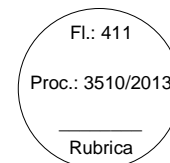




TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO



Informação nº: 90/2014-3ª DIACOMP

Brasília (DF), 14 de maio de 2013.

Processo nº: 3510/13 (3 volumes e 1 anexo em CD)

Jurisdicionada: Secretaria de Estado de Obras e Companhia Energética de Brasília

Assunto: Dispensa de Licitação

Montante em exame: R\$ 123.561.571,37 (referência: 14/12/2012 – fl. 1)

Ementa: Dispensa de Licitação. Expansão e melhoria do sistema de iluminação pública. Irregularidade na fixação de BDI na subcontratação de serviços. Pela prolação de determinações às jurisdicionadas.

Senhor Diretor,

O presente processo trata da análise da contratação, por dispensa de licitação, da Companhia Energética de Brasília – CEB pela Secretaria de Estado de Obras do Distrito Federal – SO/DF, para a elaboração de projetos e execução de obras de implantação, expansão e melhoria do sistema de iluminação pública do Distrito Federal, no valor de R\$ 123.561.571,37, conforme publicação à fl. 1 e Ofício nº 11/2013-MPC/PG, acostado à fl. 4 dos autos.

2. Na última assentada, o Tribunal decidiu, em parte (fl. 321):

III - conceder à Secretaria de Estado Obras e à Companhia Energética de Brasília o prazo de 30 (trinta) dias, para que se pronunciem sobre a matéria exposta no item II.3.a da Informação nº 179/2013 (§§ 34 a 42), relativa ao percentual de BDI cobrado pela CEB sobre as parcelas subcontratadas do Contrato nº 037-2012-SO;

3. A determinação supratranscrita foi cumprida pela Secretaria de Estado de Obras (SO/DF) por meio do Ofício nº 135/2014-GAB/SO (fls. 327/329) e demais documentos anexos (fls. 330/355). A CEB, por sua vez, deu cumprimento à determinação por meio da Carta nº 019/2014-PRESI (fls. 356/372).

4. Importa destacar, ainda, que a Agência Nacional de Energia Elétrica acostou aos autos o Ofício nº 47/2014-AIN/ANEEL (fls. 373) e documento anexo (fls. 374/v), em que é assentado não haver irregularidade na contratação da CEB, empresa *holding*, em detrimento da CEB Distribuição S/A, para a elaboração de



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO

Fl.: 412

Proc.: 3510/2013

Rubrica

projetos e execução de obras de implantação, expansão e melhoria do sistema de iluminação pública do DF.

5. Nesta etapa processual, portanto, analisaremos o mérito dos esclarecimentos apresentados pela SO/DF e pela CEB quanto à cobrança de BDI sobre as parcelas subcontratadas do Contrato nº 037-2012-SO, tal como esposado no item II.3.a (§§ 34 a 42) da Informação nº 179/2013 (fls. 283/304).

I. Da análise

6. Para conferir maior entendimento à questão, transcrevemos os §§ 34 a 39 da Informação nº 179/2013:

34. Os esclarecimentos apresentados, quanto à possibilidade de subcontratação, harmonizam-se com a doutrina e a lei. De fato, não há óbice para a subcontratação dos serviços, no percentual estabelecido pela Administração, como bem demonstrado pela empresa distrital, não fossem algumas ressalvas que serão ora abordadas.

35. Ocorre que, subcontratando-se em percentual de até 85% do contrato, resta-se saber quais serviços efetivamente serão prestados pela CEB. Isto porque o Contrato nº 037/2012 - SO prevê BDI de 25,51% para a CEB. Ora no caso de execução direta dos serviços pela CEB o valor do BDI é legalmente devido, todavia, não é devido este BDI quando ocorre a subcontratação. Tal procedimento irá onerar o contrato em visível prejuízo aos cofres públicos e ao seu mantenedor, o contribuinte.

36. Note-se que no conceito de BDI, qual seja, o elemento orçamentário destinado a cobrir todas as despesas que, num empreendimento (obra ou serviço), segundo critérios claramente definidos, classificam-se como indiretas e, também, necessariamente, atender o lucro, atrela-se sua existência a uma obra ou serviço e, sendo este de natureza orçamentária, seu cálculo deve ser claramente especificado em projeto básico.

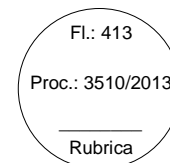
37. No caso da subcontratação das obras e serviços pela CEB só há que se falar em BDI nos contratos firmados com as empresas subcontratadas. A remuneração da CEB se deve dar por outra via que não a fixação de um percentual fixo, mas sim a partir da exposição discriminada dos custos dos serviços efetivamente prestados pela CEB em cada contrato firmado entre esta e terceiros.

38. Assim, nossa opinião é de que a estipulação do BDI de 25,51% no Contrato nº 037/2012 é irregular, devendo a Secretaria de Obras revisar este ajuste, vez que é oneroso e não justificado se pagar por algo que a empresa não executou. Ora, é claro que ao subcontratar, a execução do serviço passa a ser da parte da empresa subcontratada, no caso, em relação aos Lotes 1, 2 e 3,



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO



as empresas DAN ENGENHARIA E CONSULTORIA LTDA e DIAMANTE ENGENHARIA LTDA, respectivamente, com a incidência dos percentuais de 34,74%, 34,73% e 25,58%, estes sim legítimos.

39. Portanto, a remuneração da CEB neste contrato em exame deve se dar mediante a comprovação dos serviços efetivamente executados pela empresa distrital, devendo, em relação aos serviços subcontratados, especificar-se o custo das ações de fiscalização e gerenciamento, caso estas ocorram, em projeto básico, com o detalhamento necessário, em observação ao inciso I, § 2º, incisos I e II, e no § 9º do art. 7º e no inciso III do parágrafo único do art. 26, todos da Lei nº 8.666/93.

7. O documento de fls. 331/355, apresentado pela SO/DF, e o de fls. 356/372, apresentado pela CEB, possuem, ambos, a mesma linha argumentativa, inclusive, com redação idêntica em sua maior parte. Isso porque, embora tais documentos tenham sido apresentados por jurisdições diferentes, ambos foram elaborados a partir de informações prestadas por órgãos da CEB. Por conta disso, esta Unidade Técnica analisará, unicamente, o documento de fls. 356/372.

8. Em sua explanação, a CEB alega que (fl. 359):

Independentemente da forma de execução de obras, seja direta, com turmas próprias ou indireta, por contratação de empresas especializadas, o valor agregado pela CEB é devido e terá que ser acrescentado ao Custo Direto, que, como veremos adiante, foi definido nos autos do processo de contratação, como sendo a soma dos materiais aplicados e das montagens eletromecânicas.

9. Em grande parte de suas considerações, a CEB apresenta argumentos que visam a dar suporte à incidência do percentual de BDI de 25,51% sobre todos os seus custos diretos, independentemente se esses foram executados diretamente pela jurisdição ou indiretamente, por empresas subcontratadas.

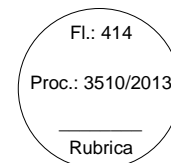
10. Segundo disposições contratuais, a CEB tem a faculdade de subcontratar até 85% do objeto do Contrato nº 37/2012-SO, cujo valor é de R\$ 123.561.571,37, conforme publicação à fl. 01 (vide §39 da Informação nº 38/13 – fl. 34).

11. Complementarmente, tal como informado pela própria jurisdição em maio/2013, as empresas subcontratadas à época operavam os seguintes BDIs: 34,74%, 34,73% e 25,58% (fls. 137v/138).

12. Para realizarmos uma análise geral da incidência do BDI da CEB sobre a subcontratação, traçaremos dois cenários: um com o maior BDI subcontratado e outro com o menor.



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

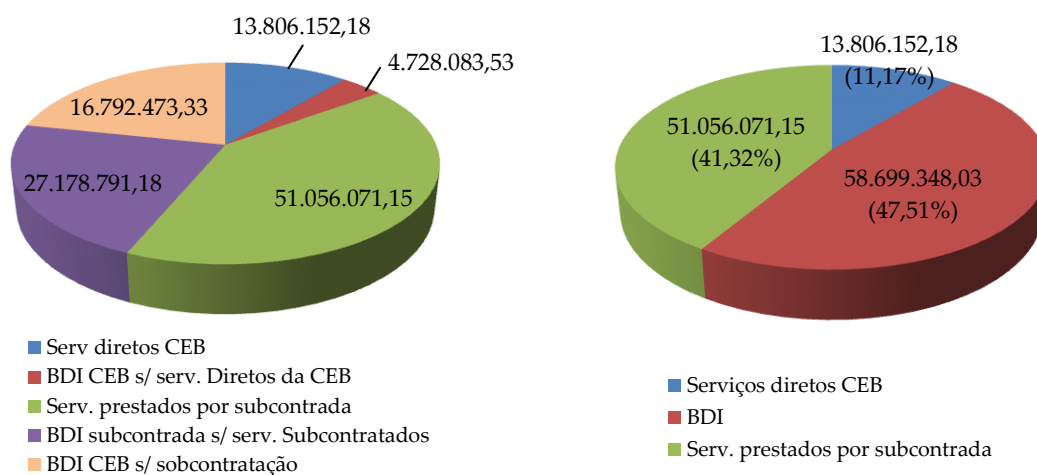
SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO

13. As parcelas que compõem o Contrato ora analisado foram explicitadas na Tabela 1 e no Gráfico 1.

Tabela 1 – Explicitação das parcelas do Contrato nº 037/2012 – SO

		BDI = 34,74%	BDI = 25,58%
A	Valor do contrato	123.561.571,37	123.561.571,37
B	Parcela executada diretamente pela CEB (15% de A)	18.534.235,71	18.534.235,71
C	BDI sobre a parcela executada diretamente (25,51% de B)	4.728.083,53	4.728.083,53
D	Custos diretos da CEB (B – C)	13.806.152,18	13.806.152,18
E	Parcela subcontratável (85% de A)	105.027.335,67	105.027.335,67
F	BDI CEB sobre subcontratação (25,51% de E)	26.792.473,33	26.792.473,33
G	Custo da subcontratação (E – F)	78.234.862,34	78.234.862,34
H	BDI da subcontratada (34,74% e 25,58% de G)	27.178.791,18	20.012.477,79
I	Custo direto dos serviços subcontratados (E – F – H)	51.056.071,16	58.222.384,55
J	Somatório dos BDIs acumulados na subcontratação (F + H)	53.971.264,50	46.804.951,11
K	Percentual dos BDIs acumulados na subcontratação incidente sobre a parcela subcontratada (J ÷ E)	51,39%	44,56%
L	Somatório dos BDIs acumulados no total do contrato (C + J)	58.699.348,03	51.533.034,64
M	Percentual dos BDIs acumulados totais sobre o total do contrato (L ÷ A)	47,51%	41,71%

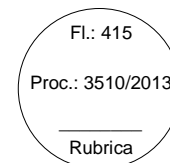
**Gráfico 1 – Explicitação das parcelas do Contrato nº 037/2012 – SO
(para BDI subcontratado de 34,74%)**





TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO



14. Pelos dados da Tabela 1 e do Gráfico, vê-se que a metodologia de precificação adotada pela CEB onera demasiadamente o Contrato, de forma que, em sendo efetivada a subcontratação de 85% do contrato, **47,51%** do montante aplicado nos serviços de implantação, expansão e melhoria do sistema de iluminação pública do DF servirão, unicamente, para alimentar custos indiretos e lucro da CEB e das empresas subcontratadas.

15. Não se trata, a rigor, de prejuízo ao erário, mas, sim, de uma prática que impõe um ônus desmensurado à população, efetiva financiadora e usuária dos serviços de iluminação pública. Isso porque, segundo o modelo de precificação adotado, dos R\$ 123,6 milhões aplicados pela Secretaria de Obras no bojo do Contrato nº 37/2012-SO, somente cerca de 64,9 milhões (52,49%) podem ser efetivamente destinados ao objeto final do contrato, enquanto 58,7 milhões (47,51%) poderão ser absorvidos por despesas administrativas e lucros, tanto da CEB quanto das subcontratadas.

16. Tal modelo, portanto, mostra-se indubitavelmente ineficiente, fazendo com que quase metade dos recursos da contribuição de iluminação pública – CIP, vinculados aos serviços de iluminação pública, percam sua chancela de receita vinculada.

17. Segundo consta da fl. 368, o BDI de 25,51% estipulado pela CEB e incidente sobre todo o contrato é composto das seguintes parcelas:

- Custo da Superintendência de Iluminação Pública – SIP: 7,76%;
- Administração Central: 9,52%;
- Despesas Financeiras: 0,86%;
- Tributos: 7,37%.

18. Nos parágrafos seguintes, analisaremos cada uma dessas parcelas, bem como a pertinência da sua incidência sobre as parcelas executadas diretamente pela CEB ou mediante subcontratação.

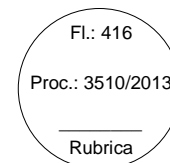
a. Custos da SIP – 7,76%

19. Preliminarmente, deve-se destacar que o percentual de 85% referente à parcela do Contrato nº 37/2012-SO passível de subcontratação foi fixada porque a Companhia Energética de Brasília, enquanto empresa *holding*, não possui em seus quadros o pessoal e a estrutura operacional necessários para a consecução do objeto do Contrato nº 37/2012-SO, qual seja, “elaboração de projetos e de execução de obras de implantação, expansão e melhoria do sistema de iluminação pública do Distrito Federal” (fl. 1). Por isso, mostra-se necessária a subcontratação da



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO



parcela operacional do Contrato nº 37/2012-SO, remanescendo com a CEB, somente, a parcela gerencial e tática do ajuste, compreendidas, aí, as atividades de estudo prévio, especificação de materiais, processo licitatório, inspeção para a homologação de materiais, elaboração de projetos executivos, coordenação de várias obras em execução simultânea, acompanhamento, fiscalização e recebimento das instalações, garantia, atualização cadastral, entre outros, tal como enumerado pela própria jurisdição à fl. 367.

20. Essas atividades táticas e gerenciais, que constituem todo o cerne, o pano de fundo da contratação e, por isso, são indispensáveis para a consecução do produto final do contrato – qual seja, a execução de obras para a implantação, expansão e melhoria do sistema de iluminação pública do DF – são as únicas que a CEB executa diretamente, por meio da Superintendência de Iluminação Pública.

21. Tal conclusão é reforçada pelos argumentos apresentados pela própria jurisdição, conforme fl. 369. Em sua explanação, a CEB alega que os custos do pessoal da Superintendência de Iluminação Pública são da ordem de R\$ 1.526.980,64 e correspondem às despesas com pessoal dedicado às atividades de estudos, engenharia, elaboração de projetos executivos, acompanhamento e fiscalização das obras e atualização do cadastro informatizado/georreferenciado.

22. Ora, se tais serviços são prestados diretamente pela CEB, a remuneração desses serviços já compõe a parcela de 15% executada diretamente pela contratada, não sendo cabível fazer incidir, ainda, a parcela de 7,76% de BDI sobre o total do contrato visando a remunerar os mesmos serviços. Assumir tal possibilidade seria anuir com uma dupla remuneração por serviços idênticos: uma vez pela parcela não subcontratável, líquida de BDI, equivalente a 11,17% de R\$ 123.561.571,37, ou seja, R\$ 13.806.152,18 (vide linha D da Tabela 1); e uma segunda vez pela incidência de 7,76% sobre o restante do contrato, o que resulta na monta adicional de R\$ 9.588.377,94.

23. Destaque-se que a própria CEB informou que o custo anual da SIP apurado no intervalo de 1 meses entre agosto/11 e julho/12 foi de R\$ 2.017.719,44 (vide fl. 369). Como o Contrato ora analisado tem vigência de 30 meses (fl. 1), o custo total da SIP nesse período não ultrapassa a monta de R\$ 5,1 milhões, mostrando-se, portanto, desmedido remunerar a SIP via custo contratual direto (R\$ 13.806.152,18) e via incidência de BDI de 7,76% (R\$ 9.588.377,94).

24. Ademais, mostra-se pertinente aduzir a esta análise excerto de extenso estudo realizado pelo Tribunal de Contas da União, veiculado por meio do Acórdão nº 2622/2013 – Plenário:

27. Os custos diretos compreendem os componentes de preço que podem ser devidamente identificados, quantificados e mensurados na planilha orçamentária da



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO

Fl.: 417

Proc.: 3510/2013

Rubrica

obra. O BDI, de acordo com a definição consagrada na literatura especializada e com o art. 2º, inciso, do Decreto 7.983/2013, apresenta-se por meio de percentual a ser aplicado sobre os custos diretos e por finalidade mensurar as parcelas do preço da obra que incidem indiretamente na execução do objeto e que não são possíveis de serem individualizadas ou quantificadas na planilha de custos, tais como: a) custos indiretos; b) remuneração ou lucro; e c) tributos incidentes sobre o faturamento.

[...]

Em resumo, custos diretos são aqueles que ocorrem especificamente por causa da execução do serviço objeto do orçamento em análise, e despesas indiretas são os gastos que não estão relacionados exclusivamente com a realização da obra em questão.

[...]

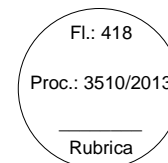
37. Conforme se extrai da doutrina dos renomados autores Eliseu Martins e Wellington Rocha (2010, p. 32/43), a classificação de custos diretos e indiretos tem por objetivos: (i) obter o nível de precisão desejado na mensuração dos custos dos produtos; (ii) gerar informações de custos por produtos as mais corretas possível; (iii) garantir confiabilidade às informações geradas; (iv) gerenciar os custos com eficiência e eficácia, a partir do conhecimento da sua relação com os produtos; e (v) conduzir, com precisão e acurácia, o processo de custeio de produtos.

38. Para os autores, quanto à possibilidade de sua identificação e mensuração, os custos podem ser classificados em diretos e indiretos, conforme a seguir:

a) **custos diretos** são aqueles que podem ser identificados e mensurados a cada objeto a ser custeado de forma direta e objetiva por meio de alguma unidade de medida (quilogramas de materiais consumidos, horas de mão de obra utilizadas etc.). Esses custos podem ser apropriados diretamente ao objeto de custeio de forma individual, ou seja, são custos individualizáveis; e

b) **custos indiretos** são aqueles que somente podem ser atribuídos a cada objeto de custeio por meio de estimativas e aproximações, cuja precisão da mensuração pode conter algum grau de subjetividade e ser inferior a dos custos diretos. São custos gerais do setor de produção ou custos comuns a diversos objetos de custeio alocados indiretamente por meio de critérios de rateios.

25. Como bem salientou a CEB, a Superintendência de Iluminação Pública realiza projetos, estudos e demais atividades diretamente relacionada ao objeto do Contrato nº 037/2012 – SO, de forma que os custos da SIP representam verdadeiro custo direto. Ademais, considerando-se que a existência da Superintendência de Iluminação Pública é justificada, unicamente, por conta das

**TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL**SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO

atividades de planejamento e execução de serviços de iluminação pública, objeto do Contrato nº 37/2012 – SO, não há como os custos da SIP serem considerados indiretos. Se fossem indiretos, os custos da SIP deveriam ser rateados entre os demais contratos de iluminação pública em que a CEB figurasse como contratada. Como o Contrato nº 37/2012 – SO é o único dessa natureza firmado entre a Secretaria de Obras e a CEB, não há rateio a ser feito, mas, sim, alocação direta dos custos da SIP na planilha orçamentária do Contrato, mediante discriminação de serviços que possam ser devidamente medidos segundo unidades e critérios previamente estabelecidos no Projeto Básico do certame licitatório.

26. A título de comprovação, encartamos aos autos parte das publicações das demonstrações contábeis da CEB referentes aos exercícios de 2013 (fls. 393/398), 2012 (fls. 399/403) e 2011 (fls. 404/410) – estas últimas ainda contêm dados referentes ao exercício de 2010. As Demonstrações do Resultado do Exercício (DREs) relativas a esses exercícios mostram que 100% da receita operacional auferida pela CEB referem-se ao contrato de iluminação pública firmado com Secretaria de Obras, conforme Tabela 2:

Tabela 2 – Receita Operacional Bruta – CEB Holding

em milhares de R\$

	2013	2012	2011	2010
Rec. Op. Bruta (100% decorrente do contrato com o GDF)	43.081	50.898	31.770	70.854
fls. dos autos	395, 396 e 397	395, 396 e 397 400 e 403	400 e 403 407, 409 e 410	407, 409 e 410

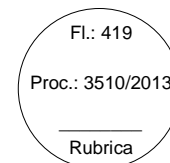
27. Dessa forma, fica patente que a SIP não deve ser incluída no BDI, uma vez que, conforme levantamento constante na Tabela 2 para os 4 últimos exercícios, a totalidade dessa Superintendência está voltada para a consecução do objeto do contrato de prestação de serviços de iluminação pública firmado com o GDF, compondo, efetivamente custo direto dos serviços prestados.

28. Nesse sentido, considerando que, dos 25,51% referentes ao BDI, 7,76% correspondem aos custos da Superintendência de Iluminação Pública – SIP, e, ainda, considerando que os custos da SIP são remunerados por meio da parcela não subcontratável do contrato, constituindo verdadeiro custo contratual direto, mostra-se indevida a inserção dos custos da SIP no BDI, devendo a parcela de 7,76% ser extirpada do BDI e, pois, do contato.



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO



b. Administração Central – 9,52%

29. É cediço, na boa doutrina, que os custos de administração central compõem o BDI. Anota-se o entendimento do TCU perfilhado no Acórdão mencionado alhures:

61. Os gastos com administração central são aqueles que não podem ser apurados pelo critério de imputação direta e que não participam de forma clara e objetiva na execução de uma obra em particular, de forma que somente podem ser alocadas entre as obras por meio de critérios indiretos, chegando a valores aproximados. Assim, havendo um gasto comum em uma empresa que executa várias obras, é necessário fazer com que cada obra absorva uma parte desse custo comum.

30. Contudo, embora acertada a alocação do item “administração central” em sua parcela de BDI, o mesmo não se pode afirmar sobre a forma de cálculo do percentual a ser aplicado ao contrato.

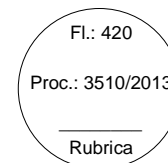
31. A CEB informou que, no período de 12 meses compreendido entre agosto/11 e julho/12, os custos com a administração central somaram R\$ 6.106.583,62 (fls. 369/370). Para o cálculo do rateio dos custos da administração central, a CEB adotou o percentual de 48,60%, resultando em um valor de R\$ 2.474.818,78. Esse percentual foi encontrado da seguinte maneira:

- Receita total da CEB Holding: 85.281.712,60 (100%)
- Receita da Superintendência de Iluminação Pública: R\$ 41.446.912,60 (48,60%)

32. Contudo, encontramos alguns erros conceituais nessa forma de rateio, sobre os quais passamos a discorrer.

33. O primeiro erro identificado é que, pela DRE publicada em 2013 (fls. 399 e 400), que contém as informações contábeis referentes ao ano de 2012 e 2011, não é possível identificar receitas da ordem de R\$ 85,28 milhões, tal como informado pela CEB. De acordo com as informações constantes à fl. 400, a Receita Operacional Bruta da CEB (toda ela decorrente do contrato de iluminação pública firmado com o GDF) foi da ordem de R\$ 51,90 milhões em 2012 e de R\$ 31,77 milhões em 2011. Nem se somarmos as Receitas Operacionais Brutas referentes aos dois exercícios (R\$ 83,67 milhões), atingimos a cifra informada pela CEB para o período de 12 meses compreendido entre agosto/11 e julho/12 (R\$ 85,3 milhões).

34. Nota-se que o montante informado pela CEB para a rubrica “receita da Superintendência de Iluminação Pública”, na verdade, aproxima-se da própria Receita Operacional da CEB no período, já que, como vimos, este é o único contrato em que a CEB figura como contratada e, pois, é o único contrato de onde advém sua

**TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL**SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO

receita operacional, conforme as informações das demonstrações contábeis às fls. 394/410. A memória abaixo demonstra isso (pode haver pequenas discrepâncias devido a arredondamentos. A diferença entre os valores do quadro é devido a diferenças que pode ter havido entre a média mensal calculada e os valores efetivamente observados):

A – Rec. Op. Bruta (2012): R\$ 50.898 mil (fl. 400)

B – Rec. Op. Bruta (mensal em 2012): R\$ 4.2489,08 mil

C – Rec. Op. Bruta (jan/2012 a jul/12 – 7 meses): R\$ 29.743,58

D – Rec. Op. Bruta (2011): R\$ 31.770 mil (fl. 400)

E – Rec. Op. Bruta (mensal em 2011): R\$ 2.647,50 mil

F – Rec. Op. Bruta (ago/2011 a dez/11 – 5 meses): R\$ 13.237,50

Rec. Op. Bruta da CEB entre ago/11 e jul/12 (C+F): R\$ 42.981,08
Valor informado pela CEB para receita da SIP: R\$ 41.446,91 (fl. 370)

35. Outro equívoco conceitual nessa forma de rateio diz respeito ao valor de contrato adotado. O cálculo se baseia em um contrato cujo valor é R\$ 26.003.529,17 (fl. 367). De fato, dividindo-se o valor de R\$ 2.474.818,78 (rateio dos custos informados para a Administração Central) pelo valor de R\$ 26.003.529,17, chega-se ao percentual de 9,52%. Entretanto, se considerarmos o valor do Contrato nº 37/2012-SO, de R\$ 123.561.571,37 e sobre ele aplicarmos o percentual de 9,52%, concluímos que a Administração Central da CEB Holding está sendo remunerada em R\$ 11.763.061,59 nos 30 meses de vigência do contrato (valor que corresponde a 77,05% dos custos da administração central no período – R\$ 15.266.459,05 –, percentual bem superior aos 48,60% calculado pela própria CEB).

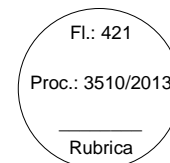
36. Considerando as exposições acima, entendemos que o valor de receita (ainda que referente ao resultado na equivalência patrimonial) auferida pela CEB não é o melhor parâmetro para ser utilizado como forma de rateio para fins de BDI, pelas seguintes razões: i) a única receita operacional auferida pela CEB é decorrente do Contrato de Iluminação Pública; ii) em situações em que o resultado da equivalência patrimonial for zero ou negativo, todo o valor da Administração Central deveria ser alocado no contrato de iluminação pública, o que não se mostra razoável; iii) sob a ótica gerencial, o comando das subsidiárias demanda um trabalho muito mais complexo do que a gestão do contrato de iluminação pública firmado com o GDF, mormente quando considerado que a maior parte desse contrato é subcontratada.

37 Um terceiro equívoco é que a CEB tenta conferir um caráter determinístico ao BDI, pois percentual referente à Administração Central é obtido a



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO



partir da sua própria estrutura de custos. Esse procedimento não se mostra adequado, pois o BDI não serve para refletir a estrutura de custos de uma empresa. Prova disso é que a Administração, em regra, ao licitar, fixa um BDI máximo admitido para as suas licitações, independentemente da estrutura de custos das empresas licitantes. Da mesma forma, os Tribunais de Contas admitem uma faixa aceitável de BDI a ser praticado em contratações públicas, independentemente da estrutura de custos das empresas contratadas pela Administração. Esses BDIs refletem a estrutura de custos “média” do mercado, ou seja, considera-se aceitável aquele BDI comumente praticado para aquele tipo específico de contratação.

38. Quando, por exemplo, o TCU define que a faixa percentual aceitável para Administração Central em contratos de “construção e manutenção de estações e redes de distribuição de energia elétrica” vai de 5,29% a 7,93% (Acórdão TCU nº 2622/13 – Plenário), isso significa que a maioria dos percentuais comumente praticados no mercado para esse tipo de obra encontra-se nessa faixa e, portanto, são os percentuais que devem ser considerados aceitáveis.

39. Em regra, as empresas possuem vários contratos, sejam públicos, sejam privados. Ao alocar seus custos administrativos entre seus diversos contratos, o percentual suportado por cada contrato acaba sendo reduzido. Quanto mais contratos a empresa tiver, menor será a alocação de custos de Administração Central em cada contrato e, pois, mais eficiente será a empresa, que poderá ofertar um preço menor à Administração.

40. Na CEB, contudo, a realidade é exatamente oposta. Concebida para ser empresa *holding*, ou seja, controladora de um conglomerado empresarial cuja principal atividade é a gestão estratégica desse conglomerado, a CEB possui um único contrato de prestação de serviços de iluminação pública ao GDF. Sua estrutura de custos de Administração Central, portanto, é sensivelmente ineficiente quando comparada com a realidade do mercado.

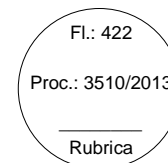
41. Em que pese a essa realidade, não se pode conceber que a CEB estipule um BDI que melhor lhe convier, a partir de sua estrutura de custos. Se pudéssemos admitir que uma empresa qualquer pudesse impor o seu BDI próprio à Administração, estaremos assumindo que a Administração estará obrigada a cobrir custos administrativos de uma estrutura empresarial que pode se mostrar totalmente ineficiente.

42. Nesse sentido, é importante destacar que o Acórdão TCU 2622/2013 – Plenário estabeleceu, para diversos tipos de obras, faixas percentuais aceitáveis para as diversas rubricas componentes do BDI. Para a Administração Central de obras de “construção e manutenção de estações e redes de distribuição de energia elétrica”, os



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO



limites inferior e superior são, respectivamente, 5,29% e 7,93% (vide item 9.2.1 do referido Acórdão).

43. É certo que as atividades de “construção e manutenção de estações e redes de distribuição de energia elétrica” não são idênticas às atividades de “elaboração de projetos e execução de obras de implantação, expansão e melhoria do sistema de iluminação pública” desenvolvidas pela CEB – direta ou indiretamente – no bojo do Contrato ora analisado. Entretanto, devem-se considerar os seguintes pontos: i) segundo o estudo realizado pelo TCU, as obras de “construção e manutenção de estações e redes de distribuição de energia elétrica” possuem o maior valor percentual máximo de administração central, dentre diversos outros tipos de obra; ii) essas atividades são as que mais se assemelham àquelas do objeto do Contrato nº 37/2012-SO; iii) para nenhum tipo de obra pública foi estabelecido referencial máximo acima de 7,93%.

44. Dessa forma, considerando a análise tecida nesta subseção e as conclusões advindas do estudo realizado pelo TCU que originou o Acórdão TCU 2622/2013 – Plenário, mostra-se imperativo determinar à Secretaria de Obras que proceda à redução do percentual de BDI praticado pela CEB no Contrato nº 37/2012-SO a título de administração central, observando-se o **valor mínimo** definido pela Corte de Contas Federal referente à “construção e manutenção de estações e redes de distribuição de energia elétrica”, qual seja: **5,29%**.

45. A estipulação do BDI em seu patamar mínimo é justificada por duas razões principais. A primeira é que a atividade precípua da CEB é a gestão de um conglomerado empresarial, sendo subsidiária integral das empresas CEB Distribuição S.A., CEB Participações S.A. e CEB Geração S.A. e controladora da empresa CEB Lajeado S.A. Complementarmente, a CEB detém participações nas empresas Corumbá Concessões S.A., Energética Corumbá III S.A. e Companhia Brasileira de Gás, gerindo, ao todo, investimentos da ordem de R\$ 600 milhões de reais. No que tange somente às subsidiárias integrais, o valor consolidado dos ativos contábeis superam R\$ 1,8 bilhão (vide demonstrações contábeis à fl. 393).

46. Em segundo lugar, o Contrato nº 37/2012-SO, cujo valor para 30 meses é de 123.561.571,37, possui valor anual da ordem de R\$ 50 milhões. Considerando, ainda, que a maior parte desse contrato é subcontratada, exige-se um esforço administrativo e gerencial bastante reduzido em comparação às outras atividades desempenhadas pela CEB.

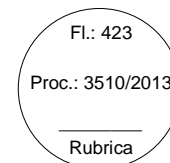
47. Dessa forma, mostra-se razoável a fixação do percentual de 5,29% a título remuneração da Administração Central.

48. Por fim, destaca-se que as faixas e valores definidos no referido Acórdão do TCU mostram-se adequadas, pois, além de serem aplicáveis a obras



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO



executadas pela Administração federal em diferentes pontos do território nacional, seus percentuais foram calculados segundo métodos estatísticos robustos, após análise de uma amostra superior a 500 contratos administrativos. Ademais, como os resultados desse estudo respeitaram as particularidades existentes em cada tipo de obra, e tendo em vista que diferentes tipos foram considerados – não havendo discrepância significativa entre os resultados obtidos –, os resultados do estudo são aplicáveis a obras de qualquer natureza.

c. Despesas Financeiras – 0,86%

49. Despesas financeiras são gastos relacionados ao custo do capital decorrente da necessidade de financiamento exigida pelo fluxo de caixa da obra e ocorrem sempre que os desembolsos acumulados forem superiores às receitas acumuladas, sendo correspondentes à perda monetária decorrente da defasagem entre a data de efetivo desembolso e a data do recebimento da medição dos serviços prestados (Acórdão TCU 325/2007 – Plenário).

50. Conforme manifestação da Corte de Contas Federal no Acórdão 2622/2013 – Plenário,

para fins de composição do BDI, a taxa de juros Selic seria a referência mais adequada para a remuneração das despesas financeiras de uma obra pública com vistas a resguardar a Administração Pública de taxas abusivas e a garantir ao contratado uma justa remuneração pela prestação de serviços, já que os preços da obra não podem ser onerados por uma possível ineficiência operacional e financeira do construtor.

51. Embora a CEB tenha utilizado, acertadamente, a SELIC como referência para o cálculo das despesas financeiras, incorre em impropriedade metodológica considerar o custo da SIP como seu custo indireto (vide item *vi* à fl. 370).

52. Tal como ocorrido nos §§ 19 a 26, é indevida a remuneração da SIP por meio do BDI, pois os custos daquela Superintendência constituem custo direto do Contrato nº 37/2012-SO, devendo ser explicitados na planilha orçamentária na forma de serviços, materiais ou equipamentos fornecidos.

53. Dessa forma, mostra-se incabível considerar a base de cálculo “custos diretos + custos da SIP” para a definição do percentual de despesas financeiras, pois os custos da SIP já se encontram embutidos no custo direto.

54. Assim, para fins de despesas financeiras, em vez de se ser utilizado o percentual de 0,86%, deverá ser utilizado o percentual de 0,7935%, tal como



calculado pela própria CEB à fl. 370.

d. Tributos – 7,37%

55. O percentual de tributos inserto no BDI é composto pelas seguintes parcelas:

- PIS: 0,7322% sobre o preço de venda;
- COFINS: 3,1433% sobre o preço de venda;
- ISS: 2% sobre preço de venda;
- TOTAL = 5,8755% sobre o preço de venda.

56. De antemão, destaca-se que as alíquotas de PIS e de COFINS especificadas à fl. 370 (0,7322% e 3,1433%, respectivamente) não são compatíveis com a legislação tributária vigente.

57. Em seu arrazoadado, a CEB informa que as alíquotas de PIS e de COFINS foram calculadas pelo seu setor de contabilidade, sendo uma média dos valores verificados entre março/11 e novembro/11.

58. Ora, as alíquotas de PIS e de COFINS não devem ser determinadas empiricamente. As alíquotas desses tributos são especificadas na legislação, devendo ser utilizados os percentuais previstos em lei, não um percentual fictício calculado pela jurisdicionada.

59. Nesses termos, deverá a SO determinar à CEB, empresa contrata, que ajuste os valores de PIS e de COFINS insertos no cálculo do BDI praticado no Contrato nº 37/2012-SO, para que condigam com as alíquotas especificadas na legislação de regência – 0,65% para PIS e 3% para COFINS.

e. Valor final do BDI

60. O cálculo do BDI final, segundo posição doutrinária majoritária e segundo metodologia adotada pelo TCU nos Acórdãos nºs 2.639/2011 e 2622/2013, ambos do Plenário, obedece à seguinte fórmula:

$$BDI = \frac{(1+AC+R+S+G) \times (1+DF) \times (1+L)}{1-T} - 1,$$

onde:

AC = taxa representativa das despesas de rateio da administração central;

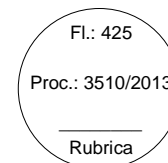
R = taxa representativa de riscos;

S = taxa representativa de seguros;

G = taxa representativa de garantias;



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO

DF = taxa representativa das despesas financeiras;

L = taxa representativa do lucro/remuneração; e

T = taxa representativa da incidência de tributos.

61. Assim, considerando que, ao calcular o seu BDI, a CEB não explicitou percentual para as parcelas referentes a risco, seguro, garantias e lucro, o valor de BDI a ser praticado no Contrato nº 37/2012-SO, tal como proposto nesta Informação, pode ser explicitado da seguinte maneira:

$$BDI = \frac{(1 + 0,0529) \times (1 + 0,007935)}{1 - (0,03 + 0,0065 + 0,02)} - 1 = \frac{1,061255}{0,9435} - 1 = 0,1275 = 12,48\%$$

62. Anota-se que a fixação de parcela risco e de lucro igual a zero foi determinação da própria Secretaria de Obras, conforme se depreende do Ofício nº 135/2014-GAB-SO (vide fl. 328, *in fine*).

63. A Tabela 3 a seguir demonstra o novo percentual de BDI a ser praticado, ante as modificações propostas nesta Informação.

Tabela 3 – Faixa de BDI a ser praticada no Contrato nº 37/2012-CEB

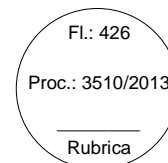
	SITUAÇÃO ATUAL		SITUAÇÃO PROPOSTA
	Valor-base utilizado pela CEB (R\$)	Percentual	(% mínimo para adm. central)
			Percentual
Custo Direto (CD)	26.003.529,17	100,00%	100,00%
SIP	2.017.719,44	7,76% s/ CD	-
Adm. Central	2.474.818,78	9,52% s/ CD	5,29% s/ CD
Desp. Financeiras	222.348,61	0,86% s/ CD	0,7935% s/ CD
SUBTOTAL	30.718.416,00	-	-
TRIBUTOS	1.917.524,70	7,37% s/ CD	-
		5,8755% s/ venda	5,65% s/ venda
PIS	238.960,36	0,7322% s/ venda	0,65% s/ venda
COFINS	1.025.845,52	3,1433% s/ venda	3,00% s/ venda
ISS	652.718,81	2,0000% s/ venda	2,00% s/ venda
TOTAL	32.635.940,69	125,51% s/ CD	112,48% s/ CD

64. Destaca-se ser desnecessário calcular a alíquota de imposto incidente sobre o custo direto, uma vez que o tributo é incidente sobre o preço de venda e, além disso, o percentual BDI não é composto por mera soma de percentuais incidentes sobre o custo direto, mas pelo produto de percentuais incidentes de forma cumulativa (ex: administração central incide apenas sobre o custo direto; despesas financeiras incidem sobre adm. central + custo direto; tributos incidem sobre si



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO



mesmos, sobre o custo direto, adm. central e desp. financeiras, etc.). Essa incidência cumulativa está devidamente explicitada na fórmula apresentada no §60.

65. Ressalta-se que o BDI 12,48% é o que deverá ser praticada pela CEB quando da prestação de serviços que envolvam mão de obra, seja essa mão de obra própria, seja subcontratada. Nos casos em que houver mero fornecimento de materiais, um BDI diferenciado deverá ser praticado, conforme explanação a seguir.

f. Diferenciação de BDI para materiais e equipamentos

66. No âmbito dos tribunais de contas, inclusive desta Corte, está pacificada a necessidade de utilização de percentuais diferenciados de BDI para mero fornecimento e para serviços, quando esse tipo de fornecimento constituir parcela relevante do objeto contratado. Esse entendimento encontra-se consolidado por meio das Decisões TCDF abaixo coligidas e da Súmula nº 253/10 do TCU:

Decisão TCDF nº 398/10

c) justifique o percentual de BDI utilizado para a referida obra, especialmente no que trata aos itens referentes à Administração Central, lucro e ISS, bem como a não-adoção de BDI diferenciado para os serviços que tenham como principal insumo equipamentos;

Decisão TCDF nº 1.958/11

III - alertar o DER/DF para que em futuras licitações:
a.1) o custo dos materiais betuminosos seja estimado com base no valor mais atual divulgado pela Agência Nacional de Petróleo, bem como o BDI incidente sobre esse material, seja limitado a 15%;

Decisão TCDF nº 3891/13

b) encaminhe planilha da composição dos custos unitários previstos no Orçamento Estimativo, demonstrando a aplicação de BDI diferenciado para os itens relativos a fornecimento de materiais e equipamentos, nos termos das Decisões TCDF nos 1.958/11, 4.385/11 e 2.144/11 e da Súmula nº 253/10 do TCU;

Súmula TCU Nº 253/2010

Comprovada a inviabilidade técnico-econômica de parcelamento do objeto da licitação, nos termos da legislação em vigor, os itens de fornecimento de materiais e equipamentos de natureza específica que possam ser fornecidos por empresas com especialidades



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO

Fl.: 427

Proc.: 3510/2013

Rubrica

próprias e diversas e que representem percentual significativo do preço global da obra devem apresentar incidência de taxa de Bonificação e Despesas Indiretas - BDI reduzida em relação à taxa aplicável aos demais itens.

67. A necessidade de aplicação de BDI diferenciado encontra-se bem explanada no bojo do já citado estudo realizado pelo TCU, que originou o Acórdão nº 2622/2013 – Plenário, donde se extraem os seguintes excertos:

282. Aspecto importante relacionado ao orçamento de obras públicas refere-se à adoção de BDI diferenciado especificamente para o fornecimento de materiais e equipamentos relevantes de natureza específica, como é o caso de materiais betuminosos para obras rodoviárias, tubos de ferro fundido ou PVC para obras de abastecimento de água, elevadores e escadas rolantes para obras aeroportuários, dentre outros, inseridos no objeto de obra, os quais demandam a incidência de taxa de BDI própria e inferior à taxa aplicável aos demais itens da obra.

[...]

300. Consoante entendimento do TCU, os serviços de engenharia são a atividade precípua da empresa contratada, sendo o fornecimento de equipamentos e materiais apenas uma atividade acessória. Por configurar uma atividade econômica de mera intermediação da construtora, o que requer uma menor mobilização e complexidade no gerenciamento e na execução por parte da empresa, não seria razoável aplicar a taxa de BDI dos serviços de engenharia da obra, pois a Administração Pública estaria pagando desnecessariamente pela incidência de percentual superior ao que deveria ser cobrado.

301. A redução da taxa de BDI para fornecimento de materiais e equipamentos relevantes se justifica pelo fato de as parcelas relativas à administração central e à remuneração do particular apresentarem percentuais inferiores em relação aos estabelecidos para a execução da obra, dado que o simples fornecimento desses bens apresenta menor complexidade e exige menor esforço e tecnologia em relação aos demais serviços prestados, e por não incidir o tributo que recai sobre os serviços (ISS).

302. Sobre isso, o relatório que antecede o Acórdão 325/2007-TCU-Plenário tratou desse assunto da seguinte forma: 'Quanto à Administração Central e ao Lucro, nesta situação, entende-se que seus percentuais devem ser inferiores em relação aos estabelecidos para a execução da obra, tendo em vista que a natureza desta operação tem complexidade menor, exigindo menos esforço e tecnologia para sua realização do que os demais serviços prestados.'

303. No caso dos tributos, a exclusão do ISS da

**TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL**SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO

Fl.: 428

Proc.: 3510/2013

Rubrica

composição do BDI diferenciado para aquisição de materiais e equipamentos se deve ao fato do referido tributo incidir apenas sobre serviços prestados, e não sobre o fornecimento de mercadorias, que deverá ser tributado por meio do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), que, conforme bem salientado no relatório que subsidiou o Acórdão 325/2007-TCUPlenário, já se encontra 'embutido no custo dos equipamentos/materiais a serem adquiridos, ou seja, a administração ao pagar à empreiteira pelo bem, o valor do ICMS já está inserido no preço pago.'

304. Conclui-se, dessa forma, que os componentes do BDI para fornecimento de materiais e equipamentos relevantes apresentam características próprias que as diferem dos componentes que integram o BDI de serviços de engenharia, o que justifica a adoção de uma taxa diferenciada em patamar inferior, especialmente em virtude da redução do percentual de algumas parcelas e da questão tributária, como a exclusão do ISS em razão da ausência de fato gerador para incidência desse imposto.

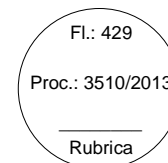
68. Tal entendimento foi também defendido pela Corte de Contas Federal nos Acórdãos nºs 325/2007, 1020/2007 e 2369/2011, todos do Plenário.

69. Conforme se demonstrará nos parágrafos que se seguem, parcela expressiva do objeto do Contrato nº 37/2012-SO constitui mero fornecimento de materiais, devendo-se, portanto, serem utilizados BDIs diferenciados para itens de mão de obra e de fornecimento, em consonância com os Acórdãos e Decisões supratranscritos.

70. Como já explicitado ao longo desta Peça, a CEB tem a faculdade de subcontratar até 85% do objeto do Contrato nº 37/2012-SO. No uso dessa faculdade, foi deflagrado o Pregão Eletrônico nº 001-S00129/2013, certame que deu origem aos Contratos nº 008, 009 e 010/2013-CEB, cujo objeto é "serviços de implantação, expansão e melhoria do sistema de iluminação pública do Distrito Federal, incluindo montagens eletromecânicas e fornecimento de materiais" (fl. 375). Os referidos contratos foram firmados ao valor global de R\$ 82.974.928,00. A Tabela 4 apresenta um resumo desses contratos.

Tabela 4 – Contratos nº 008, 009 e 010/2013-CEB

Contrato	Valor previsto (fls. 376/378)	Valor contratado (fl. 375)
008/2013-CEB (Lote 1)	29.017.294,66	23.620.000,00
009/2013-CEB (Lote 2)	28.166.923,16	23.188.000,00
010/2013-CEB (Lote 3)	41.571.183,29	36.166.928,00
TOTAL	98.755.401,11	82.974.928,00

**TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL**SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO

Valor do Contrato 37/2012-SO	123.561.571,37
Percentual subcontratado	79,76%

71. Compulsando o Projeto Básico nº 002/2012-SIP, documento que contém as diretrizes dos Contratos elencados na Tabela 3, identificamos o Anexo II, que contém as planilhas dos Orçamentos Básicos de cada um dos lotes da contratação. Para cada um dos 3 lotes, o resumo dessas planilhas orçamentárias são apresentadas nas fls. 376/378. Desses resumos, estram-se as informações da Tabela 5.

Tabela 5 – Contratos nº 008, 009 e 010/2013-CEB: mão de obra.

Contrato	Valor total previsto (fls. 376/378)	Valor de mão de obra previsto (Módulo – Estrutura de mão de obra de iluminação) (fls. 376/378)	Relação entre o valor da mão de obra e o valor total do contrato
008/2013-CEB (Lote 1)	29.017.294,66	4.721.556,07	16,27%
009/2013-CEB (Lote 2)	28.166.923,16	4.574.539,42	16,24%
010/2013-CEB (Lote 3)	41.571.183,29	7.217.611,48	17,36%
TOTAL	98.755.401,11	16.513.706,97	16,72%

72. Pelas informações da Tabela 5, vê-se que, em média, apenas 16,72% dos Contratos nº 008, 009 e 010/2013-CEB constituem mão de obra, sendo os 83,28% restantes do contrato referentes a mero fornecimento de materiais.

73. Para comprovar tal afirmação, coligimos aos autos, às fls. 379/391v, o detalhamento de cada um dos módulos referentes ao **Lote 2**. Compulsando tais documentos, vê-se que, à exceção do módulo “estrutura de mão de obra de iluminação” (fls. 382/383v), todos os demais contêm, apenas, itens de fornecimento de materiais.

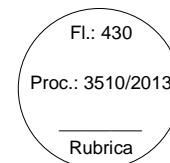
74. Tal percentual de 83,28% referente a fornecimento de materiais justifica, indubitavelmente, a aplicação de BDI diferenciado, pois, tal como já reiteradamente esposado pelo Tribunal de Contas da União, o mero fornecimento de materiais, além de não ensejar a incidência do ISS, representa uma tarefa de menor complexidade que a efetiva prestação de serviço, justificando, assim, a aplicação de um percentual menor a título de administração central e de lucro. Sobre o tema, vale relembrar excerto do Relatório que embasou o Acórdão TCU nº 325/2007 – Plenário:

Quanto à Administração Central e ao Lucro, nesta situação, entende-se que seus percentuais devem ser inferiores em relação aos estabelecidos para a execução da obra, tendo em vista que a natureza desta operação tem complexidade menor, exigindo menos esforço e tecnologia para sua realização do que os demais serviços prestados.



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO



Também deve-se considerar que as atividades precípuas da construtora são serviços de engenharia e o fornecimento de equipamentos uma atividade acessória. Portanto, sua estrutura e seus recursos tecnológicos são dedicados à prestação de serviços e têm seus custos estimados para isso. A intermediação para fornecimento de equipamentos é uma tarefa residual, que não deve onerar os custos operacionais da empreiteira e, em consequência, seu impacto no custo de administração central previsto no LDI deve ser mínimo.

Assim sendo, o LDI resultante calculado para aquisição de equipamentos será menor que o calculado para a prestação de serviços.

75. Do Edital do Pregão 001-S00129/2013, depreende-se que o BDI proposto pela CEB em sua estimativa de preços foi de 24,56% (fl. 392). Esse BDI, entretanto, é uniforme, não havendo previsão para aplicação de BDI diferenciado sobre itens de mão de obra e de fornecimento de materiais.

76. Considerando, portanto, as disposições desta subseção e a conclusão de que, nos casos previstos na Súmula 253 do TCU, deve ser utilizado BDI diferenciado para itens de mão de obra e de fornecimento de materiais ou equipamentos, mostra-se necessário determinar à CEB que proceda ao ajuste dos Contratos nºs 008, 009 e 010/2013-CEB, para que sejam estabelecidos percentuais diferenciados BDI para itens de mão de obra e de fornecimento de materiais. Para referência, deverá ser utilizada a faixa adotada no item 9.1 do Acórdão TCU nº 2622/2013 – Plenário: **11,10%** (mínimo), **14,02%** (médio) e **16,80%** (máximo).

77. De maneira reflexa, o Contrato nº 37/2012-SO, firmado entre a Secretaria de Obras e a CEB, também deverá prever a aplicação de BDI diferenciado sobre itens de fornecimento, afinal, os materiais previstos nos Contratos nºs 008, 009 e 010/2013-CEB constituem mera subcontratação do objeto do Contrato nº 37/2012-SO. Ademais, não se mostra admissível que, sobre o mero fornecimento de um poste (ou de qualquer outro material) por uma empresa subcontratada, incida de forma cumulativa, 25,51% de BDI da CEB e mais 24,56% de BDI da subcontratada, elevando o valor efetivamente pago Secretaria de Obras em 56,34% ($1,2551 \times 1,2456 = 1,5634$).

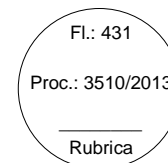
78. Nesse lance, e conforme análise tecida nesta Informação, o BDI da CEB deverá ser composto apenas pelas parcelas referentes à Administração Central, despesas financeiras e tributos. Para definir os intervalos aceitáveis de BDI para itens de mero fornecimento, tomamos como parâmetro, novamente, os percentuais fixados no item 9.2.1 do Acórdão TCU nº 2622/2013 – Plenário, que estabeleceu as seguintes faixas de parcelas componentes do BDI para itens de mero fornecimento:

- Administração Central: 1,50% (mínimo), 3,45% (médio) e 4,49% (máximo);



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO



- Despesa financeira: deve ser o mesmo para itens de mão de obra: 0,7935%;
- Tributos: não há incidência de ISS sobre itens de fornecimento, pelo que a alíquota nominal deverá equivaler apenas àquelas referentes ao PIS e à COFINS = 0,65% + 3,00% = 3,65%.

79. Assim, para o Contrato nº 37/2012-SO, chega-se à seguinte faixa de BDI incidente sobre itens de mero fornecimento:

$$(I) \text{ Proposta min.} \quad BDI = \frac{(1 + 0,015) \times (1 + 0,007935)}{1 - (0,03 + 0,0065)} - 1 = \frac{1,02305}{0,9635} - 1 = 0,0618 = 6,18\%$$

$$(II) \text{ Proposta max.} \quad BDI = \frac{(1 + 0,0449) \times (1 + 0,007935)}{1 - (0,03 + 0,0065)} - 1 = \frac{1,05319}{0,9635} - 1 = 0,931 = 9,31\%$$

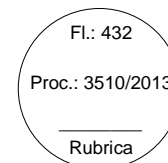
80. Novamente, destaca-se a pertinência da utilização do Acórdão TCU nº 2622/2013 – Plenário para fins de definição de faixas de BDI, tal como esposado no §48 desta Informação.

II. DAS CONCLUSÕES

81. Nesta Peça, evidenciaram-se as seguintes falhas metodológicas na determinação do BDI da CEB no bojo do Contrato nº 37/2012-SO: *i*) inserção de itens de custo direto no BDI; *ii*) cálculo do BDI a partir de um contrato cujo valor corresponde a apenas cerca de 21% do Contrato nº 37/2012-SO (26 milhões ante 123 milhões); *iii*) cálculo de parcela de BDI referente à Administração Central diretamente a partir da estrutura de custos da empresa, o que destoa do próprio conceito de BDI; *iv*) cálculo de alíquotas tributárias fictícias; *v*) não adoção de BDI diferenciado para itens de fornecimento.

82. Valendo-se de permissivo contido no Contrato nº 37/2012-SO, que faculta à contratada subcontratar até 85% do objeto contratual, a CEB firmou os Contratos nº 008, 009 e 010/2013-CEB. No bojo desses contratos, também não se identificou a adoção de BDI diferenciado para itens de mão de obra e de fornecimento, em inobservância à extensa jurisprudência desta Corte e da própria Corte de Contas Federal, mormente ao comando da Súmula TCU nº 253. Deve-se ressaltar que, relativamente a esses contratos, apenas 16,72% correspondem a itens de mão de obra, enquanto 83,28% referem-se a fornecimento de materiais.

83. Visando a corrigir as impropriedades acima sumarizadas, esta Unidade Técnica se valeu de amplo e profundo estudo estatístico realizado pelo Tribunal de Contas da União em uma amostra superior a 500 contratos, das áreas da

**TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL**SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO

construção rodoviária, ferroviária, civil, elétrica, portuária e aeroportuária. Esse estudo, especificamente voltado para parcelas componentes de BDI, foi aprovado e adotado mediante o Acórdão TCU nº 2622/2013 – Plenário e estabeleceu faixas de referência para aquela Corte de Contas quando da análise dos mais variados contratos de obras públicas. Dados a amplitude e o rigor técnico do estudo, consideramos que as faixas de BDI ali definidas são perfeitamente aplicáveis aos Contratos supramencionados.

84. Considerando, portanto, a análise delineada nesta Informação, esta Unidade Técnica propõe que seja determinado à Secretaria de Obras que proceda ao ajuste do BDI praticado no Contrato nº 37/2012-SO, adotando o **BDI de 12,48% para itens de mão de obra**. Adicionalmente, propõe-se, para **itens de mero fornecimento a faixa de 6,18% e 9,31%**.

85. De forma reflexa, considerando que os Contratos nº 008, 009 e 010/2013-CEB representam subcontratação de 80% do objeto do Contrato nº 37/2012-SO, deverá ser determinado à CEB que processa ao ajuste dos BDIs praticados nesse contrato, de modo a estabelecer BDI diferenciado para itens de mero fornecimento. A faixa a ser praticada deverá ser aquela prevista no item 9.1 do Acórdão TCU nº 2622/2013 – Plenário: entre **11,10%** (mínimo) e **16,80%** (máximo). Para os itens de mão de obra dos Contratos nº 008, 009 e 010/2013-CEB, poderão ser mantidos os BDIs já praticados, desde que não sejam superiores ao BDI de 24,56% definido pela CEB no Anexo III do Edital do Pregão Eletrônico 001-S00129/2013.

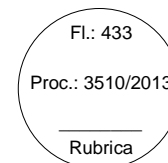
86. Em qualquer das hipóteses, os ajustes deverão ser retroativos à assinatura dos contratos, devendo-se ser realizadas as compensações financeiras necessárias.

87. No caso dos Contratos nº 008, 009 e 010/2013-CEB, previamente à emissão de determinação à jurisdicionada, deverão ser chamadas aos autos, para se manifestarem, as empresas contratadas: Lançar Construtora e Incorporadora Ltda., Brasil Construções e Montagens Ltda., e Luz Urbana Engenharia Ltda..

88. Com as medidas aqui propostas, estima-se uma economia da ordem de R\$ 27,3 milhões nos 4 contratos analisados, conforme memória de cálculo abaixo.

• **CONTRATOS Nº 008, 009 e 010/2013-CEB**

A	Valor dos contratos (§ 70)	R\$ 82.974.928,00
B	Percentual de mão de obra (§ 70)	16,72%
C	Valor de mão de obra (A × B)	R\$ 13.873.407,96
D	Valor de fornecimento (A – C)	R\$ 69.101.520,04
E	BDI uniforme (edital – fl. 392)	24,56%
F	BDI diferenciado (média – §76)	14,02%

**TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL**SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO

G	Redução no BDI (E – F)	10,54%
H	Redução financeira (G × D)	R\$ 7.283.300,21
I	Percentual de redução dos contratos (H ÷ A)	8,78%

• **CONTRATO Nº 37/2012-SO**

A	Valor do contrato (fl. 1)	R\$ 123.561.571,37
B	Parcela subcontratada (§ 70)	79,76%
C	Valor subcontratado (§ 70)	R\$ 98.552.709,32
D	Percentual de mão de obra da parcela subcontratada (§ 71)	16,72%
E	Valor de mão de obra na parcela subcontratada (C × D)	R\$ 16.478.013,00
F	Valor de fornecimento na parcela subcontratada (C – E)	R\$ 82.074.696,33
G	Valor não subcontratado (A – C)	R\$ 25.008.862,05
H	BDI uniforme (fl. 368)	25,51%
I	BDI ajustado para itens de mão de obra (§ 61)	12,48%
J	Redução de BDI sobre mão de obra (H – I)	13,03%
K	BDI diferenciado para itens de fornecimento (média – §79)	7,75%
L	Redução de BDI sobre fornecimento (H – K)	17,77%
M	Redução financeira em itens de mão de obra (E + G) × J	R\$ 5.405.739,82
N	Redução financeira em itens de fornecimento F × L	R\$ 14.580.569,80
O	Redução financeira total no contrato (M + N)	R\$ 19.986.309,62
P	Percentual de redução do contrato (O ÷ A)	16,17%

89. Destaca-se que a economia total de cerca de R\$ 27,3 milhões acima calculada é mera estimativa, pois o valor efetivo de redução dos contratos dependerá das correções a serem implementadas pela Secretaria de Obras no Contrato nº 37/2012-SO e pela CEB nos Contratos nºs 008, 009 e 010/2013-CEB.

III. DAS SUGESTÕES

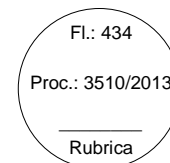
90. Ante a análise tecida nesta Informação, esta Unidade Técnica propõe ao Tribunal:

I - tomar conhecimento:



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO



- a) do Ofício nº 135/2014-GAB/SO (fls. 327/329) e de seus documentos anexos (fls. 330/355);
 - b) da Carta nº 019/2014-PRESI (fls. 356/372);
 - c) do Ofício nº 47/2014-AIN/ANEEL (fl. 373/373v) e de seu documento anexo (fl. 374);
 - d) dos documentos de fls. 375/410;
- II - considerar cumprida a diligência contida no item III da Decisão nº 5551/2013;
- III - determinar:
- a) à Secretaria de Obras que, relativamente ao Contrato nº 37/2012-SO, proceda ao ajuste do BDI praticado pela CEB, efetuando as compensações financeiras necessárias, nos termos expostos nesta Informação e no Acórdão TCU nº 2622/2013 – Plenário, promovendo as seguintes alterações:
 - a.1) exclusão da parcela referente à remuneração da Superintendência de Iluminação Pública-SIP, uma vez que a SIP representa custo direto do Contrato, já remunerado pela parcela de 15% não subcontratável;
 - a.2) redução do percentual referente à Administração Central, de modo que tal custo seja coberto pelo percentual de 5,29%;
 - a.3) redução das despesas financeiras ao percentual de 0,7935%, tal como exposto nos §§ 49 a 54 desta Peça;
 - a.4) utilização das alíquotas nominais dos tributos aplicáveis, tal como previsto na legislação de regência, abstendo-se de utilizar alíquotas fictícias;
 - a.5) adoção de BDI diferenciado para itens de mão de obra e itens de fornecimento, uma vez que esta última parcela representa parte expressiva do Contrato e, sobre ela, não incide ISS;
 - a.6) fixação do BDI de 12,48% para itens de mão de obra;



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

SECRETARIA DE ACOMPANHAMENTO
TERCEIRA DIVISÃO DE ACOMPANHAMENTO



- a.7) fixação do BDI para itens de fornecimento entre os percentuais de 6,18% e 9,31%;
- IV - relativamente aos Contratos nºs 008, 009 e 010/2013-CEB, conceder à Companhia Energética de Brasília e às empresas Lançar Construtora e Incorporadora Ltda., Brasil Construções e Montagens Ltda., e Luz Urbana Engenharia Ltda. o prazo de 30 (trinta) dias para que se manifestem quanto a aplicação de BDI diferenciado para itens de fornecimento, na forma e nos percentuais explicitados nesta Informação e no Acórdão TCU nº 2622/2013 – Plenário;
- V - autorizar:
- a) o envio de cópia desta Informação e da Decisão que vier a ser proferida, bem como do seu Voto condutor, à Secretaria de Obras, à Companhia Energética de Brasília e às empresas Lançar Construtora e Incorporadora Ltda., Brasil Construções e Montagens Ltda., e Luz Urbana Engenharia Ltda., com vistas a subsidiar o cumprimento dos itens III e IV supra;
 - b) o retorno dos autos à Secretaria de Acompanhamento para as providências cabíveis.

À consideração superior.

Diego Prandino Alves
Auditor de Controle Externo