REFORMA TRIBUTÁRIA, REEQUILÍBRIO DOS CONTRATOS ADMINISTRATIVOS E CONSENSUALIDADE

Custos de mensuração, incentivos e o desenho de um protocolo consensual

RONNY CHARLES LOPES DE TORRES[1]

BRADSON CAMELO[2]

Resumo. O artigo examina o reequilíbrio econômico-financeiro dos contratos administrativos alcançados pela transição para o IBS e a CBS, disciplinado pelos arts. 373 a 377 da Lei Complementar nº 214/2025. Sustenta que o legislador já atribuiu o direito ao reequilíbrio a qualquer das partes e que a controvérsia remanescente é de quantificação, marcada por custos elevados de mensuração e por assimetria de informação. Com base na interpretação sistemática da Lei Complementar, da Lei nº 14.133/2021, da Lei nº 9.784/1999, da Lei nº 13.140/2015 e da LINDB, e com apoio na análise econômica do direito, defende que a consensualidade pode recair legitimamente sobre a metodologia de quantificação, preservados o direito ao reequilíbrio e o dever de revisão de ofício. Examina o ônus da prova, o critério dos créditos apropriáveis, os riscos de seleção adversa em procedimentos simplificados, os limites decorrentes do interesse público e o papel dos órgãos de controle. Propõe um protocolo consensual em duas camadas, uma setorial e outra individual, com referência calibrada de forma conservadora, auditoria aleatória e acertos periódicos.

Palavras-chave. Reforma tributária. Reequilíbrio econômico-financeiro. Contratos administrativos. Consensualidade. Ônus da prova. Análise econômica do direito.

Abstract. This article examines the economic-financial rebalancing of Brazilian public contracts affected by the transition to the new value-added taxes (IBS and CBS), governed by articles 373 to 377 of Complementary Law 214/2025. It argues that the statute has already granted the right to rebalancing to either party and that the remaining dispute concerns quantification, which is costly to measure and shaped by information asymmetry. Drawing on a systematic reading of the relevant statutes and on law and

[1] Advogado e consultor, sócio-fundador do escritório Torquetti & Torres Advogados. Doutor em Direito do Estado pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). Mestre em Direito Econômico pela Universidade Federal da Paraíba (UFPB). Pós-graduado em Direito Tributário (IDP) e em Ciências Jurídicas (UNP). Advogado da União de 2005 a 2026. Membro fundador da Câmara Nacional de Licitações e Contratos da Consultoria-Geral da União e do Instituto Nacional de Contratações Públicas (INCP). Exerceu os cargos de Consultor Jurídico substituto do Ministério do Trabalho, Coordenador-Geral de Direito Administrativo da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência e Assessor Especial da Consultoria Jurídica do Ministério dos Transportes. Autor, entre outras obras, de *Leis de licitações públicas comentadas* (16. ed.), *Direito administrativo* (coautor, 16. ed.), *Licitações e contratos nas empresas estatais* (coautor, 3. ed.), *Improbidade administrativa* (coautor, 4. ed.) e *E-marketplace e contratações públicas*, todos pela JusPodivm, e de *Análise econômica das licitações e contratos* (coautor, 3. ed., Fórum).

[2] Procurador do Ministério Público de Contas da Paraíba, onde exerce a função de Subprocurador-Geral. Doutorando em Direito (FGV/Harvard). Master of Public Policy pela University of Chicago. Mestre em Direito Econômico (UFPB) e em Modelagem Matemática Computacional (UFPB). Foi Presidente da Associação Brasileira de Direito e Economia (ABDE).

economics, it contends that negotiated solutions may legitimately govern the method of quantification, while the right to rebalancing and the duty of ex officio review remain beyond negotiation. It discusses the burden of proof, the standard of creditable inputs, adverse selection risks in simplified procedures, public interest constraints and the role of audit institutions. It proposes a two-layer negotiated protocol, sectoral and individual, with a conservatively calibrated benchmark, random audits and periodic true-ups.

Keywords. Tax reform. Contract rebalancing. Public contracts. Negotiated administration. Burden of proof. Law and economics.

1 Introdução

A transição para o IBS e a CBS alcança um grande número de contratos administrativos em execução, cujos preços foram formados sob o regime do PIS, da Cofins, do ICMS e do ISS. A mudança do sistema, por si só, não diz se houve desequilíbrio econômico-financeiro nem qual é a sua dimensão. A resposta depende da repercussão concreta do novo regime sobre a relação entre encargos e remuneração fixada em cada contrato.

A Lei Complementar nº 214/2025 tratou do tema de forma expressa. Atribuiu o direito ao reequilíbrio a qualquer das partes, impôs à Administração a revisão de ofício e admitiu o ajuste provisório com acerto posterior. Deixou em aberto o método de quantificação, que dificilmente poderia ser fixado em abstrato. A hipótese deste artigo é que a controvérsia migrou do plano da existência do direito para o da sua mensuração, e que essa migração muda a pergunta jurídica relevante. Importa saber se a Administração pode construir com o contratado, de forma motivada e controlável, os critérios pelos quais o equilíbrio será medido. Sustentamos que pode, desde que o consenso recaia sobre o método e deixe intactos o direito ao reequilíbrio e o dever de revisão.

A pergunta tem uma dimensão econômica evidente. Medir a carga tributária efetiva de cada contrato custa caro, a informação necessária está concentrada na contratada e o critério de cálculo escolhido altera o comportamento das partes.[3] Uma interpretação das normas de reequilíbrio que desconsidere esses três fatos tende a frustrar as finalidades das próprias normas que pretende aplicar.

[3] Há assimetria de informação quando uma das partes conhece variáveis relevantes que a outra não observa ou só observa a custo elevado. A literatura econômica distingue a seleção adversa, em que a informação oculta é anterior ao contrato (por exemplo, a verdadeira estrutura de custos do licitante), do risco moral, em que a ação oculta ocorre depois dele (por exemplo, o empenho da contratada em aproveitar créditos tributários). As duas situações estão presentes no reequilíbrio tributário. Para a aplicação dessas categorias às contratações públicas brasileiras, ver NÓBREGA, Marcos; CAMELO, Bradson; TORRES, Ronny Charles Lopes de. *Análise econômica das licitações e contratos*. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2026.

O trabalho combina a análise dogmática da Lei Complementar nº 214/2025 e da legislação correlata com instrumentos da análise econômica do direito, em especial a teoria dos custos de mensuração, a teoria dos contratos com verificação custosa e o desenho de mecanismos. Não há pesquisa empírica original. O exemplo numérico da seção 3 é estilizado e serve apenas para dar ordem de grandeza aos problemas discutidos.

O texto tem três partes, além desta introdução e das considerações finais. A primeira examina o regime jurídico do reequilíbrio tributário na transição. A segunda trata dos problemas de mensuração, prova e incentivos. A terceira discute a consensualidade como método de quantificação, seus limites, o desenho de um protocolo e o papel do controle externo.

2 O regime jurídico do reequilíbrio tributário na transição

O equilíbrio econômico-financeiro dos contratos administrativos tem fundamento constitucional. O art. 37, inciso XXI, da Constituição exige que as obrigações de pagamento sejam estabelecidas com a manutenção das condições efetivas da proposta.[4] A garantia preserva a relação entre encargos e remuneração fixada na proposta contra eventos que escapam à álea ordinária do negócio. As variações de custo próprias do mercado continuam com o contratado. A alteração da carga tributária por ato do poder público está entre os eventos protegidos, e a doutrina tradicional a enquadra como fato do príncipe.[5] A Lei nº 14.133/2021 positivou esse entendimento em duas normas. O art. 124, inciso II, alínea d, admite a alteração contratual para restabelecer o equilíbrio em caso de fato do príncipe, respeitada a repartição objetiva de risco estabelecida no contrato. O art. 134 determina que os preços contratados sejam alterados, para mais ou para menos, diante da criação, alteração ou extinção de tributos com comprovada repercussão sobre os preços.[6]

[4] BRASIL. [Constituição (1988)]. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 6 out. 2026.

[5] Sobre o fundamento e a extensão da garantia do equilíbrio econômico-financeiro, ver JUSTEN FILHO, Marçal. *Comentários à Lei de Licitações e Contratações Administrativas*: Lei 14.133/2021. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021; MOREIRA, Egon Bockmann. *Direito das concessões de serviço público*: inteligência da Lei 8.987/1995 (parte geral). São Paulo: Malheiros, 2010; MARQUES NETO, Floriano de Azevedo. *Concessões*. Belo Horizonte: Fórum, 2015; GUIMARÃES, Fernando Vernalha. *Concessão de serviço público*. São Paulo: Saraiva, 2012.

[6] BRASIL. Lei nº 14.133, de 1º de abril de 2021. Lei de Licitações e Contratos Administrativos. Brasília, DF: Presidência da República, 2021. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/lei/l14133.htm. Acesso em: 6 out. 2026.

A Lei Complementar nº 214/2025 instituiu, sobre essa base, um regime especial para a transição.[7] O regime alcança os contratos firmados antes de sua entrada em vigor e, no que couber, os firmados depois dela cuja proposta tenha sido apresentada antes (art. 373, § 1º). Os contratos privados ficam excluídos (art. 373, § 2º), e as omissões são supridas pela legislação de regência de cada contrato (art. 377). A relação entre os dois regimes é de especialidade. Para os contratos alcançados, prevalecem os critérios da Lei Complementar, e a Lei nº 14.133/2021 atua de forma subsidiária. Para os contratos cujas propostas foram apresentadas depois da vigência da lei, o cronograma da transição já era conhecido e deveria ter sido precificado, de modo que apenas as alterações não previstas na data da proposta se submetem ao art. 134 da Lei nº 14.133/2021 e à matriz de riscos do contrato.

O legislador complementar fez três escolhas que condicionam todo o problema.

A primeira diz respeito ao parâmetro. O art. 374 se refere à alteração da carga tributária efetiva suportada pela contratada, e exige que o desequilíbrio seja comprovado. O art. 134 da Lei nº 14.133/2021, por sua vez, fala em repercussão sobre os preços. O § 1º do art. 374 determina que a carga efetiva considere os efeitos da não cumulatividade nas aquisições e custos da contratada, segundo as regras de apuração de créditos, a possibilidade de repasse do encargo a terceiros, os impactos da transição prevista nos arts. 125 a 133 do ADCT e os benefícios ou incentivos fiscais relacionados aos tributos extintos. A comparação nominal entre alíquotas antigas e novas é insuficiente. O parâmetro é econômico e exige reconstruir o efeito líquido da reforma sobre a posição da contratada.

A segunda escolha diz respeito à matriz de riscos. O art. 374, § 2º, manda aplicar o regime inclusive aos contratos cuja matriz atribua à contratada os impactos tributários supervenientes. A norma excepciona a regra geral dos §§ 4º e 5º do art. 103 da Lei nº 14.133/2021, segundo a qual a matriz define o equilíbrio inicial do contrato e implica renúncia aos pedidos relacionados aos riscos assumidos, e afasta também a ressalva da parte final do art. 124, inciso II, alínea d. A opção se explica pela magnitude e pelo caráter sistêmico da reforma, que dificilmente poderia ter sido precificada com razoável precisão em contratos celebrados antes de sua aprovação. A consequência

[7] BRASIL. Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS); cria o Comitê Gestor do IBS e altera a legislação tributária. Brasília, DF: Presidência da República, 2025. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em: 6 out. 2026.

prática é relevante, pois sem a possibilidade de invocar a alocação contratual prévia como resposta definitiva ao pleito, todo o peso da solução recai sobre a quantificação.

A terceira escolha é a simetria. O art. 375 cria um dever, pois constatada a redução da carga tributária efetiva, a Administração deve revisar o contrato de ofício, assegurada a manifestação da contratada. A lei lhe deixa apenas a escolha do modo de apurar a redução, de maneira que omitir-se diante de elementos que indiquem a redução é descumprir a lei.

O art. 376 disciplina o procedimento. O pedido pode ser formulado a cada alteração tributária que cause desequilíbrio comprovado ou de modo a abranger todas as alterações previstas para o período (inciso I), deve ser apresentado durante a vigência do contrato e antes de eventual prorrogação (inciso II), em linha com o art. 131, parágrafo único, da Lei nº 14.133/2021, tramita com prioridade (inciso III) e deve ser instruído com cálculos e evidências (inciso IV). A recomposição pode se dar por revisão do valor contratual, compensações financeiras, ajustes tarifários, renegociação de prazos e condições, ajuste de valores devidos à Administração, transferência de encargos ou outras formas mutuamente aceitas (inciso V). A via preferencial é a alteração da remuneração ou do ajuste tarifário, e as formas alternativas dependem da concordância da contratada (§ 2º). A decisão definitiva deve ser proferida em noventa dias, prorrogáveis uma única vez (§ 1º). O § 3º autoriza as pessoas jurídicas com atribuição para decidir sobre o reequilíbrio a regulamentar a forma do pedido e as metodologias de cálculo recomendadas. O § 4º admite, nos termos da regulamentação, o reequilíbrio provisório quando demonstrado relevante impacto financeiro, com revisão por ocasião da decisão definitiva. O § 5º exige que a decisão definitiva fixe a forma de cobrança ou devolução dos valores pagos a menor ou a maior durante o ajuste provisório.

O conjunto revela uma escolha clara, já que o legislador atribuiu o direito, reconheceu sua simetria, fixou prazo curto para a decisão e pediu à Administração que definisse metodologias. Com isso, admitiu que o reequilíbrio tributário seria resolvido por métodos construídos na aplicação da lei, e é nesse espaço, aberto pelo próprio legislador, que a consensualidade pode operar.

3 Mensuração, prova e incentivos

3.1 O custo de medir

Uma apuração exaustiva, contrato a contrato e nota fiscal a nota fiscal, pode gerar custos de transação desproporcionais ao valor em discussão.[8] Esse custo abrange a obtenção das informações, a verificação de sua idoneidade, a negociação dos critérios de apuração, a formalização do ajuste e sua posterior defesa perante os órgãos de controle. Ele se multiplica pelo número de contratos, se repete a cada pedido e se renova a cada ano da transição, em que as alíquotas mudam. Em contratos de menor vulto, o custo de apurar com precisão o desequilíbrio pode superar o próprio desequilíbrio.

A dificuldade aumenta porque a unidade de apuração tributária e a unidade de análise do reequilíbrio não coincidem. O IBS e a CBS são apurados pela pessoa jurídica, de forma consolidada, enquanto o reequilíbrio é aferido contrato a contrato. Uma mesma empresa pode executar diversos contratos públicos e privados, adquirir insumos de forma centralizada, compartilhar estruturas e apropriar créditos de maneira global, sem vínculo entre a aquisição creditada e o contrato que dela se beneficia. A escrituração fiscal não revela diretamente qual parcela da variação da carga efetiva corresponde a cada contratação, e por isso são necessários critérios de rateio em alguma medida convencionais e, portanto, controvertidos.[9] Há ainda a variação no tempo. Em uma obra, a mobilização concentra aquisições com alto potencial de creditamento, e as fases seguintes podem ter composição bem diferente. Em serviços com dedicação exclusiva de mão de obra predomina a folha, que não gera crédito. O impacto medido em um momento da execução pode não representar o efeito da reforma sobre o contrato inteiro.

Um exemplo estilizado dá a medida do problema. Considere uma contratada sujeita ao regime cumulativo do PIS e da Cofins e ao ISS, com carga conjunta de 8,65% sobre o preço, e uma

[8] Custos de transação são os custos de usar o mercado ou o contrato como mecanismo de coordenação. Incluem os custos de buscar informação, negociar, redigir, monitorar e fazer cumprir os acordos, além dos custos de resolver as disputas que surgem deles. Ver COASE, Ronald H. The problem of social cost. *The Journal of Law and Economics*, Chicago, v. 3, p. 1-44, out. 1960. Disponível em: https://www.journals.uchicago.edu/doi/10.1086/466560. Acesso em: 6 out. 2026; WILLIAMSON, Oliver E. Transaction-cost economics: the governance of contractual relations. *The Journal of Law and Economics*, Chicago, v. 22, n. 2, p. 233-261, out. 1979. Disponível em: https://chicagounbound.uchicago.edu/jle/vol22/iss2/3/. Acesso em: 6 out. 2026.

[9] CARVALHO JÚNIOR, Ricardo Teixeira de. O dilema do artigo 374 da LC nº 214/2025: o reequilíbrio contratual será por contrato ou pelo CNPJ? *Blog da Zênite*, Curitiba, 27 maio 2026. Disponível em: https://zenite.blog.br/?p=21139. Acesso em: 6 out. 2026.

alíquota combinada hipotética de 26,5% para o IBS e a CBS no regime pleno. Para isolar o efeito do creditamento, suponha que o preço contratual seja fixo e que todo o tributo incidente sobre a operação seja suportado dentro dele.[10] Nessas condições, a carga líquida no novo regime corresponde à alíquota aplicada sobre a parcela do preço que não se converte em crédito.

Tabela 1. Efeito estilizado da transição sobre a carga tributária líquida (% do preço contratual)

Contrato	Insumos creditáveis	Carga anterior	Carga no novo regime	Variação (p.p.)
A. Serviço com dedicação exclusiva de mão de obra	10,0	8,65	23,85	+15,20
B1. Obra, fase de mobilização (30% do valor)	55,0	8,65	11,93	+3,28
B2. Obra, fases seguintes (70% do valor)	20,0	8,65	21,20	+12,55
B. Obra, contrato inteiro (média ponderada)	**30,5**	**8,65**	**18,42**	**+9,77**
A'. Serviço A, só com os créditos efetivamente apropriados	2,0	8,65	25,97	+17,32

Fonte. Elaboração própria, com valores hipotéticos.

Com as mesmas alíquotas, o serviço com mão de obra dedicada sofre aumento de 15,2 pontos percentuais e a obra em mobilização, de apenas 3,3. A participação dos insumos creditáveis decide o resultado. A tabela também mostra o risco da medição pontual. Avaliada no período de mobilização, a obra exibiria aumento de 3,3 pontos, embora o efeito sobre o contrato inteiro seja de 9,8. A última linha antecipa o problema de incentivos discutido na seção 3.3. Se a contratada apropriar 2% de créditos quando poderia apropriar 10%, e o reequilíbrio seguir os créditos efetivos, ela receberá 2,1 pontos a mais justamente por ter sido menos diligente.

Quando medir com exatidão é caro, partes racionais deixam de medir tudo. Usam indicadores aproximados, padronizam o que pode ser padronizado e deixam a variação residual com quem melhor a controla. É o argumento central de Yoram Barzel sobre custos de mensuração.[11] A tradução jurídica é direta, pois o art. 374 exige que o desequilíbrio seja comprovado, e não que seja comprovado com exatidão absoluta. O grau de precisão exigível deve

[10] O exemplo abstrai a transição gradual dos arts. 125 a 133 do ADCT, as regras específicas das compras governamentais previstas na LC nº 214/2025, os regimes diferenciados e a possibilidade de repasse. A alíquota de 26,5% serve apenas como referência próxima das estimativas divulgadas durante a tramitação da reforma e não corresponde a alíquota efetivamente fixada. Supõe-se também que o crédito corresponde à alíquota aplicada sobre o valor dos insumos creditáveis, o que pressupõe fornecedores no regime regular.

[11] BARZEL, Yoram. Measurement cost and the organization of markets. *The Journal of Law and Economics*, Chicago, v. 25, n. 1, p. 27-48, abr. 1982. Disponível em: https://chicagounbound.uchicago.edu/jle/vol25/iss1/3/. Acesso em: 6 out. 2026.

ser compatível com a eficiência, a proporcionalidade e a razoabilidade, princípios arrolados no art. 5º da Lei nº 14.133/2021. O art. 20 da LINDB reforça essa leitura ao vedar decisões fundadas em valores jurídicos abstratos sem consideração de suas consequências práticas, e seu parágrafo único exige que a motivação demonstre a necessidade e a adequação da medida, inclusive em face das possíveis alternativas.[12] Uma exigência de prova cujo custo consome o valor que se pretende proteger dificilmente passa nesses testes.

A distinção entre regras e padrões ajuda a calibrar essa proporcionalidade. Regras custam caro para elaborar e pouco para aplicar, padrões funcionam ao contrário, e por isso as regras ganham vantagem quando as situações reguladas são frequentes e homogêneas.[13] O art. 374 funciona como padrão. Os contratos de um mesmo segmento, porém, compartilham estruturas de custo semelhantes, e o problema se repete em larga escala. Esse é o cenário que justifica converter parte do padrão em regras parametrizadas, conversão que o § 3º do art. 376 autoriza ao falar em metodologias de cálculo recomendadas. Kaplow acrescentou, em trabalho posterior, que o valor da precisão de uma decisão está no efeito que ela produz sobre o comportamento das partes antes de ser tomada.[14] A precisão deve, então, ser concentrada onde altera incentivos, e pode dar lugar à convenção onde não altera. Um erro no rateio de despesas compartilhadas, se o critério for fixado de antemão, pouco muda a conduta da contratada. Um erro que recompense a ausência de créditos muda diretamente essa conduta e pede rigor.

A teoria dos contratos com verificação custosa oferece um fundamento adicional para graduar o rigor segundo a materialidade. No modelo de Robert Townsend, o contrato ótimo prevê verificação apenas nos estados em que a declaração do agente lhe é favorável, e aceita a declaração nos demais.[15] O modelo foi pensado para contratos de financiamento, e sua aplicação ao

[12] BRASIL. Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942. Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. Redação dada pela Lei nº 13.655, de 25 de abril de 2018. Brasília, DF: Presidência da República, 2018. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del4657compilado.htm. Acesso em: 6 out. 2026.

[13] KAPLOW, Louis. Rules versus standards: an economic analysis. *Duke Law Journal*, Durham, v. 42, n. 3, p. 557-629, dez. 1992. Disponível em: https://scholarship.law.duke.edu/dlj/vol42/iss3/2. Acesso em: 6 out. 2026. Uma regra define antecipadamente a consequência jurídica (por exemplo, um coeficiente de creditamento por segmento). Um padrão deixa essa definição para o momento da aplicação (por exemplo, a demonstração casuística do desequilíbrio).

[14] KAPLOW, Louis. The value of accuracy in adjudication: an economic analysis. *The Journal of Legal Studies*, Chicago, v. 23, n. 1, pt. 2, p. 307-401, jan. 1994. Disponível em: https://chicagounbound.uchicago.edu/jls/vol23/iss2/2. Acesso em: 6 out. 2026.

[15] TOWNSEND, Robert M. Optimal contracts and competitive markets with costly state verification. *Journal of Economic Theory*, [s. l.], v. 21, n. 2, p. 265-293, out. 1979. Disponível em: https://doi.org/10.1016/0022-

reequilíbrio é uma analogia. Ela sugere conferir com rigor os pleitos de maior valor e aceitar, com controles mais leves, os de pequena expressão. A verificação por amostragem vem de outra linha da literatura, dedicada às auditorias aleatórias. Nessa linha, o que desestimula o pleito inflado é a probabilidade de auditoria multiplicada pela perda em caso de descoberta, e por isso a amostragem só disciplina comportamentos se a declaração inexata tiver consequência.[16] Juridicamente, essa consequência encontra apoio no dever de devolução dos valores pagos a maior, previsto no § 5º do art. 376, e pode ser complementada por cláusulas pactuadas, como a perda do acesso ao procedimento simplificado e a assunção dos custos da apuração detalhada.

3.2 O ônus da prova e o dever de colaboração

A exigência de que o desequilíbrio seja comprovado leva ao problema do ônus da prova. No pedido formulado pela contratada, a regra é clara. O art. 36 da Lei nº 9.784/1999 atribui ao interessado a prova dos fatos que alegar, e o art. 376, inciso IV, da Lei Complementar exige que o pedido venha instruído com cálculos e evidências.[17] Na revisão de ofício do art. 375 a situação se inverte. Quem tem o dever de agir é a Administração, mas quem detém a informação é a contratada. Se a Administração tivesse de provar a redução da carga efetiva apenas com os elementos de que dispõe, o dever legal seria, na prática, inexequível.

O ordenamento oferece dois instrumentos para superar o impasse. O primeiro é o dever de colaboração do administrado. O art. 4º, inciso IV, da Lei nº 9.784/1999 impõe ao interessado o dever de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos, e esse dever é reforçado, na relação contratual, pela boa-fé objetiva e pelos poderes de fiscalização da Administração. O segundo é a distribuição dinâmica do ônus da prova. O art. 373,

---

0531(79)90031-0. Acesso em: 6 out. 2026. No modelo original, voltado a contratos de financiamento, a verificação é determinística e ocorre quando o tomador declara resultado baixo, que o exonera de parte do pagamento. A transposição para o reequilíbrio é analógica. O pleito de valor elevado ocupa a posição da declaração que favorece quem a faz.

[16] MOOKHERJEE, Dilip; PNG, Ivan. Optimal auditing, insurance, and redistribution. *The Quarterly Journal of Economics*, Cambridge, MA, v. 104, n. 2, p. 399-415, maio 1989. Se a probabilidade de auditoria é baixa, a perda esperada pelo declarante desonesto também é baixa, a menos que a consequência da descoberta seja proporcionalmente maior.

[17] BRASIL. Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999. Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. Brasília, DF: Presidência da República, 1999. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9784.htm. Acesso em: 6 out. 2026. A lei federal é aplicada, por analogia ou por recepção expressa, em diversos entes subnacionais que não dispõem de lei própria de processo administrativo.

§ 1º, do Código de Processo Civil permite atribuir o ônus de modo diverso quando houver excessiva dificuldade de cumpri-lo ou maior facilidade de obtenção da prova pela parte contrária, e o art. 15 do mesmo código determina sua aplicação supletiva e subsidiária aos processos administrativos.[18] A informação sobre créditos, fornecedores e regime de apuração está nos livros da contratada, que pode produzir a prova ao menor custo.

Os dois instrumentos combinados autorizam uma solução procedimental simples. Na revisão de ofício, a Administração pode partir da metodologia de referência do segmento, regulamentada nos termos do § 3º do art. 376, e intimar a contratada para que, querendo, demonstre que sua situação concreta se afasta da referência. Se a contratada não colaborar, prevalece a referência. A solução respeita o contraditório assegurado pelo art. 375, preserva a simetria do regime e impede que a assimetria de informação esvazie o dever de revisão.

3.3 Créditos apropriáveis e o contratado diligente

O aproveitamento de créditos de IBS e CBS pressupõe a regular documentação fiscal da aquisição. Custos não documentados deixam de gerar crédito e elevam a carga efetiva aparentemente suportada pela contratada. Se o reequilíbrio for calculado a partir dos créditos efetivamente apropriados, o critério premiará a ineficiência tributária, porque a ausência de crédito ampliará o desequilíbrio a ser recomposto. A linha A' da Tabela 1 mostra o efeito. O critério cria incentivo à aquisição sem nota fiscal, à preferência por fornecedores que transferem créditos reduzidos sem compensação no preço e à realização de aquisições por outra empresa do mesmo grupo, que aproveitaria o crédito em suas operações enquanto o custo integral seria apresentado no contrato.

O texto da Lei Complementar afasta essa leitura. O art. 374, § 1º, alínea a, manda considerar os efeitos da não cumulatividade segundo as regras de apuração de créditos. A referência às regras indica um critério normativo, ligado ao que o regime jurídico permite apropriar. Um critério fático remeteria ao que a contratada efetivamente apropriou, e a lei não o adotou. Três argumentos sistemáticos reforçam essa interpretação. O primeiro é a boa-fé objetiva, que impede a contratada de transferir à Administração o custo de escolhas que ela própria fez. Quando a aquisição ocorre

[18] BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2015. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 6 out. 2026.

sem documento fiscal idôneo, soma-se a vedação ao benefício da própria torpeza, porque a conduta, além de ineficiente, é irregular. O segundo é o art. 103, § 1º, da Lei nº 14.133/2021, que manda alocar os riscos segundo a capacidade de cada parte para melhor gerenciá-los, e a gestão tributária da empresa está sob controle da contratada. O terceiro é que a garantia constitucional protege as condições efetivas da proposta, e as escolhas de gestão posteriores a ela ficam fora de seu alcance.

A análise econômica chega ao mesmo resultado por outro caminho. Recompor o desequilíbrio com base nos créditos efetivamente aproveitados equivale a transformar o contrato, nesse ponto, em contrato de reembolso de custos, de baixa potência de incentivos, porque transfere ao contratante as consequências da ineficiência do contratado.[19] O parâmetro adequado deve ser externo ao comportamento individual da contratada. É a lógica da competição por comparação, em que cada empresa é remunerada segundo o desempenho de empresas comparáveis, e não segundo os custos que ela mesma declara.[20] A atribuição do risco a quem pode evitá-lo a menor custo, critério que vem de Calabresi e foi desenvolvido por Posner e Rosenfield no direito contratual, é o que o art. 103, § 1º, positivou.[21]

Resta definir com cuidado o que se entende por diligência. O contratado diligente é o que minimiza o custo líquido de tributos, o que nem sempre coincide com maximizar créditos. Um fornecedor optante do Simples Nacional, por exemplo, transfere créditos reduzidos, mas pode oferecer preço suficientemente menor para compensar a diferença.[22] Nesse caso a escolha é eficiente e não pode ser tratada como desídia. O parâmetro deve, além disso, admitir prova em contrário, sob pena de violar a própria garantia do equilíbrio. Circunstâncias alheias à gestão da contratada, como a inexistência de fornecedores alternativos em determinada região, afastam a

[19] LAFFONT, Jean-Jacques; TIROLE, Jean. *A theory of incentives in procurement and regulation*. Cambridge, MA: MIT Press, 1993. A potência de um esquema de incentivos mede quanto do ganho ou da perda decorrente da própria eficiência fica com o agente. No preço fixo, toda economia de custo é apropriada pelo contratado. No reembolso de custos, toda economia ou desperdício é repassado ao contratante.

[20] SHLEIFER, Andrei. A theory of yardstick competition. *The RAND Journal of Economics*, [s. l.], v. 16, n. 3, p. 319-327, 1985. Disponível em: https://ideas.repec.org/a/rje/randje/v16y1985iautumnp319-327.html. Acesso em: 6 out. 2026.

[21] CALABRESI, Guido. *The costs of accidents*: a legal and economic analysis. New Haven: Yale University Press, 1970; POSNER, Richard A.; ROSENFIELD, Andrew M. Impossibility and related doctrines in contract law: an economic analysis. *The Journal of Legal Studies*, Chicago, v. 6, n. 1, p. 83-118, jan. 1977. Disponível em: https://www.journals.uchicago.edu/doi/10.1086/467564. Acesso em: 6 out. 2026.

[22] No regime do Simples Nacional, o adquirente, em regra, apropria apenas o crédito correspondente ao valor efetivamente recolhido pelo fornecedor optante, salvo se este optar por apurar IBS e CBS pelo regime regular, nos termos da LC nº 214/2025. A comparação juridicamente relevante, portanto, é entre custos líquidos de crédito, e não entre volumes de crédito.

referência quando demonstradas. A presunção é relativa, e o ônus de afastá-la é de quem detém a informação.

4 A consensualidade como método de quantificação

~~4.1 Fundamentos normativos~~

A consensualidade no reequilíbrio dos contratos administrativos tem base legal expressa. O art. 151 da Lei nº 14.133/2021 admite conciliação, mediação, comitê de resolução de disputas e arbitragem, e seu parágrafo único qualifica como controvérsias relacionadas a direitos patrimoniais disponíveis as questões relativas ao restabelecimento do equilíbrio econômico-financeiro e ao cálculo de indenizações. ~~O~~ Além disso, o art. 1º, § 1º, da Lei nº 9.307/1996 autoriza a Administração a utilizar a arbitragem para dirimir conflitos relativos a direitos patrimoniais disponíveis.~~[23]~~[24] e ~~O~~ o art. 32 da Lei nº 13.140/2015 autoriza a criação de câmaras de prevenção e resolução administrativa de conflitos no âmbito da advocacia pública, tendo~~e o~~ seu § 5º inclu~~í~~ído em ~~sua~~ tal competência os conflitos que envolvam o equilíbrio econômico-financeiro de contratos celebrados pela Administração com particulares.~~.~~[25] Por fim, ~~O~~ o art. 26 da LINDB funciona como cláusula geral de consensualidade administrativa, ao permitir que a autoridade celebre compromisso para eliminar irregularidade, incerteza jurídica ou situação contenciosa na aplicação do direito público.

A própria Lei Complementar nº 214/2025 aponta na mesma direção. O art. 376, inciso V, alínea f, admite formas de recomposição mutuamente aceitas, o § 2º condiciona as formas alternativas à concordância da contratada e o § 3º atribui à Administração a definição de metodologias de cálculo. O legislador incorporou a consensualidade ao desenho do regime.

~~[23] BRASIL. Lei nº 9.307, de 23 de setembro de 1996. Dispõe sobre a arbitragem. Redação dada pela Lei nº 13.129, de 26 de maio de 2015. Brasília, DF: Presidência da República, 2015. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9307.htm. Acesso em: 6 out. 2026.~~

[24] BRASIL. Lei nº 9.307, de 23 de setembro de 1996. Dispõe sobre a arbitragem. Redação dada pela Lei nº 13.129, de 26 de maio de 2015. Brasília, DF: Presidência da República, 2015. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9307.htm. Acesso em: 6 out. 2026.

[25] BRASIL. Lei nº 13.140, de 26 de junho de 2015. Dispõe sobre a mediação entre particulares como meio de solução de controvérsias e sobre a autocomposição de conflitos no âmbito da administração pública. Brasília, DF: Presidência da República, 2015. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13140.htm. Acesso em: 6 out. 2026.

A objeção clássica a essa leitura é a indisponibilidade do interesse público~~.~~, porém e~~E~~la confunde o interesse público com os meios de realizá-lo. A doutrina brasileira já mostrou que a atuação consensual é uma das formas de perseguir o interesse público, muitas vezes mais eficiente que a atuação unilateral.[26] No reequilíbrio tributário, o interesse público está em pagar ao contratado o que a garantia constitucional lhe assegura, nem mais nem menos, gastando o mínimo de recursos administrativos para chegar a esse valor. Uma apuração unilateral, demorada e litigiosa raramente atende a esse objetivo melhor que uma apuração com metodologia pactuada, motivada e sujeita a controle.

~~**4.2 O objeto e os limites da consensualidade**~~

~~O ponto decisivo é o objeto do consenso. A proposta deste artigo mantém o equilíbrio econômico-financeiro como direito a ser respeitado e rejeita percentuais convencionais desvinculados dos efeitos concretos da reforma. O que pode ser objeto de consenso, com segurança jurídica, é a metodologia de identificação e quantificação desses efeitos. As partes podem fixar premissas técnicas, critérios de causalidade, padrões documentais, critérios de alocação de custos e créditos, mecanismos de amostragem, faixas de materialidade e procedimentos de revisão. Não podem dispor sobre a existência do direito ao reequilíbrio nem sobre o dever de revisão de ofício.~~

~~Essa delimitação precisa enfrentar o parágrafo único do art. 151 da Lei nº 14.133/2021, que qualifica o restabelecimento do equilíbrio como direito patrimonial disponível e parece autorizar mais do que aqui se admite. A qualificação tem uma função precisa, que é tornar a controvérsia arbitrável e passível de autocomposição. Admitir que o litígio seja decidido por árbitro ou resolvido por acordo é diferente de autorizar a Administração a renunciar ao crédito que a redução da carga lhe confere, ou a pagar o que a garantia constitucional não assegura. O art. 375 da Lei Complementar fez da revisão em favor do erário um dever vinculado, e o art. 37, inciso XXI, da Constituição fixa o objeto da garantia. A disponibilidade de que trata o art. 151 opera dentro desses limites e alcança o modo de apurar e de recompor o valor devido a qualquer das partes.~~

[26] MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Novos institutos consensuais da ação administrativa. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, v. 231, p. 129-156, jan./mar. 2003; PALMA, Juliana Bonacorsi de. *Sanção e acordo na administração pública*. São Paulo: Malheiros, 2015; SUNDFELD, Carlos Ari. *Direito administrativo para céticos*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

~~O art. 26 da LINDB fornece os demais limites. O compromisso deve buscar solução proporcional, equânime, eficiente e compatível com os interesses gerais (§ 1º, inciso I), não pode conferir desoneração permanente de dever ou condicionamento de direito reconhecidos por orientação geral (§ 1º, inciso III) e deve prever com clareza as obrigações das partes, os prazos e as sanções aplicáveis (§ 1º, inciso IV). Um protocolo que fixe percentual único para todo o prazo remanescente, sem possibilidade de revisão, ou que dispense a contratada de demonstrar o nexo entre a reforma e o desequilíbrio, ultrapassa esses limites. Um protocolo que fixe método, preveja revisão periódica e admita prova em contrário permanece dentro deles.~~

A consensualidade muda, assim, o ponto de partida da discussão~~. E~~, pois, ao invés~~m vez~~ de começar pela afirmação de que a Administração deve determinado valor, ou de que o contratado não tem direito a ele, as partes podem identificar quais elementos da carga tributária anterior são incontroversos, quais créditos de IBS e CBS são objetivamente apropriáveis, quais impactos guardam relação causal com aquele contrato, quais variáveis ainda dependem de dados futuros e qual procedimento corrigirá as diferenças constatadas depois. ~~O que restar de controvérsia ficará limitado aos pontos efetivamente divergentes.~~

O desenho do procedimento afeta também a licitação~~. A~~, já que a regra de reequilíbrio ~~é~~ pode ser antecipada pelos licitantes ~~e entra~~, influenciando ~~n~~a formação das propostas~~.~~, como pontuam Bajari, Houghton e Tadelis ao estimar~~estimaram~~ que os custos de adaptação contratual são relevantes e precificados nos lances.[27] Nas concessões de infraestrutura da América Latina, Guasch encontrou o padrão de lances agressivos seguidos de recomposição por renegociação.[28] Se o reequilíbrio tributário virar canal de renegociação ampla, as empresas que ofertaram preços artificialmente baixos serão premiadas, em prejuízo da isonomia e da seleção da proposta mais vantajosa. O procedimento deve, por isso, ficar estritamente limitado ao efeito da reforma~~, com nexo causal demonstrado, sem reabrir a equação econômico-financeira por inteiro. O~~, pois o

[27] BAJARI, Patrick; HOUGHTON, Stephanie; TADELIS, Steven. Bidding for incomplete contracts: an empirical analysis of adaptation costs. *American Economic Review*, Nashville, v. 104, n. 4, p. 1288-1319, abr. 2014. Disponível em: https://ideas.repec.org/a/aea/aecrev/v104y2014i4p1288-1319.html. Acesso em: 6 out. 2026.

[28] GUASCH, J. Luis. *Granting and renegotiating infrastructure concessions*: doing it right. Washington, DC: World Bank, 2004. Disponível em: https://openknowledge.worldbank.org/entities/publication/a50cbcc8-8f22-50d5-b273-f06ea4723e99. Acesso em: 6 out. 2026.

próprio art. 374 impõe esse limite ao condicionar o ajuste à alteração da carga tributária efetiva decorrente do IBS e da CBS.

~~4.3 Elementos de um protocolo consensual~~

Dessas premissas resulta a possibilidade de um protocolo consensual de adequação econômico-tributária, cujo fundamento normativo imediato é o § 3º do art. 376. O protocolo não fixa um percentual geral de reequilíbrio, solução que ignoraria as diferenças entre estruturas de custos e regimes de creditamento. Ele define previamente um procedimento padronizado e auditável de apuração.

O protocolo tem duas camadas~~,~~ e convém distinguir o que é consensual em cada uma. A primeira é setorial. A metodologia de referência de cada segmento é regulamentada pela pessoa jurídica competente, com base no § 3º do art. 376, e deve ser construída com participação dos interessados, por meio de consulta pública, interlocução com entidades representativas dos contratados e manifestação prévia do órgão de controle. Nessa camada o consenso é procedimental e coletivo, e a decisão final continua sendo ato normativo da Administração. A segunda camada é individual. Cada contratada pode aderir à referência ou negociar com a Administração, contrato a contrato ou carteira a carteira, os critérios de alocação, as premissas de creditamento e o cronograma de acertos. Esse acordo individual pode ser formalizado como compromisso nos termos do art. 26 da LINDB ou como termo aditivo instruído com memória de cálculo.

A metodologia setorial parte da segmentação dos contratos segundo a natureza do objeto, distinguindo ao menos serviços intensivos em mão de obra, fornecimento de bens, obras e serviços de engenharia, serviços técnicos ou intelectuais e contratos de longa duração, que têm capacidades distintas de geração e aproveitamento de créditos. Para cada segmento, a referência deve ser construída sobre o custo líquido de tributos de um contratado diligente, com memória de cálculo pública. Em seguida, constrói-se a linha de base de cada contrato, que representa a carga tributária efetivamente incorporada ao preço antes do novo sistema, a partir da planilha de custos, do BDI e da documentação da proposta.

O descompasso entre a apuração por pessoa jurídica e a análise por contrato deve ser enfrentado com critérios de alocação pactuados de antemão, com vinculação direta dos insumos identificáveis e rateio dos custos compartilhados segundo parâmetros objetivos. Sempre que possível, a apuração deve abranger toda a carteira de contratos que a mesma contratada mantém

com o mesmo ente. A solução reduz o número de procedimentos e cria uma restrição de consistência, porque os critérios de rateio aplicados à carteira precisam somar a totalidade das despesas, o que impede que a mesma despesa compartilhada seja alegada integralmente em mais de um contrato. A restrição tem alcance limitado, já que a mesma despesa ainda pode ser alocada a contratos com outros entes ou a contratos privados. Para fechar essa porta, o protocolo pode exigir que a contratada declare o rateio aplicado a todos os seus contratos, conciliado com a apuração consolidada do CNPJ, e prever o compartilhamento dessa declaração entre os entes contratantes.

A contratada pode então optar entre aceitar a metodologia de referência, com documentação simplificada e decisão célere, ou apresentar pleito individualizado, instruído com laudo técnico, assumindo os custos da apuração detalhada se o valor apurado ficar substancialmente abaixo do pleiteado. A ideia é que cada contratada revele, pela própria escolha, se sua situação se afasta da referência.[29]

Esse menu tem, porém, um defeito que precisa ser corrigido. Se a referência corresponder à média do segmento, aderem a ela justamente as contratadas cujo impacto real é menor, que passam a receber a mais, enquanto as de impacto maior apresentam pleito individual e recebem o valor real. Na média, a Administração paga mais do que deve. Nas revisões para menos o efeito se inverte, e aderem à referência as contratadas cuja redução real é maior que a nela prevista.[30] Três ajustes reduzem o problema. O primeiro é calibrar a referência de forma conservadora em cada direção, num percentil inferior da distribuição de impactos do segmento para os aumentos e num percentil superior para as reduções. O segundo é submeter as adesões a auditoria aleatória, com acerto pelo valor apurado e devolução nos termos do § 5º do art. 376. O terceiro é recalibrar a referência periodicamente com os dados dos pleitos individuais, que revelam a distribuição real dos impactos. A calibragem conservadora tem custo, porque contratadas com impacto próximo da referência passam a preferir o pleito individual. Esse custo é aceitável diante do risco de

[29] Em desenho de mecanismos, o *screening* consiste em oferecer à parte informada um menu de opções construído de modo que cada tipo de agente, ao escolher a que mais lhe convém, revele indiretamente sua informação privada. O menu só separa os tipos se for compatível em incentivos, isto é, se nenhum tipo ganhar ao escolher a opção destinada a outro. Ver LAFFONT; TIROLE, op. cit.

[30] Trata-se de seleção adversa na escolha do procedimento. A penalidade pelos custos da apuração detalhada disciplina apenas quem infla o pleito individual. Ela não alcança o ganho de quem adere a uma referência superior ao seu impacto real, porque essa contratada nunca chega a ser examinada.

transformar a simplificação em canal de pagamento indevido, e a graduação por materialidade o mantém sob controle.

O rigor da instrução deve acompanhar a materialidade, com procedimento simplificado para impactos de pequena expressão, memória de cálculo e amostragem fiscal para situações intermediárias e análise individualizada, eventualmente com laudo independente, para contratos de maior vulto. A materialidade pode orientar também a escolha do foro, com solução no próprio órgão contratante para os casos simples, nas câmaras da Lei nº 13.140/2015 para os intermediários e em comitês de resolução de disputas ou arbitragem para concessões e grandes obras.

O protocolo deve aproveitar o ajuste provisório com acerto posterior previsto nos §§ 4º e 5º do art. 376. Quando parte das informações ainda não estiver disponível, as partes podem adotar ajuste provisório baseado em premissas verificáveis, com marcos periódicos de reavaliação vinculados ao cronograma físico-financeiro ou às mudanças de alíquota da transição, compensando-se as diferenças em favor de qualquer das partes. A técnica responde bem à variação das operações creditáveis ao longo da execução, ilustrada pelas linhas B1 e B2 da Tabela 1, porque substitui a projeção de um único resultado por uma sequência de acertos. Ela também se harmoniza com o inciso I, alínea b, do art. 376, que permite formular pedido único abrangendo todas as alterações previstas para o período, e com a exigência de que o pedido seja formulado antes de eventual prorrogação, prevista no inciso II do mesmo artigo e no art. 131, parágrafo único, da Lei nº 14.133/2021. Um pedido único, com acertos periódicos, reduz o risco de preclusão e evita a repetição de procedimentos a cada ano. A padronização é, além disso, condição prática para o cumprimento do prazo de noventa dias do § 1º do art. 376, dificilmente observável em apurações integralmente casuísticas.

A metodologia deve ser aplicada de ofício a todos os contratos do segmento, inclusive quando indicar redução da carga efetiva, e o resultado deve ser formalizado com motivação, memória de cálculo, publicidade e comunicação ao órgão de controle externo competente. Para os contratos cujas propostas forem apresentadas após a vigência da Lei Complementar, a mesma lógica pode ser antecipada por cláusula contratual que exija do licitante a declaração da carga tributária e da expectativa de creditamento consideradas na proposta, fixe a metodologia de referência como parâmetro para as alterações não previstas e preveja aplicação simétrica, em consonância com o art. 134 e com os §§ 4º e 5º do art. 103 da Lei nº 14.133/2021.

~~4.~~45. Simetria, segurança jurídica e controle

O direito ao reequilíbrio é simétrico, e os incentivos para exercê-lo são assimétricos. Quando a carga efetiva aumenta, há parte interessada em demonstrar o desequilíbrio. Quando diminui, a iniciativa cabe à Administração, que não detém a informação e cujos agentes não se apropriam do ganho da revisão. O resultado previsível é que os aumentos sejam recompostos e as reduções se percam por inércia.

A experiência com a desoneração da folha de pagamento ilustra o risco. No Acórdão nº 2.859/2013, o Plenário do Tribunal de Contas da União determinou a revisão dos contratos beneficiados pela desoneração e a recuperação administrativa dos valores pagos a maior. Em 2015, a admissão de pedido de reexame interposto por associações empresariais suspendeu essas determinações até o julgamento de mérito, e a revisão em favor da Administração permaneceu cercada de incerteza.[31] Sem método definido de antemão, a revisão em favor do erário tende a chegar tarde, a gerar litígio ou a não acontecer.

O comportamento do gestor ajuda a explicar esse padrão. Em ambiente de controle intenso, celebrar um ajuste é ato visível e auditável, enquanto a omissão raramente é percebida. Se o gestor acredita que o controle pode questionar a metodologia de qualquer acordo, mas dificilmente apurará a revisão que não ocorreu, a estratégia que minimiza seu risco pessoal é retardar os aumentos e não promover as reduções.[32] A literatura brasileira sobre o chamado direito administrativo do medo descreve exatamente essa conduta defensiva diante do controle.[33] O resultado combina litígio nos pleitos legítimos de aumento com ganho indevido das contratadas nos casos de redução.

---

[31] BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 2.859/2013 – Plenário. Processo TC nº 013.515/2013-6. Brasília, DF: TCU, 2013. O pedido de reexame, interposto pela Brasscom, pela Assespro e pela ABES, foi admitido com efeito suspensivo em relação aos itens 9.2 e 9.3 do acórdão. Ver DESONERAÇÃO da folha de pagamento: TCU suspende determinação aos órgãos em revisar contratos e requerer devolução dos valores pagos a maior às empresas. *Blog da Zênite*, Curitiba, 6 abr. 2015. Disponível em: https://zenite.blog.br/desoneracao-da-folha-de-pagamento-tcu-suspende-determinacao-aos-orgaos-em-revisar-contratos-e-requerer-devolucao-dos-valores-pagos-a-maior-as-empresas/. Acesso em: 6 out. 2026.

[32] Em termos de teoria dos jogos, trata-se de um jogo de informação incompleta em que o gestor não conhece o critério que o controlador aplicará *ex post*. Se a crença do gestor atribui probabilidade relevante à reprovação de qualquer acordo e probabilidade baixa à fiscalização da omissão, a omissão é sua melhor resposta, ainda que socialmente ineficiente. A validação prévia da metodologia altera essas crenças e, com elas, o equilíbrio do jogo.

[33] SANTOS, Rodrigo Valgas dos. *Direito administrativo do medo*: risco e fuga da responsabilização dos agentes públicos. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020.

A LINDB oferece instrumentos para alterar esse quadro. O art. 28 limita a responsabilização pessoal do agente aos casos de dolo ou erro grosseiro, e o art. 30 impõe às autoridades públicas o dever de aumentar a segurança jurídica na aplicação das normas, inclusive por meio de regulamentos, súmulas administrativas e respostas a consultas. Um gestor que aplica metodologia regulamentada nos termos do § 3º do art. 376, motivada nos termos do art. 20 da LINDB e reconhecida pelo órgão de controle, dificilmente incorrerá em erro grosseiro. A aplicação de ofício da metodologia a todos os contratos do segmento faz da simetria parte do procedimento e retira a revisão em favor da Administração da esfera da iniciativa individual.

Abre-se aqui um papel relevante para os Tribunais de Contas e para o Ministério Público de Contas. A metodologia de cálculo tem natureza de bem público, porque pode ser utilizada por inúmeros órgãos sem perder valor, e a elaboração isolada por cada ente multiplica custos e reduz a qualidade média das soluções, sobretudo nos municípios de menor porte.[34] Os órgãos de controle podem reduzir o custo de decidir ao orientar previamente sobre as metodologias aceitáveis, por meio de respostas a consultas, orientações técnicas e instrumentos de controle consensual. Podem também fiscalizar o cumprimento do art. 375, acompanhando, por exemplo, a proporção entre revisões para menos e revisões para mais em cada ente e a taxa de adesão às referências setoriais. Demonstrada a redução da carga efetiva, a omissão na revisão de ofício é irregularidade que o controle externo deve apurar com o mesmo rigor dedicado aos ajustes indevidamente concedidos.

~~5~~ 6. Considerações finais

A pergunta que orientou o texto era se a Administração pode construir com o contratado o método de quantificação do reequilíbrio tributário. A resposta é afirmativa, com limites que decorrem da própria Lei Complementar nº 214/2025.

O argumento se resume em cinco proposições. A primeira é que a Lei Complementar já resolveu a titularidade e a simetria do direito ao reequilíbrio, de modo que a controvérsia se concentra na quantificação. A segunda é que o padrão de prova exigido pelo art. 374 deve ser compatível com a proporcionalidade, a eficiência e o art. 20 da LINDB, o que afasta exigências de

[34] A regulamentação local já começou a surgir. Ver JACAREÍ (SP). Controladoria. *Instrução Normativa nº 01/2026*. Dispõe sobre o procedimento de reequilíbrio econômico-financeiro dos contratos administrativos. Jacareí: Prefeitura Municipal, 2026. Disponível em: https://www.jacarei.sp.gov.br/wp-content/uploads/2026/02/Instrucao-Normativa-no-01-2026-Reequilibrio.pdf. Acesso em: 6 out. 2026.

exatidão cujo custo supere o valor protegido. A terceira é que o cálculo deve considerar os créditos apropriáveis por um contratado diligente, entendido como aquele que minimiza o custo líquido de tributos, interpretação que decorre do art. 374, § 1º, alínea a, do art. 103, § 1º, da Lei nº 14.133/2021 e da boa-fé objetiva, com ônus de prova em contrário atribuído a quem detém a informação. A quarta é que a consensualidade pode recair sobre a metodologia de quantificação, com fundamento no art. 151 da Lei nº 14.133/2021, no art. 32, § 5º, da Lei nº 13.140/2015, no art. 26 da LINDB e no próprio art. 376 da Lei Complementar, sem alcançar a existência do direito nem o dever de revisão de ofício. A quinta é que procedimentos simplificados por adesão só protegem o erário se a referência for calibrada de forma conservadora e acompanhada de auditoria aleatória e recalibragem periódica.

A apuração individual exaustiva pode gerar custos incompatíveis com o benefício esperado, e percentuais genéricos podem enriquecer indevidamente uma das partes. Entre esses extremos cabem metodologias consensuais que combinem precisão suficiente, proporcionalidade, incentivos corretos e possibilidade de correção posterior. Para os Tribunais de Contas, isso significa orientar as metodologias antes de examinar os ajustes e fiscalizar a omissão na revisão de ofício com o mesmo rigor aplicado aos reequilíbrios indevidos.