

**Proc. TC-013.515/2013-6**  
**Representação (Pedido de Reexame)**

### **PARECER**

Trata-se de pedido de reexame (peça 196) interposto contra o Acórdão 2.859/2013 – Plenário (peça 12), por meio do qual o Tribunal julgou procedente Representação e expediu determinações aos órgãos jurisdicionados no sentido da revisão de preços em contratos firmados com empresas beneficiadas pelo Plano Brasil Maior – PBM, no que estabeleceu a desoneração da folha de pagamento para alguns setores da economia.

Em linhas gerais, tais determinações consistiam na revisão dos contratos vigentes e no ressarcimento de pagamentos considerados indevidos com retroatividade até o início da vigência da norma que instituiu referida possibilidade de desoneração (art. 7º da Lei 12.546/2011 c/c art. 2º do Decreto 7.828/2012), operando mudança na sistemática de tributação da contribuição social patronal, com alteração da base de cálculo e também das alíquotas aplicáveis.

Referida norma estabeleceu que, até 31/12/2014, em substituição às contribuições destinadas à seguridade social a cargo das empresas beneficiadas, que era de 20% sobre a remuneração de seus empregados segurados (art. 22, I e III, da Lei 8.212/91), tais contribuições passariam a incidir em alíquotas que variavam de 1% a 2,5% sobre o valor da receita bruta dessas empresas. Posteriormente, a Medida Provisória 651/2014, convertida na Lei 13.043/14 alterou a Lei 12.546/2011, fixando aquelas alíquotas em 1% e 2% e excluindo previsão de término da vigência.

Inconformadas, entidades representativas do setor de tecnologia da informação se habilitaram no processo como interessadas e interpuseram pedido de reexame (peça 196), o qual recebeu proposta inicial da SERUR pelo não conhecimento (peça 206), oportunidade na qual propusemos o conhecimento (peça 227), com o que anuiu o E. Relator (peça 232), determinando a instrução do mérito.

No mérito do recurso, as Recorrentes invocam um objetivo extrafiscal do PBM e suas repercussões sobre as determinações recorridas, bem como fazem ponderações de segurança jurídica em não se aplicar o reequilíbrio econômico financeiro previsto no art. 65, § 5º, da Lei 8.666/93 nos contratos firmados entre o Poder Público e as empresas de TI contempladas pelo PBM. Também sustentam o descabimento da restrição do lucro das empresas de TI contempladas pelo PBM que sucederia caso venham a ocorrer essas revisões contratuais e o ressarcimento dos pagamentos realizados sem observância da desoneração tributária determinada pelo Acórdão 2.859/2013 – Plenário, medidas que a análise da SERUR considerou corretas.

Efetuado o exame de mérito, a SERUR entendeu por negar provimento ao recurso. Considerou que a desoneração estabelecida pela Lei 12.546/2011 como sendo motivo para a revisão entre as empresas beneficiadas e a Administração contratante; que referida lei não dispôs especificamente sobre licitações e contratos públicos, sendo que seus objetivos extrafiscais não constituem óbice às determinações do Acórdão 2.859/2013 – Plenário; que não há dados que comprovem os resultados extrafiscais positivos decorrentes da desoneração da folha de pagamento; que as empresas estão sim obrigadas a apresentar orçamento detalhado em planilhas de composição de custos unitários (art. 7º, § 2º, da Lei 8.666/93) e se sujeitam à revisão dos valores contratados (art. 65, § 5º, da Lei 8.666/93), quando comprovada a repercussão nos preços unitários formadores do valor contratual.

Além disso, a unidade instrutiva ressalta que é possível levantar especificamente o custo da Contribuição Previdenciária Patronal sobre a Receita Bruta – CPRB em contratos individuais, e que a sua forma de incidência e o seu fato gerador não impedem a revisão.

Ressalta ainda a SERUR que, embora o art. 65, § 5º, da Lei 8.666/93 não constitua hipótese de revisão unilateral automática, também não se trata de alteração facultativa e, caso a empresa se recuse a rever os preços ou ressarcir os pagamentos a maior já realizados e por ela recebidos, o contrato poderá ser anulado por ilegalidade, nos termos do art. 49 da Lei 8.666/93; se já encerrado, deverá ser buscado igual ressarcimento pelas vias cabíveis.

Finalmente, conclui a unidade instrutiva que o princípio da segurança jurídica não tem primazia sobre o princípio da legalidade, cabendo aplicá-los de maneira ponderada, mas tendo em vista a supremacia do interesse público sobre o interesse privado, garantindo a manutenção do equilíbrio econômico-financeiro por meio da desoneração da folha de pagamento em atenção a essa nova sistemática de tributação que resultaria redução nos preços unitários e valor contratual em proveito da Administração Pública.

## II

Feito esse relato, pedimos vênias para divergir da SERUR (peça 285) e, modificando o nosso entendimento sobre a matéria manifestado na fase de instrução (peça 7), (i) propor que o presente recurso seja conhecido, e no mérito, parcialmente provido, (ii) para tornar insubsistente o item 9.2.2 e (iii) alterar a parte final dos itens 9.2.1, onde se lê, “...*atentando para os efeitos retroativos às datas de início da desoneração, mencionadas na legislação*”, passando a constar “...*contudo, sem proceder cobranças retroativas com relação aos contratos encerrados e pagamentos já realizados nos contratos vigentes, considerando-os resguardados pela segurança jurídica, devendo ser observada nos contratos vigentes e pagamentos a realizar a necessidade de devido processo administrativo no qual esteja justificada a necessidade de revisão com relação a cada contrato especificamente*”, entre outros acréscimos que julgamos pertinentes e passamos a justificar.

## III

Conforme dito no exame de admissibilidade, as particularidades da matéria justificam análise mais aprofundada sobre os impactos das determinações recorridas. Isso certamente não ocorreria no âmbito administrativo dos órgãos jurisdicionados, cujos responsáveis, receosos em discordar da Corte de Contas, provavelmente atuariam em cumprimento das determinações do Acórdão 2.859/2013 – Plenário, revisando contratos e até buscando o ressarcimento de pagamentos realizados sem a desoneração da folha de pagamento resultante da nova sistemática de tributação referente a contribuição patronal para a seguridade social, em justo receio de que fossem apenados com multa, caso não implementem essas medidas. Logo, o momento mais adequado e oportuno e mesmo no presente processo.

Reexaminando a matéria, concluímos que o Acórdão 2.859/2013 – Plenário merece reparos. Para elucidação, transcrevemos as determinações recorridas:

*“9.2. determinar ao Departamento de Coordenação e Governança das Empresas Estatais, à Secretaria de Logística e Tecnologia da Informação do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, ao Conselho Nacional de Justiça e ao Conselho Nacional do Ministério Público que:*

*9.2.1 nos termos do art. 65, § 5º, da Lei 8.666/1993, orientem 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;*

*9.2.2 orientem os referidos órgãos e entidades a obterem administrativamente o ressarcimento dos valores pagos a maior (elisão do dano) em relação aos contratos de prestação de serviços já encerrados, que foram 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;*

9.2.3 no prazo de 60 (sessenta) dias a contar da ciência da notificação, informem a este Tribunal sobre as medidas adotadas por seus respectivos órgãos e entidades vinculados para cumprimento das determinações acima, incluindo detalhamento específico sobre a quantidade de contratos revisados e a economia (redução de valor contratual) obtida por cada unidade;

9.3. determinar à Diretoria-Geral do Senado Federal, à Diretoria-Geral da Câmara dos Deputados e à Secretaria-Geral de Administração do Tribunal de Contas da União que adotem, no âmbito de seus contratos, a medidas indicadas nos subitens 9.2.1 e 9.2.2, acima, e que, no prazo de 60 (sessenta) dias, a contar da ciência da notificação, informem a este Tribunal sobre as providências adotadas, incluindo detalhamento específico sobre a quantidade de contratos revisados e a economia (redução de valor contratual) obtida;” (grifamos)

Primeiramente, cabe reformar o Acórdão recorrido para excluir as determinações que façam menção a providências de ressarcimento dos valores pagos às contratadas com base em preços unitários, formadores do valor contratual, obtidos com base na anterior sistemática de tributação da contribuição social patronal, ou seja, sem a desoneração da folha de pagamento.

Sobre o assunto, a nosso ver, não cabe o ressarcimento com relação aos pagamentos realizados em contratos encerrados, bem como aos já pagamentos realizados nos contratos vigentes que ainda não tenha sido objeto de revisão no processo de contratação no âmbito de cada Administração contratante.

Tal entendimento se justifica pelo resguardo da segurança jurídica e do planejamento empresarial, que permitiram, em princípio, a formalização das relações empregatícias e a criação de vagas de emprego no setor de TI, além da ampliação das atividades daquelas empresas.

Outras circunstâncias a resguardar essas empresas de uma revisão unilateral e automática são a ausência de providências nesse sentido por parte da Administração contratante em processos administrativos específicos de contratação e a própria finalidade extrafiscal do Plano Brasil Maior, a qual preconiza o fomento às empresas do setor de TI e o incentivo fiscal sobre a totalidade de suas atividades produtivas, não se justificando que tal incentivo seja retirado da atividade produtiva dessas empresas em proveito dos cofres públicos especificamente quando elas contratarem com o Poder Público, como defendem reiteradamente as entidades Recorrentes.

Elas apresentam dados com os quais aduzem ter havido o crescimento econômico e a geração de empregos formais no setor, mas também projeções de retração, caso sejam aumentadas as alíquotas da contribuição ou mesmo venham a ser implementadas medidas que retirem os benefícios concedidos pelo PBM, como sugerem ser o caso das determinações recorridas, no que determinam a revisão automática e o ressarcimento de valores pagos com base na sistemática anterior.

Sem adentrar no mérito dos dados trazidos pelas Recorrentes acerca dos resultados do PBM no setor de TI – o que extrapolaria o escopo dessa Representação –, pode-se afirmar, entretanto, que as medidas do PBM são dotadas de potencial para propiciar sim esse crescimento no setor e o retorno com investimentos por parte das empresas beneficiadas, gerando empregos formais, favorecendo a economia e inclusive a arrecadação tributária que, nesse ponto, passou a ter como base de cálculo a Receita Bruta das atividades da empresa, em vez da folha de pagamento, incentivando justamente a formalização daquelas relações de trabalho. Vale lembrar que antes era praxe no setor de TI o forjamento de arranjos nas relações de trabalho para não caracterizar vínculo empregatício, com vistas às empresas pagarem menos encargos trabalhistas e previdenciários.

De outra parte, também são pertinentes as razões das Recorrentes ao questionarem, por exemplo, caso as alíquotas aplicáveis venham a ser aumentadas, se também haveria uma revisão de preços para maior automática e retroativa em benefício das empresas? Ou será que tal majoração de preços contratuais dependeria de providências por parte das empresas beneficiárias contratadas em cada processo administrativo de contratação no qual se justificasse esse aumento de preços pretendido e

fosse obtido o consenso entre a Administração contratante e a pretensão manifestada pela empresa contratada?

A propósito, em nossa avaliação, o devido processo administrativo será sempre etapa necessária e indispensável para a implementação de possíveis alterações de valores contratuais, como aquelas veiculadas nas determinações recorridas, seja para comprovar que elas realmente se aplicam em uma contratação específica, bem como para o oportunizar o contraditório e a ampla defesa e o devido processo administrativo às partes interessadas, numa pretensão que não é razoável esperar que partisse das próprias empresas contratadas, mas do próprio Poder Público, parte contratual que teria real interesse em ver implementados os reflexos dessa nova sistemática tributária nas contratações em que ela se mostre aplicável.

Noutro aspecto, as Recorrentes também possuem razão ao afirmarem que o interesse estatal nem sempre se confunde com o interesse público, sendo este mais amplo e envolvendo não somente o Estado, mas toda a coletividade, sendo razoável ter especial consideração pela finalidade extrafiscal das medidas de desoneração implementadas pelo PBM sobre a atividade produtiva daquelas empresas, limitando-se a aplicação da nova sistemática tributária às novas contratações ou às contratações vigentes na medida em que sejam objeto de revisão de preços, na qual se demonstrasse em processo administrativo específico o cabimento dos reflexos dessa redução de tributos na formação dos preços contratados.

É razoável crer que as empresas do setor de TI tenham confiado nas benesses do PBM, pois teve como diretrizes fomentar empregos e aquecer o mercado de TI, sendo que as entidades recorrentes alegam que aquelas empresas pautaram suas estratégias de acordo com o disposto nos artigos 7º, 8º e 9º da Lei 12.546/2011, imaginando que suas atividades produtivas como um todo seriam desoneradas e incentivadas, não se restringindo tais incentivos quando se tratasse de contrato com a Administração Pública.

Um aspecto que desautoriza a expedição de uma determinação de revisão automática e retroativa, de maneira generalizada, é que mesmo uma revisão de preços do objeto de contrato de TI demandaria análise concreta acerca de como e se a desoneração de folha de pagamento impactou especificamente em determinado contrato.

Nesse ponto, aliás, como sustentam os responsáveis, há consideráveis divergências entre os variados objetos de contratos de TI firmados pelo Poder Público.

Existe, por exemplo, a alocação de mão-de-obra (nos quais se verifica impacto mais direto na composição de preços unitários por envolver empregados especificamente destinados à execução contratual e o respectivo custo por trabalhador) e outros nos quais é contratado pelo Poder Público um produto de TI ou mesmo um serviço de *call center* especializado, nos quais a empresa se utiliza de seus próprios meios disponíveis de modo a dar cumprimento ao objeto, tal como especificado pela Administração contratante. Esses são apenas exemplos da discrepância entre objetos de contratos de TI que desautoriza a expedição pelo TCU de determinações assim generalizadas, com a devida vênia, como resultariam aquelas que vieram a constar do Acórdão recorrido.

É por isso que medidas no sentido de uma revisão devem ser pleiteadas pela Administração contratante e justificadas no âmbito de cada contratação especificamente, não havendo efeitos retroativos, tampouco aplicação automática e generalizada de uma desoneração da folha de pagamento decorrente da nova sistemática de tributação, com mudança de base de cálculo e alíquota, devendo ser demonstrados caso a caso os reflexos contratuais desse aparente favorecimento das empresas do setor TI.

Tal não poderia ocorrer sem examinar, por exemplo, se o objeto do contrato envolve a alocação de mão-de-obra específica na prestação de serviços para a Administração contratante ou fornecimento de um produto, bem como se tal serviço eventualmente não seria prestado em suas próprias dependências e sem envolvimento direto e exclusivo de determinados empregados. Tais menções são

exemplificativas e se propõe apenas a ilustrar as diferenças mais evidentes entre os objetos de contratações de TI.

Por outro lado, não há controvérsias nas licitações e nos contratos que já tenham observado a nova sistemática de tributação – com alteração da base de cálculo e das alíquotas –, tampouco nas contratações vigentes nas quais alegada necessidade de revisão tenha sido provocada e justificada pela Administração contratante, obtendo-se a celebração do competente termo aditivo configurando o consenso entre a Administração e a empresa contratada com relação à readequação dos preços, na medida em que tenha se mostrado cabível e incidente em um determinado contrato.

Nesses casos, é o livre consenso entre as partes que foi obtido pela aplicação de uma determinada sistemática de tributação superveniente, para a qual a Administração contratante é a primeira interessada em verificar no caso concreto a subsunção à realidade do contrato e providenciar a revisão de preços junto à empresa contratada.

Tais circunstâncias desautorizam a forma como as determinações foram expedidas na deliberação recorrida, de maneira generalizada e compulsória, o que poderia levar as unidades jurisdicionadas a crer que todo e qualquer contrato celebrado com empresa de TI beneficiada pela desoneração de folha de pagamento estipulada pelo PBM deve ser revisado ou repactuado automaticamente, inclusive com efeitos retroativos, o que não parece razoável, conforme sustentamos nesta manifestação. Com efeito, são necessárias e oportunas adequações na forma e no conteúdo daquelas determinações, com vistas a dar o devido tratamento à questão desse incentivo fiscal, resguardando a segurança jurídica e o devido processo administrativo para revisão de preços.

No campo de atuação do Tribunal, parece ser medida razoável limitar-se a determinar às unidades jurisdicionadas que os contratos sejam celebrados com base na nova sistemática de tributação e, caso ela se mostre aplicável nos contratos vigentes, adotar providências no sentido da revisão, informando-se posteriormente ao Tribunal as medidas adotadas. Por outro lado, sentimos que seriam descabidas as determinações no sentido de revisão generalizada e compulsória, ou de providências de ressarcimento de pagamentos realizados em contratos vigentes e também naqueles já encerrados.

Sob outra ótica, vislumbra-se no presente caso condições fáticas para a aplicação de solução análoga ao entendimento adotado pela Corte de Contas nas decisões mais recentes acerca de não desoneração de ICMS nas licitações e nos contratos para fornecimento de medicamentos excepcionais, nas quais, reconhecendo não se tratar de casos isolados, mas sim um contexto que demandaria orientações e atuação em contratos e pagamentos futuros, concluindo-se ser descabida a constituição de débito, optando por expedir recomendações e dar ciência no sentido de que viessem a ser inseridas nos futuros editais e nos contratos cláusulas as específicas acerca da aplicação daquela desoneração tributária operada pelo Convênio ICMS CONFAZ 87/2002. Nessa linha, tem-se os Acórdãos de Relação 1.140/2012 – Plenário e 9.790/2011 – 2ª Câmara, os Acórdãos 1.154/2013, 3.596/2014 e 860/2015 – Plenário, entre outros, no sentido de não se constituir débito com relação à não isenção de ICMS e seus reflexos nas vendas acima do PMVG.

Trazendo para o presente caso, pode-se compreender como constituição indevida de débitos as determinações – que consideramos indevidas – para revisão generalizada dos contratos e para ressarcimento de valores pagos em contratos vigentes ou encerrados sem observância da nova sistemática de tributação da contribuição social patronal (item 9.2.2 e parte final do item 9.2.1 da deliberação recorrida), quando seus reflexos financeiros se manifestarem efetivamente em determinado contrato administrativo, matéria a ser examinada em cada processo administrativo de contratação.

Desse modo, pedimos vênias para divergir da SERUR (peça 285) e, modificando o nosso entendimento sobre a matéria manifestado na fase de instrução (peça 7), (i) propor que o presente recurso seja conhecido, e no mérito, parcialmente provido, (ii) para tornar insubsistente o item 9.2.2 e (iii) alterar a parte final do item 9.2.1, onde se lê, “...atendendo para os efeitos retroativos às datas de início da desoneração, mencionadas na legislação”, passando a constar “...contudo, sem proceder cobranças

**MINISTÉRIO PÚBLICO JUNTO AO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO**  
**Gabinete do Procurador Marinus Eduardo De Vries Marsico**

*retroativas com relação aos contratos encerrados e pagamentos já realizados nos contratos vigentes, considerando-os resguardados pela segurança jurídica, devendo ser observada nos contratos vigentes e pagamentos a realizar a necessidade de devido processo administrativo no qual esteja justificada a necessidade de revisão com relação a cada contrato especificamente*”. Quanto aos itens 9.2.3 e 9.3, no que propõem a assinatura do prazo de 60 dias para que informe as providências adotadas, alvitra-se que sejam mantidos, pois darão ao Tribunal conhecimento acerca das providências de revisão intentadas e obtidas nos contratos ainda vigentes, com base na legislação de desoneração da folha de pagamento.

Sobre as modificações nas determinações recorridas conforme proposto neste parecer, são propostas alterações na forma, mas sobretudo no conteúdo daquelas medidas, mantendo-se a determinação pela adoção de providências de revisão, mas abstendo-se de propor medidas de ressarcimento em relação aos pagamentos já realizados e condicionando a adoção da nova sistemática de tributação à celebração de termo aditivo de revisão contratual ou nova contratação que já contemplem a desoneração da folha de pagamento por alteração da base de cálculo e da alíquota utilizada para se calcular o valor da contribuição social patronal, obviamente, nos casos em que tal rubrica resulte reflexos diretos na formação dos preços do contrato.

Por fim, cabe apenas registrar as solicitações da Secretaria de Infraestrutura do Estado de Roraima, por orientações sobre como proceder à desoneração da folha de pagamento, em 2015, nas “composições do BDI e orçamentos” (peça 261) e do TRT da 18ª Região, por informações relacionadas ao efeito suspensivo determinado pelo E. Relator nos presentes autos (peça 281).

A propósito, esclarecimentos sobre a forma de desoneração da folha de pagamento nas composições de BDI e nos orçamentos em 2015 foge ao escopo da representação e também do recurso interposto contra o respectivo julgamento e, quanto ao esclarecimentos acerca do efeito suspensivo determinado pelo conhecimento do pedido de reexame, cabe consignar que o despacho do E. Relator (peça 232) suspendeu os efeitos dos itens 9.2 e 9.3 do Acórdão 2.859/2013 – Plenário, cuja exigibilidade está suspensa até o julgamento do recurso em exame.

Do ocorrido nos autos posteriormente à instrução – o que abrange o conteúdo das peças 288 a 306 –, apenas ressaltamos diversos instrumentos de procuração, pedidos de ingresso como interessado e de concessão de vista e cópia integral dos autos, informe sobre o atendimento de solicitações, entre outros, sendo o último deles um pedido de cópia integral do processo formulado na peça 306.

Ministério Público, em 10 de dezembro de 2015.

*(Assinado Eletronicamente)*  
**Marinus Eduardo De Vries Marsico**  
Procurador