obra e, portanto, não podem compor o LDI. Entre eles estão o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

Embora tenha sido verificado que algumas empresas e entidades públicas, ao ela-

42. TCU, Acórdão nº 325/2007 – Plenário.

43. Cf. in ob. cit., p. 7.

44. Cf. in ob. cit., p. 47.

45. Cf. in ob. cit., p. 45.

46. TCU, Acórdão nº 1745/2009 – Plenário.

47. TCU, Acórdão nº 1591/2008 – Plenário.

borarem os seus orçamentos, incluem alguns deles, ou até todos, como parte do LDI, considera-se inadequada essa prática.

(...)

Dessa forma, assim como o IRPJ, não é adequado incluir a CSLL no BDI do orçamento da construção civil, já que ele não está atrelado ao faturamento decorrente da execução de determinado serviço, mas ao desempenho financeiro da empresa como um todo".⁴⁸

"64. Por todo o exposto, entendemos que o IRPJ e a CSLL, por serem tributos diretos não permitem a transferência do seu encargo financeiro para outra pessoa, ou seja, a pessoa legalmente obrigada ao seu pagamento suportará efetivamente o ônus. Desse forma, considera-se inadequada a inclusão do IRPJ e da CSLL na composição do BDI."⁴⁹

Por fim, anote-se que o entendimento fixado pela eg. Corte de Contas foi abarcado pela Instrução Normativa nº 2/08 do MPOG, que dispõe sobre as regras e diretrizes para a contratação de serviços continuados ou não; determina a exclusão do IRPJ e da CSLL da composição dos custos dos licitantes (Anexo III-C), além de impedir que a Administração promotora do certame insira tais tributos na planilha orçamentária (inc. IV do § 3º do art. 29-A, inserido pela Instrução Normativa 3/09 do MPOG).

4.4. O ISS deve recarregar somente sobre a mão-de-obra, e não sobre todo o objeto, incluindo equipamentos ou serviços

O Imposto Sobre Serviço – ISS, cuja competência pertence aos Municípios e ao Distrito Federal, detém a sua disciplina preconizada pela Lei Complementar nº 116/03, norma nacional de observância obrigatória por todos os Municípios, devendo estes observar sua diretriz como base para a sua norma local.

48. TCU, Acórdão nº 325/2007 – Plenário.

49. TCU, Acórdão nº 950/2007 – Plenário.

50. TCU, Acórdão nº 720/2008 – Plenário.

51. TCU, Acórdão nº 32/2008 – Plenário.

52. TCU, Acórdão nº 327/2009 – Plenário.

A referida norma, no seu art. 7º, § 2º, inc. I, determina que a base de cálculo do imposto é o preço do serviço, o que nos permite afirmar que, na ocasião da apuração do montante, deve ser excluído o valor despendido com equipamentos e materiais. Nesse sentido, assevera o Tribunal de Contas da União:⁵⁰

"18. Mas já tive ocasião de relatar alguns julgados desta Corte no sentido da modificação do BDI incidente sobre grandes fornecimentos. Nessa linha, há os Acórdãos nºs 155, 406 e 2.114, de 2006, e 2.186, de 2007, todos do Plenário, nos quais prevaleceu a tese da retirada do ISS do BDI aplicável aos equipamentos previstos em contratos de implantação de perímetros irrigados, de responsabilidade do Departamento Nacional de Obras contra as Secas – DNOCS".

Anote-se, ainda, que deve a Administração contratante verificar efetivamente a alíquota do ISS da localidade onde o objeto está sendo executado, abstendo-se de fixar na planilha do BDI a alíquota máxima do ISS quando o Município onde será executado o objeto praticar um percentual inferior. Nesse sentido o TCU determinou que se:

"9.2.2. preveja, nas futuras licitações, os percentuais de recolhimento a título de ISS a serem aplicados na composição de BDI dos licitantes, com base nas alíquotas adotadas pelos Municípios situados nas áreas de influência das obras".⁵¹

"9.1.2. apure os valores pagos indevidamente ao consórcio Ecoplan/Planave pelo superfaturamento relativo aos itens de pessoal e pela inclusão, na taxa de Bonificações e Despesas Indiretas – BDI, de 5% a título de Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, enquanto que a lei municipal exige 4%".⁵²

4.5. Apresentação da planilha em que conste a composição do BDI e de seus respectivos percentuais

Tendo em vista a ausência de metodologia acerca da fixação da composição do BDI, a Administração tem a necessidade de aferi-lo, a fim de conhecer os efetivos gastos que foram computados nessa taxa. Dessa forma, vem exigindo o Tribunal de Contas da União que o licitante abra a composição do BDI da sua proposta, exigindo o detalhamento desse arranjo junto à planilha orçamentária. Nesse sentido, vejamos:

“9.1.3. o gestor público deve exigir dos licitantes o detalhamento da composição do LDI e dos respectivos percentuais praticados”.⁵³

Nesse mesmo sentido o Tribunal de Contas do Município de São Paulo⁵⁴ esclarece:

“Ressalte-se que, para que a taxa de BDI adotada num orçamento possa ser efetivamente analisada, é importante que os contratantes exijam (já no edital da licitação) a apresentação de sua composição na proposta orçamentária.

Em consonância com essa necessidade de que as despesas indiretas dos orçamentos sejam tratadas de forma mais analítica, se faz necessário que sejam discriminados os itens que compõem o BDI, de forma a permitir, quando da análise do orçamento, uma aferição a contento dos percentuais utilizados como base da estipulação da taxa total”.

4.6. A adoção de BDI único e prefixado

Conforme o exposto, cada objeto detém características peculiares, as quais refletirão na composição do BDI. Não é diferente o lucro pretendido pelos licitantes, elemento subjetivo, cuja fixação difere entre licitantes. Assim, em regra, observa-se não ser possível estabelecer, no ato convocatório, pela Administração licitante, BDI

predeterminado que será aplicado na execução de qualquer empreendimento.

Ademais, a realização de tal expediente pode frustrar a competitividade do certame, na medida em que os interessados podem julgar inopportuno o BDI oferecido pela Administração, já que, descontadas as despesas indiretas, o benefício (lucro) pode ser desinteressante para o particular, o que prejudicaria a competitividade do certame e o alcance da proposta mais vantajosa. Observe-se que somente o particular pode saber a remuneração que lhe é conveniente.

Corroborando nosso entendimento, aduziu o TCU⁵⁵ que: “3. O percentual de Bônus e Despesas Indiretas – BDI a ser adotado, por não ser diretamente mensurável, deve levar em consideração as especificidades de cada contrato, não devendo ser prefixado no edital, sob pena de restringir a obtenção de proposta mais vantajosa para a Administração”.

Ainda acerca desse assunto, há quem entenda que a fixação do BDI pela Administração fere o princípio constitucional da livre iniciativa, insculpido nos arts. 1º, inc. IV, e 170 da Constituição Federal de 1988, uma vez que é impertinente a Administração Pública fixar a remuneração dos particulares interessados em contratar com ela.

É o que leciona Paulo Sérgio de Monteiro Reis:⁵⁶

“Se admitirmos a possibilidade da Administração estabelecer o mesmo percentual de BDI a ser adotado obrigatoriamente por todos os participantes do processo de seleção do contratado, estaremos, de pronto, fulminando o princípio constitucional fundamental da livre iniciativa. E, nessas condições, o ato convocatório deveria ser considerado uma peça inconstitucional, evitando-se de um vício insanável, que o condenaria à nulidade”.

53. TCU, Acórdão nº 597/2008 – Plenário.

54. Cf. *in ob. cit.*, p. 25.

55. TCU, Acórdão nº 1595/2006 – Plenário.

56. Cf. *in Informativo de Licitações e Contratos – ILC* nº 124, jun. 2004, p. 528.

Observamos, todavia, o esforço da Administração Pública e das Cortes de Contas no sentido de estabelecer faixas aceitáveis, como foi feito no Acórdão nº 325/2007 – Plenário, e até mesmo percentuais fixos de BDI para determinados objetos, afastando, dessa forma, a necessidade de consignar as particularidades envolvidas na execução de cada objeto e a subjetividade da fixação do lucro que o licitante considera ideal. Acerca desse expediente, abaixo arrolamos o excerto constante no Acórdão nº 424/2008 – Plenário:

“15. Como é cediço, a fixação de taxa de BDI compatível com o orçamento de obras civis é questão de notória complexidade, com que há muito se depara este Tribunal.

16. Embora já se tenha avançado em relação ao tema, é forçoso reconhecer que o estabelecimento de faixas ideais para taxas de BDI esbarra, no mais das vezes, na especificidade de cada contrato, resultando em difícil aplicabilidade de percentuais predefinidos. Por tal razão, conforme jurisprudência invocada pela embargante, já reconheceu este Plenário, no mencionado Acórdão nº 1595/2006, que não deve constar de previsão editalícia a taxa de BDI a ser adotada na contratação, ‘sob pena de restringir a obtenção de proposta mais vantajosa para a Administração’.

17. Em corroboração à sua linha argumentativa, a recorrente apontou o entendimento consagrado por este Plenário, quando da aprovação do Acórdão nº 2469/2007, na Sessão de 21.11.07. Do voto condutor, proferido pelo auditor Marcos Bemquerer Costa, extrai-se o excerto que se segue: ‘(...) reputo que não cumpre ao TCU estipular percentuais fixos para cada item que compõe a taxa de BDI, ignorando as peculiaridades da estrutura gerencial de cada empresa que contrata com a Administração Pública’.

18. Estes argumentos levam-me a reconhecer a procedência das razões recursais, no que se refere à inadequação dos valores referenciais estabelecidos no Acórdão nº 325/2007 – TCU – Plenário, às obras de construção do edifício-sede da Procuradoria Geral do Trabalho, objeto do Contrato nº 23/2006.

19. O caráter particularizado das obras de linhas de transmissão e subestações difere, na-

turalmente, de obras civis de edificação predial. Portanto, há de considerar que as características intrínsecas de cada empreendimento refletem diretamente na composição do BDI dos contratos correspondentes.

20. Sob este enfoque, a adoção de parâmetros diferenciados de BDI pode refletir diretamente no balanceamento econômico-financeiro do contrato, estabelecido em conformidade às condições editalícias, posto que estar-se-ia impondo parâmetros redutores calcados em obras com especificidade diversa.

21. É de considerar, portanto, o argumento da embargante, fundado no Acórdão nº 2469/2007, segundo o qual ‘não cumpre ao TCU estipular percentuais fixos para cada item que compõe a taxa de BDI, ignorando as peculiaridades da estrutura gerencial de cada empresa que contrata com a Administração Pública’.

4.7. A adoção dos preceitos estabelecidos no Acórdão nº 325/2007 – Plenário como parâmetro para fixação do BDI de qualquer objeto

Tendo em vista a profundidade e exaustividade que versou o Acórdão nº 325/2007 – Plenário, o qual teve como objetivo propor critérios de aceitabilidade para obras específicas de implantação de linhas de transmissão de energia elétrica, seu conteúdo foi difundido pelo País, passando a orientar a Administração Pública de forma oficial e informal, como já tivemos a oportunidade de observar, diante da inexistência de uma disciplina legal ou norma técnica que discipline o assunto de forma uniformizada.

Como já aventado, a fixação de percentual e composição do BDI deverá levar em conta as características peculiares do objeto a ser contratado, sendo ainda impertinente a Administração fixar a remuneração do particular. Entendemos ser incorreto adotar fidedignamente os parâmetros e faixas referenciais lá fixadas nas futuras licitações e, ainda, nos contratos já celebrados, tendo em vista que é dirigido especificamente à execução de obras de implantação de linhas de transmissão de energia elétrica, não sendo, portanto, um preceito balizador padrão, aplicável para qualquer tipo de objeto, mas apenas deten-

do caráter orientativo e referencial para o tipo de objeto lá ventilado.

Anote-se que a utilização das taxas lá fixadas pode ser inadequada para o objeto licitado, tornando desinteressante para o particular participar da licitação e podendo levar o certame ao fracasso.

Corroboramos o entendimento mencionado no excerto constante do item 15 ao 21 do Acórdão nº 424/2008 – Plenário, já transcrito acima, no item 5.6 e, ainda, no delineado abaixo, sendo ambos emanados pelo Tribunal de Contas da União.

Em outro acórdão, aduz a eg. Corte de Contas⁵⁷ que:

“5. Os limites percentuais para os componentes da taxa de BDI preconizados no Acórdão nº 325/2007 – Plenário são de cunho referencial, e, ademais, a taxa global máxima ali indicada, até que sejam debeladas todas as dúvidas sobre o cabimento da não-aplicação dos limites parciais máximos na fórmula do BDI, não tem o condão de desconstituir, por si só, taxas superiores verificadas na prática e que resultem da aplicação, na fórmula, de percentuais elementares considerados corretos ou compatíveis com os próprios fundamentos daquela deliberação”.

4.8. Exclusão da CPMF do BDI a partir de janeiro de 2008

Diante da não-dilação da vigência da Contribuição Provisória de Movimentação Financeira – CPMF pelo Congresso Nacional, no final do ano de 2007, o que, por conseguinte, calhou na extinção desse tributo, a partir de janeiro de 2008,

o percentual de 0,38 deixou de ser recolhido pelas instituições bancárias sobre as movimentações financeiras realizadas no País.

Como a referida contribuição fazia parte das despesas indiretas, com a sua extinção, cessou-se o recolhimento dessa contribuição pelas instituições bancárias. Assim, tornou inócuas a continuidade do pagamento, pela Administração, da CPMF embutida no BDI.

Dessa forma, tornou-se necessário que a Administração contratante revise seus contratos cuja vigência iniciou-se anteriormente à data da extinção dessa contribuição, e, caso identifique a incidência de tal contribuição no BDI, deve expurgá-lo, sob pena de locupletamento indevido pelo particular contratado, expediente vedado pelos preceitos insertos no art. 884 da Lei nº 10.406, de 10.1.02 (Código Civil Brasileiro).

O mesmo entendimento é aplicado àqueles contratos já encerrados, que receberam a parcela da CPMF embutida no seu BDI após a extinção dessa contribuição, devendo ser devolvidos retroativamente.

Não é de outra forma que vem se manifestando o Tribunal de Contas da União:⁵⁸

“9.1.2. nos termos do art. 65, inc. II, § 5º, da Lei nº 8.666/93, reveja a composição do BDI do Contrato nº 12/2007, de forma que os pagamentos a serem realizados no exercício de 2008 não contemplem a incidência da CPMF, devendo, ainda, serem glosados das faturas a serem pagas à Construtora Beter S.A. os valores pagos a maior, no referido exercício, em virtude da não-exclusão da mencionada contribuição do BDI da contratada”.⁵⁹

57. TCU, Acórdão nº 1330/2009 – Plenário.

58. Nesse mesmo sentido versa o item 9.3.2 do Acórdão nº 1.599/2008 – Plenário.

59. TCU, Acórdão nº 2.063/2008 – Plenário.