



Referência: Processo nº 202400004020373

Interessado(a): GERÊNCIA DE SISTEMAS CORPORATIVOS E DO TESOURO ESTADUAL

Assunto: REEQUILÍBRIO ECONÔMICO-FINANCEIRO

DESPACHO Nº 1589/2025/GAB

EMENTA: DIREITO ADMINISTRATIVO. NEGÓCIOS PÚBLICOS. PEDIDO DE REEQUILÍBRIO ECONÔMICO-FINANCEIRO. LEI FEDERAL Nº 14.973, DE 2024. REONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO. REGIME DE TRANSIÇÃO, COM A EXTINÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA E A RETOMADA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO. ADMISSIBILIDADE DO PEDIDO FORMULADO. PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. ENTENDIMENTO REFERENCIAL. NECESSIDADE DE ADEQUAÇÃO CONCOMITANTE, NO CASO CONCRETO, DO PERCENTUAL DE ISSQN. MATÉRIA ORIENTADA.

1. Cuida-se de pedido de reequilíbrio econômico-financeiro formulado pela empresa Memora Processos Inovadores S.A (SEI nº 73740444), no bojo da execução do Contrato nº 013/2020 - ECONOMIA (SEI nº 74289179), atualmente em vigor por força do 7º Termo Aditivo (SEI nº 78714943), e que tem por objeto o *"fornecimento de serviços técnicos na área de tecnologia da informação e comunicação (TIC) para suprir as demandas nas áreas de desenvolvimento de sistemas de informação, de infraestrutura e serviços de tecnologia da informação e comunicação"*.

2. Conforme alega a requerente, alterações de ordem tributária foram provocadas pela Lei nº 14.973, de 2024, que modificou a Lei nº 12.546, de 2011, de modo que, para o ano de 2025, a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta passa de 4,5% para 3,6%, enquanto a Contribuição Previdenciária Tradicional passa de 0% para 5%.

3. Instada a se manifestar, a Gerência de Cálculos e Precatórios da Procuradoria-Geral do Estado exarou o Parecer PGE/GECP nº 213/2025 (SEI nº 75321830), por meio do qual anuiu com os cálculos apresentados pela contratada, mas observou, em adição, que a alíquota de ISSQN constante da planilha apresentada, de 5%, não condiz com a de 2% que se extrai das últimas notas fiscais.

4. Ao se pronunciar sobre tal aspecto, por meio da Carta Memora nº 176/2025 (SEI nº 76997464), a contratada explicou que *"O ente público responsável pela cobrança do ISSQN é o Distrito Federal, sob a égide do Decreto nº 25.508, de 19 de janeiro de 2005"*, e também que, originalmente, a alíquota de ISSQN aplicável era, de fato, de 5%, mas, por meio do Decreto nº 45.489, de 15 de fevereiro de 2024, foi empreendida sua redução para 2%. Em arremate, a empresa concluiu que *"a alíquota que deve ser considerada para fins de cálculo do reequilíbrio econômico-financeiro do Contrato nº 13/2020 é de 2%"*.

5. Completada a instrução, a Procuradoria Setorial da Secretaria de Estado da Economia exarou o Parecer Jurídico ECONOMIA/PROCSET nº 224/2025 (SEI nº 79067217), em que, após tecer as considerações pertinentes, entendeu *"que houve, em tese, a ocorrência de evento imprevisível, a posteriori, ao negócio jurídico implementado pelas partes envolvidas, com possíveis reflexos que alcançarão ora a empresa contratada e ora a contratante, em razão do assunto versar sobre desoneração e oneração de encargos fiscais, no contexto de impostos, contribuições sociais e taxas correspondentes aos serviços contratados"*, bem como registrou a alteração do Decreto 25.508, de 19/1/2005, do Distrito Federal. Por fim, foi o opinativo remetido ao Gabinete da Procuradoria-Geral do Estado, para manifestação referencial, *"considerando a necessidade de tratamento jurídico assemelhado e congruente entre todas as Pastas afetadas"*.

6. É o relatório. Passa-se à manifestação.

7. Preliminarmente, registre-se que o contrato em tela foi celebrado com fulcro no regime licitatório pretérito, que lhe segue sendo aplicável, conforme decorre do princípio da segurança jurídica (ato jurídico perfeito) e estabelece expressamente o art. 190 da Lei nº 14.133, de 2021. De todo modo, adianta-se, desde já, que o raciocínio desenvolvido adiante é aplicável igualmente às relações regidas pela Lei nº 14.133, de 2021, por identidade de razões, esclarecimento que se faz para possibilitar o devido alcance da orientação conferida aos casos similares futuros.

8. Pois bem, são duas as questões a serem apreciadas no presente momento, conforme se verifica do relatório feito *supra*. Em primeiro lugar, há de se enfrentar o pedido de reequilíbrio econômico-financeiro formulado pela contratada, e que tem por fundamento a superveniência da Lei nº 14.973, de 2024, que modificou a Lei nº 12.546, de 2011. Para além disso, há que se analisar a redução de ISSQN, identificada pela Gerência de Cálculos e Precatórios desta Casa e confirmada pela contratada.

9. As duas situações, embora caminhem em sentidos opostos (ora em favor da contratada, ora contra), guardam notória similaridade, porque dizem respeito a modificações tributárias capazes de impactar o contrato administrativo. Sobre o tema, dispõe o art. 65, § 5º, da Lei nº 8.666, de 1993, que *"Quaisquer tributos ou encargos legais criados, alterados ou extintos, bem como a superveniência de disposições legais, quando ocorridas após a data da apresentação da proposta, de comprovada repercussão nos preços contratados, implicarão a*

revisão destes para mais ou para menos, conforme o caso". Com mesmo sentido, a Lei nº 14.133, de 2021, em seu art. 134, preceitua que "Os preços contratados serão alterados, para mais ou para menos, conforme o caso, se houver, após a data da apresentação da proposta, criação, alteração ou extinção de quaisquer tributos ou encargos legais ou a superveniência de disposições legais, com comprovada repercussão sobre os preços contratados".

10. Conforme Marçal Justen Filho, *"Uma das manifestações mais evidentes de quebra da equação econômico-financeira relaciona-se com a alteração da carga tributária incidente diretamente sobre a execução da prestação objeto do contrato"*^[1]. Os dispositivos transcritos no parágrafo precedente, portanto, cuidam de hipótese de restabelecimento do equilíbrio econômico-financeiro, que a legislação optou, por sua relevância, por disciplinar de forma expressa. Assim, preenchidos os pressupostos legais, cabível a revisão contratual, seja com fundamento no art. 65, II, "d", c/c § 5º, da Lei nº 8.666, de 1993, seja com base no art. 124, II, "d", c/c art. 134, da Lei nº 14.133, de 2021.

11. Note-se que, no caso de alterações tributárias, não cabe perquirir se a execução contratual restou inviabilizada, já que a disciplina específica da matéria é clara, bastando que a mudança se dê após a apresentação da proposta e que haja repercussão nos preços contratados. Novamente, conforme Marçal Justen Filho, *"Nem o art. 124, inc. II, al. "d", nem o art. 134 exigem que o evento superveniente seja dotado de nocividade tão intensa que impeça a execução da prestação originalmente assumida. (...) Tal como definido na Lei brasileira, o direito à revisão é absoluto e surge desde que a modificação da carga tributária repercute sobre os preços contratados. O dispositivo legal não introduziu alguma espécie de restrição ou condicionamento. Não se estabeleceu que o direito à revisão somente surgiria se os efeitos fossem muito graves. Não se exigiu que a execução do contrato se tornasse inviável"*^[2].

12. Dito isso, recorde-se, na esteira do que já se consignou acima, que é imperiosa a existência de alguma repercussão da alteração tributária nos preços contratados. Trata-se de exigência intuitiva: se a modificação tributária não impacta o preço do bem ou serviço, não há o que se reequilibrar. No caso em tela, dado que os tributos em questão (contribuições e ISSQN) constam da planilha orçamentária de custos, infere-se que integram o custo do serviço, que, portanto, é impactado. **De todo modo, cabe à área técnica proferir pronunciamento conclusivo sobre o impacto e sobre a sua extensão.**

13. Outro aspecto digno de nota quanto ao reequilíbrio econômico-financeiro no caso de alterações tributárias é que a modificação deve possuir vinculação direta com o preço do serviço, não se justificando, por exemplo, que majoração do imposto de renda, de caráter eminentemente pessoal, dê azo à revisão contratual. É dizer, *"é indispensável que a incidência tributária não seja orientada a apanhar a riqueza pessoal do particular contratado"*^[3]. Com efeito, a garantia de equilíbrio contratual não tem por propósito blindar o resultado final das operações econômicas do particular contratado, mas sim garantir que o contrato firmado, individualmente, mantenha-se em patamar de equilíbrio.

14. Feitas as considerações teóricas comuns sobre o reequilíbrio contratual decorrente de modificações tributárias, passa-se à análise particularizada de cada uma das situações, principiando-se pela demanda da contratada. Pois bem, a Lei nº 12.546, de 2011, trouxe, originalmente, a previsão, em seu art. 7º, de que *“Até 31 de dezembro de 2014, a contribuição devida pelas empresas que prestam exclusivamente os serviços de Tecnologia da Informação (TI) e de Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC), referidos no § 4º do art. 14 da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008, incidirá sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, à alíquota de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento)”*.

15. Foi prevista, portanto, a desoneração temporária da contribuição sobre a folha de pagamento, com a incidência de contribuição substitutiva sobre a receita bruta. Embora a previsão original fosse de que o dispositivo se aplicaria até 31 de dezembro de 2014, inúmeras “prorrogações” foram promovidas por lei ou por medida provisória. Inclusive, encontrava-se em vigor versão do art. 7º que previa a contribuição sobre a receita bruta até o dia 31 de dezembro de 2027. Eis que foi editada a Lei nº 14.973, de 2024, que restringiu temporalmente a substituição da contribuição sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre a receita bruta apenas até 31 de dezembro de 2024. Consigne-se que o mesmo movimento ocorreu quanto ao art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011. Além disso, a Lei nº 14.973, de 2024 inseriu o art. 9º-A na Lei nº 12.546, com o seguinte teor:

Art. 9º-A. Nos exercícios de 2025 a 2027, as empresas referidas nos arts. 7º e 8º desta Lei poderão contribuir sobre o valor da receita bruta, excluídos as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição parcial às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, sendo tributadas de acordo com as seguintes proporções:

I – de 1º de janeiro até 31 de dezembro de 2025:

- a) 80% (oitenta por cento) das alíquotas estabelecidas nos arts. 7º-A e 8º-A desta Lei; e
- b) 25% (vinte e cinco por cento) das alíquotas previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991;

II – de 1º de janeiro até 31 de dezembro de 2026:

- a) 60% (sessenta por cento) das alíquotas previstas nos arts. 7º-A e 8º-A desta Lei; e
- b) 50% (cinquenta por cento) das alíquotas previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991; e

III – de 1º de janeiro até 31 de dezembro de 2027:

- a) na proporção de 40% (quarenta por cento) das alíquotas previstas nos arts. 7º-A e 8º-A desta Lei; e
- b) 75% (setenta e cinco por cento) das alíquotas previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 2025 até 31 de dezembro de 2027, para fins de cálculo do valor devido sob o regime da substituição parcial de que trata o caput deste artigo, as contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, não incidirão sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a título de décimo terceiro salário.

§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2025 até 31 de dezembro de 2027, o valor da contribuição calculada nos termos do inciso II do § 1º do art. 9º será acrescido do montante resultante da aplicação das proporções a que se referem a alínea “b” do inciso I, a alínea “b” do inciso II e a alínea “b” do inciso III do caput deste artigo.

16. Nota-se, do exposto, que foi previsto o fim da substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre a receita bruta, com o estabelecimento de regime de transição a vigorar entre os anos de 2025 e 2027. É este, portanto, o cenário normativo em que se insere o pedido de reequilíbrio econômico-financeiro da contratada.

17. Válido o registro de que, quando da criação do regime transitório de substituição (desoneração da folha de pagamento), o Tribunal de Contas da União, nos termos do art. 65, § 5º, da Lei 8.666, de 1993, orientou *“os órgãos e entidades que lhes estão vinculados a adotarem as medidas necessárias à revisão dos contratos de prestação de serviços ainda vigentes, firmados com empresas beneficiadas pela desoneração da folha de pagamento, propiciada pelo art. 7º da Lei 12.546/2011 e pelo art. 2º do Decreto 7.828/2012, mediante alteração das planilhas de custo, atentando para os efeitos retroativos às datas de início da desoneração, mencionadas na legislação”* (Acórdão 2859/2013 - Plenário).

18. Além disso, no mesmo julgado, o voto do Min. Relator José Múcio Monteiro consignou que *“a desoneração da folha de pagamento para alguns setores da economia, mediante a mudança da base de cálculo para a contribuição previdenciária, deve refletir no valor dos encargos sociais estabelecidos para o custo da mão de obra nos contratos administrativos firmados. Portanto, é premente a necessidade de revisão dos termos das avenças para que seja considerado o impacto das medidas desoneradoras”*. Assim, quando implementado o tratamento tributário favorecido - isto é, em momento oposto ao atual - o TCU entendeu que as planilhas deveriam ser alteradas, implementando-se a revisão contratual. Por paralelismo e em observância à isonomia, justifica-se que a mesma operação se faça agora, com a extinção da desoneração da folha de pagamento.

19. Destaca-se que o TCU reiterou seu posicionamento ao julgar Pedido de Reexame interposto por entidades associativas do setor, lavrando-se o Acórdão 671/2018 - Plenário. Em tal oportunidade, inclusive, enfrentou-se a alegação de que *“a aplicação do art. 65, § 5º, só será possível quando os encargos incidirem diretamente sobre o preço; e que tributos como ISS/ICMS, PIS e Cofins estão diretamente associados à receita e são repassados aos preços. No entanto, a Contribuição Previdenciária Patronal sobre a Receita Bruta - CPRB não incide diretamente sobre os aludidos preços”*. Veja-se que a alegação diz respeito a requisito para o reequilíbrio acima exposto: a modificação tributária deve possuir vinculação direta com o preço do serviço, não se justificando, por exemplo, o reequilíbrio em caso de alteração no IR.

20. Pois bem, ao analisar o tema, o TCU rechaçou o argumento exposto, acolhendo o entendimento de que *“é possível levantar-se, caso a caso, o custo da Contribuição Previdenciária Patronal sobre a Receita Bruta (CPRB) em contratos individuais, tanto que essa medida já foi amplamente adotada pela Administração Pública Federal, de modo que a forma de incidência e o fato gerador da referida contribuição não impedem que se proceda à repactuação contratual, nos termos do art. 65, § 5º, da Lei 8.666/1993”*. Assim, em conformidade com o entendimento do TCU, entende-se que a alteração tributária em análise justifica, de fato, a alteração da planilha de custos, com a consequente promoção do reequilíbrio

21. Antes de avançar ao exame da alteração promovida quanto ao ISSQN, cabe recordar a exigência legal, para a revisão contratual, de que a alteração tributária seja implementada “após a data da apresentação da proposta”. Note-se que, no caso, o cenário fático-normativo é bastante peculiar: cuida-se de regime de desoneração da folha de pagamento, na origem, transitório, mas que passou por sucessivas prorrogações ao longo do tempo, e que chegou a ter previsão de vigência até 2027, com posterior antecipação do seu termo *ad quem*. Observe-se ainda, considerando o caso em exame, que, quando da assinatura do Contrato nº 013/2020 - ECONOMIA (SEI nº 74289179), em 9/9/2020, recém tinha entrado em vigor a redação do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, conferida pela Lei nº 14.020, de 2020. Posteriormente, no decurso da vigência do ajuste, novas redações foram conferidas pela Leis nº 14.288, de 2021, 14.784, de 2023, e 14.973, de 2024 (atualmente em vigor).

22. Há de se reconhecer, portanto, a existência de cenário de imprevisibilidade no que concerne ao regime de desoneração da folha de pagamento, o que conduz à admissibilidade da concessão do reequilíbrio, na esteira, inclusiva, do entendimento sedimentado no âmbito da AGU, conforme se extrai do Parecer Referencial nº 00001/2025/CGCOM - BSB/SCGP/CGU/AGU^[4], do qual se colhe que *“Instituído de forma temporária, o regime tributário em questão foi prorrogado sucessivas vezes, tendo se tornado permanente no ano de 2015, com a edição da Lei nº 13.161. Posteriormente, com a Lei nº 13.670, de 2018, passou a ter prazo final previsto na lei, o qual, contudo, continuou a ser sucessivamente prorrogado. Verifica-se, portanto, que a desoneração beneficia empresas de determinados setores econômicos há mais de uma década”*. Assim, concluiu-se que *“a imprevisibilidade resta caracterizada no presente caso, apesar de o regime de desoneração da folha de pagamento ser temporário. Isso porque, as sucessivas prorrogações, assim como a dependência política da decisão sobre a manutenção ou não do regime, tornaram seu termo final, em verdade, imprevisível, pois dependente da conjunção de uma série de fatores, que, por mais de uma década, permitiram sua manutenção”*.

23. Outro aspecto salientado pela AGU na ocasião, ao qual ora se faz coro, diz respeito à elaboração da proposta, que há de considerar a tributação então vigente. Confira-se: *“Assim, entende-se que o cenário instaurado não permitia que as empresas, de fato, pudessem considerar o término do regime de desoneração em seu planejamento e, ademais, não seria possível computar o custo em suas planilhas, já que elas deviam indicar como custo aquele efetivamente praticado e vigente ao tempo da elaboração de suas propostas”*. Ou seja, além de se estar diante de um cenário de incerteza, sequer seria possível à licitante espelhar em sua proposta as futuras modificações tributárias que porventura vislumbresse.

24. Em arremate, recorde-se que, nos termos do art. 9º-A da Lei nº 12.546, de 2011, com a redação dada pela Lei nº 14.973, de 2024, foi previsto regime de transição, com previsão de percentuais distintos para os anos de 2025, 2026 e 2027, **recomendando-se, a bem da economia processual, que o termo aditivo a ser celebrado já contemple as alterações para o ano de 2026, no qual o contrato ainda estará vigente.**

25. Passa-se, pois, ao exame da alteração do ISSQN, que não desafia maiores controvérsias. Com efeito, por se tratar de tributo tipicamente indireto, que produz impactos sobre o consumo, fica claro que alterações em sua alíquota ou base de cálculo repercutem nos custos de contratos que se sujeitam à sua incidência, como é o caso do presente, que tem por objeto serviços de tecnologia da informação, enquadráveis no item 1 da lista anexa à Lei Complementar nº 116, de 2003.

26. Quanto à superveniência da alteração, em relação à apresentação da proposta, verifica-se que se trata de contrato celebrado no ano de 2020, havendo ocorrido a redução do ISSQN, segundo informado pela contratada, apenas em 2024, por força do Decreto nº 45.489, de 15 de fevereiro de 2024, que alterou o Decreto nº 25.508, de 2005, ambos do Distrito Federal. No entanto, **a situação não restou suficientemente esclarecida, porquanto a alteração promovida no decreto tem por fundamento a Lei Complementar distrital nº 963, de 3 de janeiro de 2020^[5]**, que, em tese, seria desde logo aplicável.

27. Em todo caso, ao promover-se o reequilíbrio econômico-financeiro, deve-se ajustar o percentual do ISS, seja porque a própria empresa concordou (SEI nº 76997464), seja porque deve imperar como diretriz, na interpretação da questão, a correspondência da planilha de custos com a realidade. Com efeito, a planilha de custos deve retratar, de maneira fidedigna, a composição do preço do serviço, não servindo como instrumento de majoração dos lucros da empresa por via transversa. A propósito, vem a calhar o teor do **Despacho nº 1257/2024/GAB** (SEI nº 63443280), que, embora tratando da repactuação, é de interesse para o caso, porque na ocasião assentou que *“a primeira premissa a se ter em mente é a de que, em regra, a planilha deve conter exatamente os custos nos quais a contratada terá de incorrer para se desincumbir de suas obrigações contratuais, mesmo porque a remuneração da contratada (lucro) estará prevista em rubrica específica da planilha, destinada justamente a tal finalidade”*.

28. **Em síntese, entende-se, quanto ao pedido de reequilíbrio econômico-financeiro formulado pela contratada, pela sua admissibilidade, orientação à qual se confere caráter referencial, isto é, requerimentos similares, que tenham por fundamento o fim da desoneração da folha de pagamento (Lei nº 14.973, de 2024), devem ser admitidos pela Administração, se preenchidos os pressupostos elencados ao longo desta manifestação.** Ademais, ao se promover o reequilíbrio no caso concreto em análise, deve-se corrigir o percentual de ISSQN, dada a sua atual dissonância do *quantum* efetivamente aplicável.

29. Diante do exposto, **aprova-se, com acréscimos, o Parecer Jurídico ECONOMIA/PROCSET nº 224/2025** (SEI nº 79067217), concluindo-se pela admissibilidade do requerimento de reequilíbrio econômico-financeiro formulado pela contratada (SEI nº 73740444), a ser formalizado por meio de termo aditivo, que deve compreender também a adequação, na planilha orçamentária, do percentual aplicável de ISSQN.

30. Matéria orientada, retornem-se os autos à **Secretaria de Estado da Economia, via Procuradoria Setorial**. Antes, porém, dê-se ciência do teor desta **orientação referencial** (análise do cabimento de reequilíbrio econômico-financeiro por força da reoneração da folha de pagamento - Lei nº 14.973, de 2024) à Controladoria-Geral do Estado, aos Procuradores do Estado lotados nas Procuradorias Judicial, Regionais, Setoriais da Administração direta e indireta, bem como à representante do CEJUR (este último, para os fins do art. 6º, § 2º, da Portaria nº 127/2018 - GAB). Doravante, os Procuradores-Chefes de Procuradorias Setoriais deverão orientar diretamente a matéria em feitos semelhantes, perfilhando as diretrizes deste despacho referencial, conforme art. 2º da Portaria nº 170-GAB/2020-PGE.

RAFAEL ARRUDA OLIVEIRA

Procurador-Geral do Estado

GABINETE DA PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

Referências:

1. [^](#) JUSTEN FILHO, Marçal. Comentários à Lei de Licitações e Contratações Administrativas. São Paulo, Thomson Reuters Brasil, 2021, p. 1444.
2. [^](#) Idem, p. 1448-1449.
3. [^](#) Idem, p. 1445.
4. [^](#) Disponível em: https://sapiens.agu.gov.br/valida_publico?id=1887281762
5. [^](#) Disponível em: <https://www.sinj.df.gov.br/sinj/Diario/f7764749-2363-31d1-a156-044fe02e309b/DODF%20003%2006-01-2020%20INTEGRA.pdf>



Documento assinado eletronicamente por **RAFAEL ARRUDA OLIVEIRA**, **Procurador (a) Geral do Estado**, em 19/09/2025, às 09:10, conforme art. 2º, § 2º, III, "b", da Lei 17.039/2010 e art. 3ºB, I, do Decreto nº 8.808/2016.



A autenticidade do documento pode ser conferida no site http://sei.go.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=1 informando o código verificador **79853123** e o código CRC **0780DAF6**.



Referência:
Processo nº 202400004020373



SEI 79853123