

Reforma tributária desequilibra os contratos administrativos?

Autor(a): Maurício Zockun

Publicado em: 07 de julho de 2026

Publicação: conjur_import

Link JurisTube:

<https://juristube.com.br/colunistas/mauricio-zockun/reforma-tributaria-desequilibra-os-contratos-administrativos>

Fonte original:

<https://conjur.com.br/2026-jul-07/reforma-tributaria-desequilibra-automaticamente-contratos-administrativos-2>

Identificador citável: juristube.com.br/colunistas/mauricio-zockun/reforma-tributaria-desequilibra-os-contratos-administrativos#ep-3ce6361d

Resumo

Seria natural concluir que os contratos administrativos celebrados antes da reforma perderam o equilíbrio econômico-financeiro

Texto integral

A resposta intuitiva parece ser afirmativa. Afinal, a reforma tributária substituiu praticamente toda a tributação sobre o consumo. ICMS, ISS, PIS, Cofins e parte do IPI cedem lugar ao IBS e à CBS. Se a estrutura tributária considerada quando da formulação das propostas deixou de existir, seria natural concluir que os contratos administrativos celebrados antes da reforma perderam o equilíbrio econômico-financeiro originalmente estabelecido. A conclusão parece lógica. Mas será que ela é correta? O que a Constituição realmente protege? O artigo 37, XXI, da Constituição assegura a manutenção das condições efetivas da proposta apresentada pelo contratado. Em outras palavras, protege a equação econômico-financeira estabelecida quando do ajuste. Mas o que isso significa exatamente? Significa que toda alteração legislativa capaz de repercutir sobre os custos do contratado autoriza, automaticamente, o reequilíbrio do contrato? A resposta é negativa. A Constituição não assegura ao contratado a permanência do regime jurídico existente quando a proposta foi apresentada. O que ela tutela é a relação de equivalência entre os encargos assumidos pelo particular e a remuneração devida pela administração. Alterações legislativas somente justificam o reequilíbrio quando repercutem concretamente sobre essa relação de equivalência. Essa distinção é importante. Uma lei pode modificar profundamente determinado setor econômico sem, por isso, alterar a equação econômico-financeira construída pelas partes. Da mesma forma, alterações aparentemente modestas podem produzir impactos significativos sobre os custos considerados na formulação da proposta. É justamente sob essa perspectiva que a reforma tributária deve ser examinada. Afinal, o que mudou com a reforma? É comum afirmar que a reforma tributária substituiu cinco tributos — ICMS, ISS, IPI, PIS e Cofins — por um novo modelo estruturado em torno do IBS e da CBS. A afirmação é correta, mas insuficiente para revelar a dimensão da transformação promovida pela Emenda Constitucional 132/2023. A principal inovação da reforma talvez não resida na substituição de determinados tributos por outros, mas na profunda reformulação da sistemática de não cumulatividade e, conseqüentemente, do regime de creditamento. No sistema anterior, parcela significativa da tributação incidente ao longo da cadeia econômica incorporava-se

definitivamente ao custo da atividade empresarial. Em muitos casos, o aproveitamento de créditos era limitado pela legislação; em outros, sua extensão dependia de complexas controvérsias administrativas e judiciais, especialmente em torno do conceito de insumo, da incorporação do bem ao produto final ou do contato imediato com ele. O novo modelo parte de premissa distinta. A não cumulatividade assume posição central na tributação sobre o consumo, assegurando, em regra, o aproveitamento dos créditos decorrentes das operações anteriores. Com isso, reduz-se a parcela da tributação que permanece definitivamente incorporada ao custo da atividade econômica. Essa alteração produz uma consequência que interessa diretamente aos contratos administrativos. A análise deixa de concentrar-se apenas na carga tributária nominal incidente sobre a operação e passa a considerar a carga tributária efetivamente suportada pelo contribuinte após o aproveitamento dos créditos. É precisamente nesse deslocamento de perspectiva que reside o ponto central da discussão. O equívoco de comparar apenas alíquotas A distinção torna-se mais evidente quando se observa que a reforma tributária não produz os mesmos efeitos sobre todos os setores da economia. Considere-se, de um lado, uma empresa cuja atividade dependa intensamente da aquisição de bens e insumos sujeitos à incidência do IBS e da CBS. Considere-se, de outro, uma empresa prestadora de serviços cuja estrutura de custos seja predominantemente composta por despesas com mão de obra. Embora ambas estejam submetidas ao mesmo regime jurídico, os efeitos econômicos da reforma poderão ser substancialmente distintos. A primeira tende a ampliar o aproveitamento de créditos tributários, podendo reduzir a carga efetivamente suportada ao longo da cadeia econômica. A segunda, ao contrário, poderá experimentar aumento da carga tributária efetiva, justamente porque parcela significativa de seus custos não gera direito ao creditamento. A circunstância de ambas se sujeitarem às mesmas alíquotas não conduz, portanto, à conclusão de que suportarão a mesma tributação. É precisamente por essa razão que a simples comparação entre as alíquotas do sistema anterior e aquelas aplicáveis ao IBS e à CBS revela-se insuficiente para aferir os impactos da reforma sobre os contratos administrativos. O parâmetro juridicamente relevante não é a carga tributária nominal incidente sobre a operação. O que importa é a carga tributária efetivamente suportada pelo contratado após o aproveitamento dos créditos assegurados pelo novo regime de não cumulatividade. É essa carga tributária efetiva — e não a mera alteração das alíquotas — que permitirá verificar se a Reforma efetivamente rompeu a equação econômico-financeira do contrato. O legislador, acertadamente, deslocou o foco do debate. Se ainda houvesse dúvida quanto ao critério juridicamente relevante para aferir o desequilíbrio, ela parece dissipada com a disciplina introduzida pela Lei Complementar 214/2025. Ao regulamentar os efeitos da reforma tributária sobre os contratos administrativos, o legislador não condicionou o reequilíbrio à simples substituição dos tributos anteriormente incidentes sobre o consumo. Tampouco presumiu que a entrada em vigor do novo sistema tributário, por si só, autorizaria a revisão da equação econômico-financeira. Seguiu caminho diverso. Os artigos 373 a 377 da Lei Complementar 214/2025 instituíram um regime específico de recomposição contratual fundado na demonstração da carga tributária efetivamente suportada pelo contratado. A opção legislativa não parece ter sido casual. Se a mera alteração da legislação tributária fosse suficiente para justificar o reequilíbrio, seria desnecessário exigir a demonstração dos efeitos concretos produzidos pelo novo regime sobre a economia de cada contrato. A própria estrutura da lei revela, portanto, que a reforma tributária não constitui fundamento autônomo para a revisão dos contratos administrativos. Ela representa o fato potencialmente capaz de alterar a equação econômico-financeira. O direito ao reequilíbrio, contudo, somente surge quando essa alteração repercute concretamente sobre os encargos considerados na formulação da proposta. Em outras palavras, a reforma explica a origem da possível alteração da

equação econômico-financeira; a carga tributária efetiva demonstra se essa alteração efetivamente ocorreu. Todo contrato administrativo será reequilibrado? A resposta, a nosso ver, é negativa. A reforma tributária não produz efeitos homogêneos sobre todos os setores da economia, tampouco sobre todos os contratos administrativos. Empresas inseridas em cadeias produtivas intensivas na aquisição de bens e insumos tributados podem ampliar o aproveitamento de créditos e, conseqüentemente, reduzir sua carga tributária efetiva. Em sentido diverso, atividades cuja estrutura de custos se concentra predominantemente em despesas que não geram direito ao creditamento poderão experimentar resultado oposto. A diversidade desses efeitos impede qualquer solução uniforme. Mesmo empresas pertencentes ao mesmo segmento econômico poderão suportar impactos distintos, conforme a composição de seus custos, a forma de organização de suas atividades e o volume de créditos passíveis de aproveitamento. Essa constatação conduz a uma consequência inevitável. O direito ao reequilíbrio econômico-financeiro não decorrerá da simples entrada em vigor da reforma tributária, mas da demonstração de que o novo regime alterou, concretamente, a relação de equivalência estabelecida quando da apresentação da proposta. A Reforma modificou o sistema tributário. O eventual rompimento da equação econômico-financeira continua sendo um fato a ser demonstrado. Reequilíbrio imediato ou adaptação gradual? Reconhecida a possibilidade de a reforma repercutir sobre a equação econômico-financeira dos contratos administrativos, surge uma questão adicional. Se a transição para o novo sistema tributário se estenderá até 2033 e as próprias alíquotas do IBS e da CBS ainda dependem de definição pelos entes competentes, seria possível promover desde logo um reequilíbrio preventivo? A hipótese é atraente, sobretudo nos contratos de longa duração. Não parece, contudo, compatível com a sistemática instituída pela Lei Complementar 214/2025. Isso porque o regime legal foi estruturado precisamente sobre a demonstração da carga tributária efetiva. Enquanto os efeitos econômicos da reforma permanecerem dependentes de projeções, não haverá elementos suficientes para afirmar, com segurança, que a equação econômico-financeira foi efetivamente rompida. Admitir solução diversa significaria substituir a comprovação exigida pela lei por estimativas que poderão beneficiar, indevidamente, tanto a administração quanto o contratado. Parece mais consentâneo com a lógica da reforma que a recomposição acompanhe o próprio ritmo da transição tributária, à medida que seus efeitos econômicos se tornem concretamente verificáveis. Uma nova forma de discutir o equilíbrio econômico-financeiro A Lei Complementar 214/2025 redefine o modo pelo qual se examina o equilíbrio econômico-financeiro dos contratos administrativos. A questão deixa de ser se o regime tributário foi alterado. Passa a ser outra: essa alteração modificou, concretamente, a carga tributária efetivamente suportada pelo contratado? A diferença pode parecer apenas terminológica. Não é. A mudança é substancial. O exame do equilíbrio econômico-financeiro deixa de gravitar em torno da alteração do regime jurídico tributário e passa a concentrar-se na aferição de seus efeitos econômicos concretos sobre a execução do contrato. A simples substituição de tributos, por si só, não constitui fundamento suficiente para o reequilíbrio. O elemento decisivo passa a ser a demonstração de que a nova sistemática tributária alterou, efetivamente, a relação entre os encargos suportados pelo contratado e a remuneração contratualmente pactuada. É justamente nesse ponto que reside, a nosso ver, a principal contribuição da Lei Complementar 214/2025. A reforma tributária não instituiu um regime de revisão automática dos contratos administrativos. Instituiu um regime de verificação concreta dos impactos econômicos produzidos pela alteração da sistemática tributária, condicionando o reequilíbrio à efetiva demonstração de que a carga tributária suportada pelo contratado foi modificada. Essa opção legislativa desloca a análise do plano abstrato da alteração normativa para o plano concreto da repercussão econômica do novo regime tributário

sobre a equação econômico-financeira do contrato.

Como citar este documento

As citações abaixo seguem os padrões ABNT NBR 6023:2018, APA 7ª edição, Chicago Author-Date (17ª ed.) e BibTeX (LaTeX). Copie o formato exigido pelo periódico ou gerenciador bibliográfico (Zotero, Mendeley, EndNote).

ABNT (NBR 6023:2018)

ZOCKUN, Maurício. Reforma tributária desequilibra os contratos administrativos?. conjur_import, 7 jul. 2026. Disponível em:

<https://conjur.com.br/2026-jul-07/reforma-tributaria-desequilibra-automaticamente-contratos-administrativos-2>.

Acesso via: JurisTube — Acervo Digital de Direito. Disponível em:

<https://juristube.com.br/colonistas/mauricio-zockun/reforma-tributaria-desequilibra-os-contratos-administrativos>.

Acesso em: 30 set. 2026.

APA 7ª edição

Zockun, M. (2026, July 7). Reforma tributária desequilibra os contratos administrativos?. *conjur_import*.

<https://conjur.com.br/2026-jul-07/reforma-tributaria-desequilibra-automaticamente-contratos-administrativos-2>

Chicago Author-Date (17ª ed.)

ZOCKUN, Maurício. 2026. "Reforma tributária desequilibra os contratos administrativos?." *conjur_import*, July 07.

<https://conjur.com.br/2026-jul-07/reforma-tributaria-desequilibra-automaticamente-contratos-administrativos-2>

BibTeX

```
@article{maur-cio-zockun-reforma-tribut-ria-desequilibra-os-contr-2026,
author = {Zockun, Maurício},
title = {Reforma tributária desequilibra os contratos administrativos?},
journal = {conjur_import},
year = {2026},
url = {https://conjur.com.br/2026-jul-07/reforma-tributaria-desequilibra-automaticamente-con
tratos-administrativos-2},
urldate = {2026-07-07}
}
```



Licença de Uso — CC BY-NC-SA 4.0

Este conteúdo está licenciado sob a licença Creative Commons Atribuição-NãoComercial-Compartilhaligual 4.0 Internacional (CC BY-NC-SA 4.0). O uso para fins acadêmicos e educacionais é permitido, desde que citada a fonte original (JurisTube) conforme as normas técnicas indicadas neste documento.

Termos completos:

<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/deed.pt-br>

JurisTube — Acervo Digital de Direito

<https://juristube.com.br/colonistas/mauricio-zockun/reforma-tributaria-desequilibra-os-contratos-administrativos>

PDF gerado em 2026-09-30 18:36 UTC