

**OS IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA NAS CONTRATAÇÕES PÚBLICAS:  
A mudança da cultura organizacional que os Municípios não podem adiar.  
Os desafios da Governança Municipal no novo regime tributário.**

*Ricardo Luiz Souza Santos<sup>1</sup>*

**PALAVRAS-CHAVE:** Reforma Tributária; Licitações Públicas; Contratos Administrativos; Emenda Constitucional 132/2023; Lei Complementar nº 214/2025; Governança das Aquisições Públicas; Gestão de Riscos; Controle Interno e Assessoramento Jurídico; Equilíbrio econômico-financeiro de contratos vigentes.

## **1. INTRODUÇÃO**

A promulgação da Emenda Constitucional 132/2023 e a posterior regulamentação promovida pela Lei Complementar 214/2025, inauguraram uma das mais profundas transformações do Sistema Tributário Nacional desde a Constituição Federal de 1988. A substituição gradual dos atuais tributos incidentes sobre o consumo pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), estruturados sob os princípios da neutralidade tributária, da tributação no destino e da não cumulatividade plena, modifica substancialmente a formação dos preços, a composição dos custos empresariais e, conseqüentemente, a dinâmica das contratações públicas realizadas por todos os entes federativos.

Nesse contexto, a Reforma Tributária ultrapassa os limites do Direito Tributário e assume posição de destaque como tema central da governança pública, da gestão estratégica e da administração dos contratos administrativos. Seus efeitos irradiam-se diretamente sobre o planejamento das aquisições públicas, a elaboração dos estudos técnicos preliminares, a formação dos preços de referência, a elaboração dos editais, a gestão de riscos, a fiscalização contratual, a execução financeira e a preservação do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos administrativos.

---

<sup>1</sup> Advogado, Professor e Consultor Municipal. Especialista em Licitações e Contratos Administrativos.

Embora a implementação integral do novo sistema tributário ocorra de forma gradual até 2033, o período de transição compreendido entre 2026 e 2032 representa fase de elevada complexidade institucional, caracterizada pela coexistência entre o sistema tributário atual e o novo modelo de tributação sobre o consumo. Essa convivência de regimes distintos produzirá alterações progressivas na carga tributária efetivamente suportada pelos fornecedores da Administração Pública, tornando inevitáveis reflexos sobre os custos de execução contratual, sobre a precificação das futuras licitações e sobre a necessidade de revisão dos contratos administrativos em vigor.

A própria Lei Complementar 214/2025 reconhece expressamente essa realidade ao instituir disciplina específica para o restabelecimento do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos administrativos afetados pela alteração da carga tributária decorrente da implementação do IBS e da CBS. A legislação assegura o direito à recomposição contratual quando demonstrado aumento da carga tributária efetivamente suportada pela contratada e, em igual medida, impõe à Administração Pública o dever jurídico de promover, inclusive de ofício, a revisão contratual quando constatada redução da carga tributária, preservando a equação econômico-financeira originalmente pactuada e impedindo o enriquecimento sem causa de qualquer das partes.

Essa nova realidade jurídica impõe significativa alteração na forma de planejar, contratar, executar e controlar as despesas públicas. A simples aplicação das rotinas tradicionalmente adotadas pelos Municípios mostra-se insuficiente para enfrentar os desafios decorrentes da transição tributária. Os procedimentos administrativos passam a exigir avaliações técnicas multidisciplinares envolvendo aspectos tributários, financeiros, jurídicos, orçamentários, contábeis e gerenciais, capazes de identificar os riscos associados às alterações da carga tributária incidente sobre cada objeto contratual.

Neste mesmo sentido é a lição de Bradson Camelo; Marcos Nóbrega e Ronny Charles Torres<sup>2</sup>:

---

<sup>2</sup> CAMELO, Bradson; NÓBREGA, Marcos; TORRES, Ronny Charles L. de. **Análise econômica das licitações e contratos: de acordo com a lei nº 14.133/2021 (Nova Lei de Licitações)**. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2024, 355 p.

O acervo de informações é um ativo que a pessoa pode usar em seu benefício nas suas decisões. Como já foi dito repetidas vezes, “informação é o novo petróleo”, mas devemos estar atentos para as situações em que a assimetria se torna um problema. As informações privadas assimétricas podem levar, por exemplo, a contratos ineficientes ou a licitações frustradas. Assim como o desconhecimento sobre a prestação contratual, por parte do contratante, pode induzir à formulação de regras contratuais ineptas para conduzir a um bom regramento de sua execução, exigências impertinentes ou estimativas de custos falhas pode impedir a seleção de um fornecedor ou mesmo afastar da licitação os existentes.

Sob essa perspectiva, ganha especial relevância o fortalecimento da governança das contratações públicas, nos moldes estabelecidos pela Lei nº 14.133/2021. A Alta Administração Municipal deixa de exercer papel meramente autorizativo para assumir efetiva responsabilidade estratégica pela implementação de estruturas permanentes de governança, gestão de riscos, controles internos e monitoramento das contratações públicas.

Compete aos dirigentes máximos estabelecer diretrizes institucionais, promover integração entre os diversos órgãos técnicos e assegurar que todas as decisões relacionadas às aquisições governamentais sejam fundamentadas em análises técnicas consistentes, capazes de antecipar os impactos econômicos produzidos pela Reforma Tributária.

Nesse cenário, a Controladoria Geral do Município, a Unidade Central de Controle Interno, a Procuradoria Jurídica, a Secretaria de Finanças, os setores de planejamento, contabilidade, licitações, contratos e fiscalização passam a exercer atuação estratégica e integrada. A Controladoria assume posição de destaque na coordenação dos mecanismos de governança, na implantação dos processos de gestão de riscos, na avaliação permanente dos impactos da reforma sobre as contratações públicas e na elaboração de diretrizes para mitigação dos riscos fiscais, financeiros e operacionais.

A Assessoria Jurídica, por sua vez, deverá orientar a adequação dos editais, contratos, matrizes de riscos, cláusulas de reequilíbrio econômico-financeiro e instrumentos de gestão contratual às novas disposições constitucionais e legais, conferindo segurança jurídica às decisões administrativas.

Da mesma forma, o Sistema de Controle Interno amplia sua atuação para além da fiscalização formal da legalidade, passando a desenvolver atividades preventivas de avaliação, monitoramento e assessoramento da governança das contratações. Caberá ao Controle Interno acompanhar continuamente os riscos decorrentes da transição tributária, avaliar a consistência das estimativas de custos, verificar a correta formação dos preços de referência, monitorar pedidos de reequilíbrio econômico-financeiro e produzir recomendações voltadas ao aperfeiçoamento dos controles administrativos e da tomada de decisão.

Mais do que uma alteração legislativa, a Reforma Tributária exige profunda mudança da cultura organizacional dos Municípios. A adaptação ao novo modelo demanda transformação institucional baseada na gestão por riscos, na integração entre órgãos, na utilização intensiva de dados, na modernização tecnológica, na capacitação permanente dos agentes públicos e na substituição de modelos burocráticos por práticas de governança orientadas à prevenção, ao planejamento e à tomada de decisões baseada em evidências.

A preparação institucional passa, portanto, a constituir requisito indispensável para a sustentabilidade fiscal e administrativa dos entes municipais. Municípios que estruturarem tempestivamente seus processos internos, fortalecerem seus mecanismos de governança, capacitarem seus servidores e integrarem suas áreas técnicas estarão significativamente mais preparados para enfrentar os desafios da transição tributária.

Em sentido oposto, aqueles que permanecerem vinculados a modelos administrativos tradicionais estarão mais expostos a riscos de desequilíbrios econômico-financeiros, judicialização de contratos, responsabilização dos gestores, glosas pelos órgãos de controle, perda de arrecadação, descontinuidade de serviços públicos e comprometimento da eficiência administrativa.

Assim, a Reforma Tributária representa muito mais do que uma mudança no sistema de arrecadação nacional. Trata-se de uma transformação estrutural da gestão pública brasileira, que exige dos Municípios uma nova postura institucional, baseada na governança das contratações, na atuação integrada da Alta Administração, da Controladoria, da Assessoria Jurídica e do Sistema de Controle Interno, bem como na

implementação de processos permanentes de gestão de riscos, controles internos, planejamento estratégico e monitoramento contínuo.

A capacidade de adaptação a essa nova realidade jurídica será determinante para assegurar a eficiência das contratações públicas, a proteção do erário, a continuidade dos serviços públicos e a concretização dos princípios constitucionais da legalidade, eficiência, economicidade, transparência e boa governança administrativa.

## **2. ELABORAÇÃO DE EDITAIS DE LICITAÇÃO E FORMAÇÃO DO PREÇO DE REFERÊNCIA NO NOVO SISTEMA TRIBUTÁRIO**

A implementação da Reforma Tributária introduzida pela Emenda Constitucional 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar 214/2025 impõe uma profunda reestruturação da fase preparatória das contratações públicas. A elaboração dos editais de licitação, a formação do preço de referência, a definição dos critérios de julgamento e a construção dos instrumentos de planejamento deixam de representar atividades meramente procedimentais para assumirem posição estratégica dentro da governança das contratações públicas.

O novo modelo de tributação sobre o consumo altera significativamente a composição dos custos empresariais, a estrutura de formação de preços, os mecanismos de aproveitamento de créditos tributários e a incidência dos tributos sobre bens e serviços. Conseqüentemente, a Administração Pública não poderá mais fundamentar seus orçamentos estimativos exclusivamente em médias aritméticas obtidas mediante pesquisas de mercado superficiais ou na simples comparação entre preços praticados em contratações anteriores.

A estimativa do valor da contratação deverá refletir a efetiva realidade econômica e tributária do mercado fornecedor, considerando as particularidades de cada segmento econômico, os regimes tributários aplicáveis, a transição entre o sistema anterior e o novo modelo de IBS e CBS, bem como os impactos decorrentes da não cumulatividade plena introduzida pela reforma.

Nesse cenário, a fase preparatória prevista na Lei 14.133/2021 passa a exigir mais ainda um elevado grau de maturidade técnica, interdisciplinaridade e integração institucional. O Plano de Contratações Anual (PCA), o Documento de Formalização

da Demanda (DFD), o Estudo Técnico Preliminar (ETP), o Gerenciamento de Riscos e o Termo de Referência deixam de ser documentos isolados para compor um verdadeiro sistema de governança das aquisições públicas, cuja finalidade é assegurar que a contratação seja planejada com base em informações econômicas, tributárias, financeiras e jurídicas consistentes.

O Plano de Contratações Anual deve incorporar estudos prospectivos acerca dos impactos da Reforma Tributária sobre os diversos objetos contratáveis, permitindo à Administração antecipar possíveis variações de custos durante o período de transição. O Documento de Formalização da Demanda deverá justificar a necessidade da contratação considerando não apenas os aspectos operacionais da demanda, mas também os potenciais reflexos tributários que poderão influenciar a execução contratual e a sustentabilidade financeira do contrato.

O Estudo Técnico Preliminar assume papel ainda mais relevante ao identificar previamente a estrutura econômica do mercado fornecedor, os regimes tributários predominantes, a existência de cadeias produtivas sujeitas a regimes diferenciados, as hipóteses de aproveitamento de créditos tributários e os riscos decorrentes da coexistência temporária entre o sistema tributário atualmente vigente e o novo modelo instituído pela EC 132/2023. Caberá ao ETP avaliar, inclusive, quais setores econômicos poderão experimentar aumento ou redução da carga tributária efetiva durante o período de transição, produzindo reflexos diretos na composição dos preços ofertados à Administração Pública.

Da mesma forma, o Termo de Referência deverá contemplar critérios objetivos destinados a orientar os licitantes quanto às premissas tributárias consideradas na formação dos preços, evitando assim interpretações divergentes acerca da incidência do IBS, da CBS e dos demais tributos ainda vigentes durante o período de transição. A adequada definição dessas premissas reduz significativamente o risco de apresentação de propostas artificialmente elevadas, inexequíveis ou incompatíveis entre si, preservando a competitividade do certame e a seleção da proposta mais vantajosa para a Administração.

A formação do preço de referência passa, portanto, a depender da realização de pesquisas de mercado tecnicamente estruturadas, capazes de identificar a efetiva

carga tributária incidente sobre cada objeto contratado. Não basta conhecer o preço praticado pelo mercado; torna-se indispensável compreender como esse preço foi formado, quais tributos compõem sua estrutura de custos, quais créditos tributários podem ser apropriados pelo fornecedor e quais alterações poderão ocorrer durante a execução contratual em decorrência da transição tributária. A ausência dessa análise poderá produzir graves distorções nos orçamentos estimativos, ocasionando sobrepreço, superfaturamento potencial, fracasso da licitação, desclassificação de propostas economicamente viáveis ou sucessivos pedidos de reequilíbrio econômico-financeiro logo após a contratação.

Outro aspecto que assume especial relevância refere-se à elaboração da Matriz de Riscos prevista na Lei 14.133/2021. A Reforma Tributária amplia significativamente a necessidade de adequada distribuição contratual dos riscos relacionados às alterações da carga tributária. Os editais deverão estabelecer, de forma clara e objetiva, quais eventos tributários permanecerão sob responsabilidade da Administração Pública, quais serão suportados pelo contratado e quais ensejarão revisão contratual, evitando controvérsias futuras acerca da aplicação das regras de reequilíbrio econômico-financeiro.

Essa matriz deverá contemplar, entre outros aspectos, os riscos decorrentes da alteração das alíquotas de referência do IBS e da CBS, mudanças legislativas supervenientes, modificações na regulamentação infralegal, impactos decorrentes da evolução da transição tributária, alterações na sistemática de creditamento, mudanças nos regimes diferenciados e quaisquer outros eventos extraordinários capazes de modificar substancialmente a estrutura econômica originalmente considerada na formação da proposta.

Sob a perspectiva da governança pública, a elaboração dos instrumentos convocatórios deixa de ser responsabilidade exclusiva do Setor de licitações. A Alta Administração, responsável pela governança das contratações públicas, deve implementar processos institucionais capazes de assegurar que todas as licitações sejam precedidas de avaliação técnica integrada envolvendo as áreas requisitantes, planejamento, orçamento, finanças, contabilidade, procuradoria jurídica, controladoria, fiscalização contratual e unidades de gestão de riscos.

Nesse contexto, a Assessoria Jurídica deverá desempenhar mais ainda uma função estratégica ao verificar a conformidade dos editais, contratos e demais instrumentos convocatórios com o novo regime tributário, promovendo a adequação das cláusulas relativas à formação de preços, à matriz de riscos, ao reequilíbrio econômico-financeiro, às hipóteses de revisão contratual e às obrigações tributárias das partes. Sua atuação preventiva reduz significativamente o risco de judicialização, de impugnações aos editais e de conflitos durante a execução contratual.

Igualmente relevante é a atuação da Controladoria Geral e do Sistema de Controle Interno, que deixam de exercer exclusivamente atividades de fiscalização posterior para assumir papel preventivo na governança das contratações. Compete a esses órgãos avaliar a metodologia utilizada na formação dos preços de referência, verificar a consistência das pesquisas de mercado, validar os critérios de estimativa dos custos tributários, monitorar os riscos identificados na fase preparatória e recomendar medidas destinadas ao aperfeiçoamento dos controles internos relacionados às aquisições públicas.

Essa atuação preventiva mostra-se particularmente importante diante da expressa previsão contida no artigo 134 da Lei nº 14.133/2021<sup>3</sup>, segundo o qual:

"Art. 134. Os preços contratados serão alterados, para mais ou para menos, conforme o caso, se houver, após a data da apresentação da proposta, criação, alteração ou extinção de quaisquer tributos ou encargos legais ou a superveniência de disposições legais, com comprovada repercussão sobre os preços contratados."

A correta aplicação desse dispositivo exige que a Administração conheça, desde a fase preparatória da licitação, qual é a carga tributária efetivamente considerada na elaboração do orçamento estimativo e das propostas apresentadas pelos licitantes. Somente dessa forma será possível aferir, durante a execução contratual, a efetiva repercussão econômica decorrente das alterações promovidas pela Reforma Tributária, distinguindo situações que efetivamente justificam o reequilíbrio

---

<sup>3</sup> BRASIL. Lei nº 14.133, de 1º de abril de 2021. Lei de Licitações e Contratos Administrativos. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 1 abr. 2021

econômico-financeiro daquelas decorrentes de riscos ordinários da atividade empresarial.

Mais do que uma exigência legal, essa nova metodologia representa verdadeira mudança de paradigma na gestão das contratações públicas. A elaboração dos editais deixa de ser atividade predominantemente burocrática para tornar-se instrumento estratégico de governança, gestão de riscos e proteção do interesse público. Municípios que incorporarem essa nova cultura administrativa estarão mais preparados para realizar contratações eficientes, reduzir litígios, preservar o equilíbrio econômico-financeiro dos contratos e garantir maior segurança jurídica durante todo o período de transição para o novo sistema tributário.

### **3. EXECUÇÃO CONTRATUAL E GESTÃO TRIBUTÁRIA DOS CONTRATOS MUNICIPAIS**

A entrada em vigor da Lei Complementar 214/2025 inaugura uma nova etapa na gestão dos contratos administrativos brasileiros, impondo aos Municípios a necessidade de substituir o modelo tradicional de fiscalização contratual por um sistema permanente de monitoramento econômico, financeiro, tributário e gerencial da execução contratual. A Reforma Tributária não altera apenas a incidência dos tributos sobre o consumo, mas modifica toda a dinâmica da formação dos custos empresariais, da liquidação financeira das operações e da preservação da equação econômico-financeira originalmente estabelecida entre a Administração Pública e os particulares contratados.

Nesse novo cenário, a gestão contratual deixa de ser atividade restrita ao acompanhamento da execução física do objeto contratado para incorporar o controle permanente da evolução da carga tributária incidente sobre cada contrato administrativo. Os contratos de fornecimento continuado, prestação de serviços permanentes, terceirização de mão de obra, concessões, contratos de tecnologia, obras públicas de longa duração e demais ajustes de execução prolongada tornam-se especialmente sensíveis às alterações graduais promovidas durante o período de transição entre o sistema tributário atualmente vigente e o novo modelo baseado no IBS e na CBS.

A coexistência temporária entre diferentes regimes tributários produzirá modificações progressivas na estrutura de custos dos fornecedores da Administração Pública. Determinados segmentos econômicos poderão experimentar elevação da carga tributária efetiva, enquanto outros poderão ser beneficiados pela ampliação do regime de não cumulatividade e do aproveitamento de créditos tributários. Essa realidade exige da Administração Municipal capacidade institucional para identificar, monitorar e avaliar continuamente os reflexos econômicos da Reforma Tributária sobre cada contrato em execução.

A fiscalização contratual, portanto, passa a assumir dimensão multidisciplinar. O fiscal técnico deverá atuar de forma integrada com o fiscal administrativo, com a unidade de gestão de contratos, com a contabilidade pública, com o setor financeiro, com a tesouraria, com a Controladoria Geral do Município, com a Procuradoria Jurídica e com os órgãos responsáveis pela administração tributária municipal, formando verdadeira rede institucional de governança da execução contratual.

Essa atuação integrada deverá possibilitar o acompanhamento permanente das notas fiscais eletrônicas, documentos fiscais, demonstrativos contábeis, memória de cálculo dos custos, documentos de arrecadação, registros fiscais, documentos eletrônicos de liquidação financeira e demais elementos capazes de evidenciar a efetiva repercussão da transição tributária sobre os custos suportados pela contratada. A simples alegação de aumento de tributos ou de alteração legislativa não será suficiente para justificar a revisão contratual, impondo-se análise concreta da efetiva alteração da carga tributária incidente sobre a execução do contrato.

Especial destaque merece a implementação do sistema de recolhimento segregado na liquidação financeira das operações (*split payment*), um dos principais mecanismos estruturantes da Reforma Tributária. A sistemática prevista na Lei Complementar 214/2025 promove profunda alteração no fluxo financeiro das contratações públicas ao estabelecer mecanismos destinados à segregação e ao recolhimento do IBS e da CBS diretamente na liquidação das operações, reduzindo significativamente os riscos de inadimplemento tributário e fortalecendo os mecanismos de conformidade fiscal.

Embora sua implementação ocorra de forma gradual, o *split payment* exigirá dos Municípios profunda modernização de seus sistemas financeiros, contábeis e

tecnológicos. As Prefeituras deverão promover adequações em seus sistemas de gestão financeira, liquidação de despesas, execução orçamentária, integração bancária e emissão de documentos fiscais eletrônicos, assegurando compatibilidade com os novos procedimentos nacionais de arrecadação e compartilhamento de informações entre o Comitê Gestor do IBS, a Receita Federal do Brasil e as administrações tributárias dos entes federativos.

Essa transformação tecnológica demanda investimentos significativos em infraestrutura digital, interoperabilidade de sistemas, segurança da informação e capacitação permanente dos servidores públicos responsáveis pelas áreas de tesouraria, finanças, contabilidade, tecnologia da informação, contratos administrativos e fiscalização contratual. Mais do que uma alteração procedimental, trata-se da implementação de um novo modelo nacional de administração tributária baseado em dados compartilhados, documentos fiscais eletrônicos, plataformas integradas e governança digital.

Sob o aspecto contratual, a Lei Complementar 214/2025 estabeleceu regime jurídico específico destinado à preservação do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos administrativos afetados pela implementação da Reforma Tributária. Os artigos 373 a 379 reconhecem expressamente que as alterações da carga tributária efetivamente suportada pela contratada podem justificar a revisão das bases econômicas do contrato, desde que demonstrada, de forma objetiva, concreta e documental, a repercussão financeira decorrente da substituição dos tributos atualmente vigentes pelo IBS e pela CBS.

Essa disciplina especial harmoniza-se com o artigo 124, inciso II, alínea "d", e com o artigo 134 da Lei 14.133/2021, reafirmando que a preservação da equação econômico-financeira constitui garantia bilateral do contrato administrativo. O reequilíbrio não protege exclusivamente o contratado; protege igualmente a Administração Pública, assegurando que nenhuma das partes suporte vantagens ou prejuízos extraordinários decorrentes de fatos supervenientes capazes de alterar substancialmente as condições originalmente pactuadas.

Entretanto, o legislador complementar afastou expressamente qualquer hipótese de reequilíbrio automático. O direito à recomposição contratual somente surge mediante

demonstração efetiva da alteração da carga tributária suportada pela contratada. Caberá ao particular instruir seu pedido com documentação técnica idônea, contendo memória de cálculo detalhada, planilhas comparativas, demonstração da estrutura de custos antes e depois da Reforma Tributária, notas fiscais de aquisição de insumos, documentos fiscais eletrônicos, demonstrações contábeis e demais elementos capazes de comprovar o efetivo impacto econômico produzido pela nova sistemática tributária.

A Administração Pública, por sua vez, não poderá limitar-se à análise formal da documentação apresentada. Compete aos fiscais do contrato, à Controladoria, aos setores financeiros e à Assessoria Jurídica realizar exame crítico das planilhas de custos, confrontando os dados apresentados com a realidade econômica do contrato, os documentos fiscais emitidos, a evolução dos preços dos insumos, os créditos tributários efetivamente apropriados e as demais variáveis econômicas relacionadas à execução contratual.

A Reforma Tributária também introduziu importante inovação em favor da proteção do patrimônio público ao estabelecer que a Administração possui dever jurídico de promover revisão contratual de ofício quando a transição tributária resultar em redução da carga tributária efetivamente suportada pela contratada. Nos termos do artigo 375 da Lei Complementar 214/2025, constatada vantagem econômica decorrente da diminuição dos encargos tributários, a Administração deverá instaurar procedimento administrativo destinado à revisão da remuneração contratual, assegurando previamente o contraditório e a ampla defesa ao contratado.

Essa previsão representa importante fortalecimento dos princípios da indisponibilidade do interesse público, da economicidade e da vedação ao enriquecimento sem causa, impedindo que reduções da carga tributária permaneçam incorporadas indevidamente ao preço contratado. O equilíbrio econômico-financeiro constitui relação jurídica bilateral e dinâmica, devendo ser preservado tanto quando eventos extraordinários oneram a execução contratual quanto quando produzem benefícios econômicos não previstos originalmente.

Diante desse novo contexto, ganha especial relevância a atuação preventiva da Alta Administração Municipal, responsável pela governança das contratações públicas.

Compete aos dirigentes máximos implementar estruturas permanentes de monitoramento dos contratos administrativos, estabelecer políticas institucionais de gestão tributária contratual, fortalecer os mecanismos de gestão de riscos, promover integração entre os diversos órgãos técnicos e assegurar a adequada capacitação dos agentes públicos envolvidos na execução contratual.

A Controladoria Geral do Município assume papel estratégico na coordenação desse processo, desenvolvendo metodologias de auditoria contínua, indicadores de desempenho, procedimentos de monitoramento da carga tributária incidente sobre os contratos, protocolos de análise de pedidos de reequilíbrio econômico-financeiro e mecanismos de controle destinados à identificação tempestiva de riscos fiscais e financeiros decorrentes da Reforma Tributária.

A Assessoria Jurídica, igualmente, deverá exercer atuação preventiva e consultiva permanente, orientando a correta aplicação das normas previstas na Lei Complementar 214/2025, uniformizando entendimentos jurídicos, elaborando pareceres técnicos e oferecendo suporte às decisões administrativas relacionadas às revisões contratuais, às alterações das matrizes de riscos e à interpretação das novas regras tributárias aplicáveis às contratações públicas.

A jurisprudência consolidada do Tribunal de Contas da União reforça essa necessidade ao afastar pedidos de revisão contratual fundamentados em alegações abstratas ou genéricas de alteração legislativa. A demonstração do desequilíbrio econômico-financeiro exige prova concreta da repercussão efetiva dos novos tributos sobre os custos da execução contratual, impondo à Administração Pública exame individualizado das planilhas de formação de preços, dos documentos fiscais, dos créditos tributários apropriados, da estrutura de custos e das condições específicas de cada contrato.

Em síntese, a execução contratual na vigência da Reforma Tributária deixa de representar mera atividade de acompanhamento da prestação dos serviços para transformar-se em verdadeiro processo permanente de governança contratual, gestão tributária, monitoramento econômico e controle de riscos. A eficiência dessa nova sistemática dependerá diretamente da capacidade dos Municípios em promover mudança de cultura organizacional, fortalecer suas estruturas de governança, integrar

suas áreas técnicas, modernizar seus sistemas tecnológicos e consolidar práticas de gestão baseadas em evidências, assegurando a proteção do erário, a continuidade dos serviços públicos e a efetiva preservação do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos administrativos.

#### **4. GOVERNANÇA TRIBUTÁRIA MUNICIPAL EM LICITAÇÕES E CONTRATOS: CONTROLE INTERNO, ASSESSORIA INTERNA E PREVENÇÃO DE RISCOS**

A implementação da Reforma Tributária promovida pela Emenda Constitucional 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar 214/2025 representa um dos maiores desafios contemporâneos para a governança das contratações públicas municipais. Muito além de uma alteração da legislação tributária, a transição para o novo modelo de tributação sobre o consumo exige profunda transformação da cultura organizacional dos Municípios, impondo à Alta Administração a responsabilidade de estruturar mecanismos permanentes de governança, gestão de riscos, controles internos e monitoramento das licitações e contratos administrativos.

A Lei nº 14.133/2021 já havia estabelecido que compete à Alta Administração implementar processos e estruturas destinados a avaliar, direcionar e monitorar as contratações públicas, assegurando que todo o ciclo da contratação seja orientado por práticas de governança, integridade, transparência, eficiência e gestão de riscos. Com a entrada em vigor da Lei Complementar 214/2025, esse dever institucional ganha dimensão ainda mais relevante, uma vez que a transição tributária passa a constituir fator externo de elevada materialidade, capaz de influenciar diretamente a formação dos preços, a execução contratual, a gestão orçamentária e a preservação do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos administrativos.

Nesse contexto, a Reforma Tributária deve ser formalmente incorporada ao processo de gestão de riscos corporativos do Município como risco estratégico prioritário, integrando o mapa institucional de riscos da Administração Pública. A coexistência temporária entre o sistema tributário atualmente vigente e o novo regime baseado no IBS e na CBS produzirá alterações graduais na carga tributária efetivamente suportada pelos diversos setores econômicos, podendo ocasionar elevação ou redução dos custos de execução dos contratos administrativos, aumento do número de pleitos de reequilíbrio econômico-financeiro, impactos sobre a formação dos preços

de referência, necessidade de revisão dos instrumentos convocatórios e potenciais reflexos sobre a arrecadação e a execução orçamentária municipal.

A adequada gestão desse novo cenário exige que os Municípios abandonem modelos administrativos essencialmente reativos, historicamente voltados à análise isolada de pleitos apresentados pelos contratados, substituindo-os por um sistema permanente de governança preventiva, baseado na antecipação dos riscos, na integração institucional e na tomada de decisões fundamentadas em evidências técnicas. A mudança de paradigma consiste em migrar de uma Administração que apenas responde aos efeitos da Reforma Tributária para uma Administração capaz de identificar previamente seus impactos, estruturar respostas institucionais coordenadas e reduzir significativamente a ocorrência de litígios administrativos, judiciais e perante os órgãos de controle externo.

Essa nova governança pressupõe atuação integrada entre a Alta Administração, Secretaria de Administração, Secretaria de Planejamento, Secretaria de Finanças, Procuradoria Jurídica, Controladoria Geral do Município, Unidade Central de Controle Interno, setores de licitações, gestão de contratos, contabilidade, engenharia, tecnologia da informação e administração tributária. A fragmentação decisória entre secretarias, característica de muitos Municípios, torna-se incompatível com a complexidade do novo sistema tributário, exigindo mecanismos permanentes de coordenação institucional capazes de assegurar uniformidade técnica, coerência decisória e segurança jurídica.

Nesse ambiente institucional, a Controladoria Geral do Município assume papel central na consolidação da governança das contratações públicas. Muito além da tradicional função de fiscalização posterior, a Controladoria passa a exercer função estratégica de segunda linha de defesa, coordenando a implementação dos controles internos, supervisionando os processos de gestão de riscos, monitorando indicadores de desempenho das contratações e promovendo avaliação contínua dos impactos da Reforma Tributária sobre as aquisições públicas.

Compete à Controladoria desenvolver metodologias específicas de auditoria baseada em riscos, estabelecer matrizes de materialidade tributária, definir critérios objetivos para seleção dos contratos sujeitos a monitoramento prioritário e implantar sistemas

permanentes de acompanhamento da execução contratual. Essa atuação preventiva deverá concentrar especial atenção sobre contratos continuados, terceirizações, serviços de dedicação exclusiva de mão de obra, contratos de tecnologia da informação, obras públicas, concessões e demais ajustes potencialmente sujeitos a maior variação da carga tributária durante o período de transição.

Os auditores internos deverão elaborar programas permanentes de auditoria operacional, financeira e de conformidade destinados a verificar, desde a fase preparatória da contratação, a consistência das estimativas de preços, a adequação das pesquisas de mercado, a correta identificação da carga tributária incidente sobre cada objeto contratado, a existência de matriz de riscos compatível com a Reforma Tributária e a conformidade dos pedidos de reequilíbrio econômico-financeiro apresentados pelos contratados. A utilização de técnicas de amostragem estatística fundamentadas em critérios de risco, valor contratado, criticidade do objeto e potencial impacto tributário permitirá racionalizar a atividade de controle, concentrando esforços sobre contratos de maior relevância econômica e financeira.

Paralelamente, a Assessoria Jurídica Municipal amplia significativamente sua função consultiva no novo ambiente regulatório. A atuação jurídica deixa de restringir-se à análise formal da legalidade dos procedimentos administrativos para assumir efetivo papel de assessoramento estratégico à governança das contratações públicas. Caberá à Procuradoria desenvolver orientações normativas, pareceres referenciais, modelos padronizados de editais, termos de referência, contratos administrativos, matrizes de riscos, cláusulas de reequilíbrio econômico-financeiro e instrumentos de revisão contratual adequados às disposições da Lei Complementar 214/2025.

A padronização das minutas administrativas representa importante instrumento de governança institucional. A uniformização das cláusulas contratuais reduz divergências interpretativas entre as diversas secretarias municipais, assegura tratamento isonômico aos fornecedores, fortalece a segurança jurídica das decisões administrativas e reduz significativamente a probabilidade de impugnações, judicializações e apontamentos pelos Tribunais de Contas. Além disso, possibilita maior previsibilidade quanto aos critérios técnicos utilizados na análise de pedidos de reequilíbrio econômico-financeiro, conferindo estabilidade às relações contratuais durante todo o período de transição tributária.

Sob a perspectiva da gestão de riscos, torna-se recomendável que o Município institua, por ato formal da Alta Administração, uma Comissão Permanente de Governança Tributária das Contratações Públicas ou Comitê Executivo de Transição Tributária, reunindo representantes das áreas de Administração, Planejamento, Finanças, Procuradoria Jurídica, Controladoria, Contabilidade, Engenharia, Tecnologia da Informação, Administração Tributária e Gestão de Contratos. Essa estrutura colegiada terá como finalidade coordenar a implementação das medidas necessárias à adaptação institucional ao novo sistema tributário, acompanhar a evolução da regulamentação, uniformizar entendimentos técnicos, elaborar orientações internas, monitorar indicadores de desempenho e subsidiar a tomada de decisões administrativas relacionadas às licitações e contratos.

Entre suas atribuições destacam-se a elaboração de protocolos para análise de pedidos de reequilíbrio econômico-financeiro, a definição de critérios técnicos para avaliação da carga tributária efetivamente suportada pelos contratados, a revisão periódica das matrizes de riscos, a proposição de alterações normativas internas, o acompanhamento dos contratos de maior relevância financeira e a produção de relatórios gerenciais destinados à Alta Administração.

A governança tributária também pressupõe o fortalecimento dos mecanismos de comunicação institucional. A efetividade da gestão depende da existência de canais permanentes de compartilhamento de informações entre as unidades técnicas envolvidas nas contratações públicas, permitindo que decisões relacionadas à formação dos preços, execução contratual, fiscalização, liquidação das despesas e reequilíbrio econômico-financeiro sejam tomadas com base em informações uniformes, atualizadas e tecnicamente consistentes.

Igualmente indispensável mostra-se o investimento contínuo em capacitação profissional. A Reforma Tributária exige conhecimentos especializados que transcendem o domínio tradicional do Direito Tributário, envolvendo aspectos de Direito Administrativo, Contabilidade Pública, Auditoria Governamental, Gestão de Contratos, Formação de Preços, Gestão de Riscos, Governança Pública e Tecnologia da Informação. A qualificação permanente dos agentes públicos responsáveis pelas diversas etapas do ciclo da contratação constitui requisito essencial para assegurar a

correta aplicação da Lei Complementar 214/2025 e reduzir a exposição do Município a riscos financeiros, jurídicos e operacionais.

Por fim, a consolidação da governança tributária municipal depende, sobretudo, da mudança da cultura organizacional da Administração Pública. A Reforma Tributária exige que os Municípios substituam modelos burocráticos, fragmentados e excessivamente formais por estruturas administrativas integradas, orientadas por dados, baseadas em gestão de riscos e comprometidas com a melhoria contínua dos processos decisórios. Mais do que adaptar procedimentos administrativos, trata-se de desenvolver uma nova capacidade institucional para planejar, prevenir, monitorar e responder, de forma coordenada e estratégica, aos impactos produzidos pelo novo sistema tributário.

A capacidade de adaptação institucional durante o período de transição será fator determinante para a preservação do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos administrativos, para a proteção do patrimônio público, para a continuidade dos serviços essenciais e para o fortalecimento da boa governança pública. Municípios que estruturarem tempestivamente seus mecanismos de governança tributária estarão significativamente mais preparados para enfrentar os desafios da Reforma Tributária, assegurando maior segurança jurídica, eficiência administrativa, economicidade das contratações e conformidade perante os órgãos de controle interno e externo.

## **5. ALTA ADMINISTRAÇÃO E CULTURA ORGANIZACIONAL NAS CONTRATAÇÕES PÚBLICAS MUNICIPAIS**

A adaptação dos Municípios ao novo regime tributário instituído pela Emenda Constitucional 132/2023 e regulamentado pela Lei Complementar 214/2025 não depende apenas da alteração de procedimentos fiscais ou contábeis. Trata-se de uma transformação institucional ampla, que exige liderança direta da Alta Administração municipal, reorganização dos fluxos administrativos, capacitação permanente dos agentes públicos e mudança profunda da cultura organizacional das contratações públicas.

Prefeitos, Secretários Municipais, dirigentes de Autarquias, Ordenadores de Despesa e demais Autoridades Superiores não podem tratar a Reforma Tributária como tema

secundário, restrito aos setores de tributos, contabilidade ou finanças. A transição para o IBS e a CBS afeta diretamente o planejamento das aquisições, a formação dos preços de referência, a elaboração dos editais, a execução dos contratos, os pedidos de reequilíbrio econômico-financeiro, a liquidação das despesas e a sustentabilidade fiscal do Município. Por isso, deve ser compreendida como diretriz estratégica de governo, com repercussão direta sobre a eficiência administrativa, a proteção do erário e a continuidade dos serviços públicos.

A Lei nº 14.133/2021 atribui à Alta Administração a responsabilidade pela governança das contratações públicas, impondo-lhe o dever de implementar processos e estruturas, inclusive de gestão de riscos e controles internos, destinados a avaliar, direcionar e monitorar as licitações e os contratos administrativos. Com a Reforma Tributária, esse dever ganha maior intensidade, pois a Administração Municipal passa a conviver com um ambiente de elevada incerteza normativa, econômica e operacional, marcado pela transição gradual entre regimes tributários distintos e pela necessidade de acompanhamento permanente da carga tributária efetivamente suportada pelos contratados.

Nesse novo contexto, a Alta Administração deve assumir postura ativa, coordenadora e preventiva. Não basta autorizar processos licitatórios ou homologar contratações. É necessário liderar a reorganização administrativa, instituir comitês ou grupos técnicos de transição tributária, integrar as áreas de planejamento, licitações, contratos, finanças, contabilidade, controladoria, procuradoria jurídica, tecnologia da informação e fiscalização contratual, bem como estabelecer diretrizes internas para a análise dos impactos da Reforma Tributária sobre os contratos vigentes e sobre as futuras aquisições públicas.

A mudança cultural exigida pela Reforma Tributária pressupõe o abandono de uma lógica de compras públicas fragmentada, cartorária e excessivamente formalista. Durante muito tempo, diversos procedimentos de contratação foram conduzidos com foco predominante no cumprimento mecânico de etapas processuais, sem adequada análise econômica, sem gestão efetiva de riscos e sem integração entre os setores responsáveis pelo ciclo completo da contratação. Esse modelo torna-se incompatível com a complexidade do novo sistema tributário, que exige planejamento de longo prazo, decisões baseadas em evidências, análise de dados, controle de custos,

compreensão da não cumulatividade tributária e domínio dos efeitos práticos do split payment.

O novo regime impõe ao Município uma cultura administrativa orientada pela prevenção. A Administração deve antecipar riscos, mapear contratos sensíveis, identificar objetos mais expostos a alterações de carga tributária, revisar metodologias de formação de preços, atualizar minutas de editais e contratos, capacitar fiscais e gestores contratuais, bem como estruturar procedimentos para análise técnica dos pedidos de reequilíbrio econômico-financeiro. A atuação reativa, limitada a responder pontualmente aos pleitos apresentados pelos contratados, aumenta o risco de decisões inconsistentes, pagamentos indevidos, judicialização e responsabilização dos agentes públicos.

A capacitação dos servidores torna-se elemento indispensável dessa transformação. Agentes de contratação, equipes de planejamento, fiscais de contrato, gestores de contrato, contadores, procuradores, controladores internos, auditores, tesoureiros e servidores das áreas requisitantes devem compreender os fundamentos do IBS e da CBS, a lógica da tributação no destino, os mecanismos de creditamento, a não cumulatividade plena, a transição entre tributos, os impactos sobre a formação dos preços e os efeitos do recolhimento segregado na liquidação financeira. Sem essa qualificação, o Município permanecerá vulnerável a orçamentos estimativos irrealistas, propostas inexecutáveis, sobrepreços, reequilíbrios indevidos e falhas na fiscalização contratual.

Nesse ambiente, a documentação das decisões administrativas passa a ter importância central. Toda decisão relacionada à alteração de preços, revisão contratual, reequilíbrio econômico-financeiro, repactuação ou glosa decorrente de impacto tributário deverá ser formalmente instruída com pareceres técnicos, manifestações jurídicas, memórias de cálculo, planilhas comparativas, documentos fiscais, demonstração da carga tributária anterior e posterior, análise dos créditos tributários aproveitáveis e justificativa expressa quanto à repercussão econômica sobre o contrato. A motivação qualificada do ato administrativo é condição de transparência, controle, segurança jurídica e proteção dos próprios gestores públicos.

A ausência de fundamentação técnica consistente poderá gerar graves consequências para a Administração e para os agentes responsáveis pela decisão. O simples argumento de que houve alteração legislativa não autoriza, por si só, a revisão dos preços contratados. A recomposição do equilíbrio econômico-financeiro exige demonstração concreta da repercussão sobre os custos da execução contratual. Da mesma forma, se a Reforma Tributária resultar em redução da carga tributária efetivamente suportada pelo contratado, a Administração terá o dever de revisar o contrato em favor do erário, evitando enriquecimento sem causa e preservando a economicidade da contratação.

O alerta institucional aos Municípios é rigoroso: a manutenção de práticas amadoras, fragmentadas e reativas de contratação pública aumentará significativamente a exposição a riscos financeiros, fiscais, jurídicos e operacionais. A ausência de planejamento adequado poderá resultar em contratações antieconômicas, preços de referência distorcidos, editais mal estruturados, conflitos na execução contratual, decisões contraditórias entre secretarias, pagamentos indevidos, paralisação de serviços essenciais e questionamentos pelos Tribunais de Contas, Ministério Público e demais órgãos de controle.

A omissão da Alta Administração na condução dessa mudança cultural também poderá gerar responsabilização pessoal dos gestores, especialmente quando demonstrada negligência na implantação de controles internos, falha na gestão de riscos, ausência de capacitação mínima das equipes ou aprovação de revisões contratuais sem comprovação técnica idônea. A governança das contratações públicas não é faculdade administrativa, mas dever institucional voltado à proteção do interesse público, à eficiência da gestão e à boa aplicação dos recursos públicos.

Assim, a Reforma Tributária deve ser compreendida como oportunidade para modernizar a Administração Municipal. A transição para o novo sistema exige Municípios mais organizados, integrados, tecnicamente preparados e capazes de tomar decisões com base em dados e evidências. A liderança da Alta Administração será determinante para transformar a cultura das contratações públicas, substituindo o improvisado pela governança, a reação pela prevenção, o formalismo vazio pela análise técnica e a fragmentação administrativa pela atuação coordenada em defesa do interesse público.

## **6. EXECUÇÃO, FISCALIZAÇÃO E REEQUILÍBRIO ECONÔMICO-FINANCEIRO DOS CONTRATOS DE OBRAS PÚBLICAS E SERVIÇOS DE ENGENHARIA NO CONTEXTO DA REFORMA TRIBUTÁRIA**

Os contratos administrativos de obras públicas e de serviços de engenharia figuram entre aqueles de maior complexidade técnica, financeira e operacional da Administração Pública, razão pela qual também se apresentam como os mais sensíveis às alterações estruturais introduzidas pela Reforma Tributária instituída pela Emenda Constitucional 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar 214/2025. A substituição gradativa dos tributos incidentes sobre o consumo pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), aliada ao período de transição entre diferentes regimes tributários, modifica substancialmente a estrutura de custos das cadeias produtivas da construção civil e dos serviços de engenharia, exigindo dos Municípios nova abordagem na gestão, fiscalização e acompanhamento da execução contratual.

A construção civil caracteriza-se por elevada intensidade de insumos, ampla utilização de mão de obra especializada, grande volume de aquisições de materiais, contratação de equipamentos, transporte de cargas, serviços auxiliares e subcontratações especializadas. Cada um desses componentes poderá sofrer impactos distintos em razão da implementação gradual do novo sistema tributário, especialmente diante da coexistência entre tributos atualmente vigentes e os novos mecanismos de incidência do IBS e da CBS.

Essa realidade repercute diretamente sobre a composição dos custos unitários das obras públicas e sobre os principais elementos das planilhas orçamentárias elaboradas com fundamento nos sistemas oficiais de composição de custos, como SINAPI, SICRO e demais referenciais técnicos utilizados pela Administração Pública. As alterações da carga tributária poderão influenciar preços de materiais de construção, equipamentos, combustíveis, serviços especializados, fretes, locações, despesas indiretas, seguros, logística e demais componentes que integram o orçamento-base das licitações de engenharia.

Os reflexos econômicos da Reforma Tributária alcançam, inclusive, a composição do Benefício e Despesas Indiretas (BDI), elemento essencial para a formação dos preços

nas obras públicas. Como parcela responsável por absorver custos indiretos, tributos incidentes sobre a atividade empresarial, administração central, riscos, seguros e margem de remuneração da contratada, o BDI passa a exigir reavaliação técnica durante todo o período de transição tributária. A implementação da não cumulatividade plena, a ampliação dos mecanismos de aproveitamento de créditos tributários e a progressiva substituição dos tributos atuais poderão alterar significativamente sua composição, tornando indispensável o acompanhamento permanente da efetiva carga tributária incidente sobre a execução contratual.

Nesse cenário, a execução dos contratos de engenharia deixa de restringir-se ao controle físico da obra e incorpora dimensão permanente de monitoramento econômico, financeiro, tributário e gerencial. A fiscalização contratual deverá acompanhar simultaneamente a evolução do cronograma físico-financeiro, a composição dos custos efetivamente incorridos, a incidência da carga tributária sobre cada etapa executada, a emissão dos documentos fiscais eletrônicos, o correto aproveitamento dos créditos tributários e a conformidade dos pagamentos realizados durante toda a execução contratual.

Cada medição de obra passa a representar verdadeiro procedimento de auditoria técnica e financeira. A Administração deverá verificar se os serviços efetivamente executados correspondem às etapas previstas no cronograma, se os materiais incorporados à obra encontram respaldo documental, se as notas fiscais refletem adequadamente a incidência tributária vigente naquele momento da execução e se os valores apresentados guardam correspondência com a efetiva estrutura de custos suportada pela contratada.

Especial atenção deverá ser conferida às subcontratações autorizadas, extremamente frequentes nos contratos de engenharia. A Reforma Tributária exige controle rigoroso da regularidade fiscal das empresas subcontratadas, da emissão dos respectivos documentos fiscais eletrônicos, da correta incidência do IBS e da CBS, do aproveitamento dos créditos tributários e da compatibilidade entre os custos efetivamente suportados e aqueles posteriormente apresentados em eventual pedido de reequilíbrio econômico-financeiro. A ausência desse acompanhamento poderá produzir distorções na composição dos custos da obra, pagamentos indevidos e

dificuldades futuras na comprovação da efetiva alteração da carga tributária incidente sobre o contrato.

Outro aspecto de elevada relevância refere-se à implementação gradual do mecanismo de recolhimento segregado na liquidação financeira (split payment), que modifica substancialmente a operacionalização financeira dos contratos administrativos. A nova sistemática exige integração entre os procedimentos de medição, liquidação, pagamento, emissão de documentos fiscais eletrônicos e recolhimento automático dos tributos incidentes sobre as operações. Os Municípios deverão adaptar seus sistemas informatizados de gestão de obras, contabilidade pública, execução orçamentária e tesouraria, assegurando compatibilidade com o novo ambiente nacional de arrecadação e compartilhamento de informações fiscais.

Sob a perspectiva do equilíbrio econômico-financeiro, a Lei Complementar nº 214/2025 instituiu regime jurídico específico destinado à preservação da equação contratual diante das alterações da carga tributária efetivamente suportada pelas contratadas. Entretanto, a legislação afasta expressamente qualquer possibilidade de revisão automática dos contratos em razão da simples entrada em vigor da Reforma Tributária.

Nos contratos de obras públicas e serviços de engenharia, a demonstração do desequilíbrio econômico-financeiro exige elevado rigor técnico, documental e metodológico. O contratado deverá comprovar, mediante documentação idônea, que a alteração da carga tributária produziu efetiva repercussão econômica sobre os custos de execução da obra, rompendo a equivalência originalmente estabelecida entre encargos assumidos e remuneração contratada.

Para tanto, o pedido administrativo deverá ser instruído com planilhas analíticas comparativas, memória de cálculo detalhada, composição dos custos antes e depois da incidência do novo regime tributário, notas fiscais de aquisição de materiais, contratos de fornecimento, demonstrativos contábeis, documentos fiscais eletrônicos, comprovação dos créditos tributários efetivamente apropriados e demais elementos técnicos capazes de evidenciar, de forma objetiva, a repercussão financeira da Reforma Tributária sobre cada componente da planilha orçamentária.

A simples apresentação de índices gerais, estimativas abstratas ou alegações genéricas de aumento de tributos mostra-se insuficiente para justificar a revisão contratual. A análise deverá concentrar-se na carga tributária efetivamente suportada durante a execução da obra, distinguindo alterações reais dos custos daqueles riscos ordinários inerentes à atividade empresarial já assumidos pela contratada quando da apresentação da proposta.

Da mesma forma, caso a implementação da não cumulatividade plena e dos novos mecanismos de creditamento tributário resulte em redução da carga tributária incidente sobre a execução da obra, caberá à Administração Pública promover, inclusive de ofício, a revisão contratual em favor do interesse público, conforme determina a Lei Complementar 214/2025. O dever de revisão não constitui faculdade administrativa, mas expressão dos princípios constitucionais da economicidade, indisponibilidade do interesse público, eficiência administrativa e vedação ao enriquecimento sem causa.

A elevada complexidade dessas avaliações torna indispensável a atuação integrada de equipes multidisciplinares. A fiscalização técnica da obra, isoladamente, não possui elementos suficientes para aferir os impactos tributários decorrentes da Reforma Tributária. Torna-se necessária atuação coordenada entre engenheiros fiscais, fiscais administrativos, gestores de contratos, contadores públicos, analistas financeiros, auditores internos, procuradores jurídicos, especialistas em formação de preços e unidades de controle interno, formando verdadeira estrutura de governança da execução contratual.

Compete à engenharia fiscal verificar a conformidade técnica das medições, a compatibilidade entre quantitativos executados e serviços efetivamente realizados, bem como a consistência das planilhas orçamentárias. À contabilidade pública cabe avaliar a repercussão financeira das alterações tributárias sobre a execução orçamentária e patrimonial do contrato. A Controladoria Geral do Município deverá desenvolver procedimentos de auditoria baseados em risco para monitorar contratos de maior materialidade econômica, validar metodologias de cálculo utilizadas nos pedidos de reequilíbrio e avaliar a conformidade dos procedimentos adotados pelas unidades gestoras. À Assessoria Jurídica compete uniformizar entendimentos, emitir

pareceres técnicos e assegurar que as revisões contratuais observem rigorosamente os requisitos previstos na Lei nº 14.133/2021 e na Lei Complementar 214/2025.

Sob a perspectiva da governança das contratações públicas, recomenda-se que os Municípios instituam protocolos específicos para análise de pedidos de reequilíbrio econômico-financeiro em contratos de engenharia, contemplando procedimentos padronizados de instrução processual, critérios objetivos de avaliação da carga tributária efetivamente suportada, parâmetros técnicos para validação das planilhas comparativas, listas de documentos obrigatórios, matrizes de responsabilidade institucional e mecanismos permanentes de monitoramento da evolução dos custos das obras públicas durante o período de transição tributária.

Por fim, a Reforma Tributária impõe significativa mudança na cultura da fiscalização das obras públicas. A atuação dos agentes públicos deixa de concentrar-se exclusivamente na verificação da execução física do objeto para incorporar análise econômica, financeira, tributária e gerencial de toda a execução contratual. Essa fiscalização integrada, baseada em evidências documentais, engenharia de custos, auditoria preventiva e gestão de riscos, fortalece a segurança jurídica das decisões administrativas, reduz a ocorrência de revisões indevidas, protege o patrimônio público e assegura que eventuais recomposições do equilíbrio econômico-financeiro reflitam exclusivamente os impactos efetivos e documentalmente comprovados da transição tributária, preservando a boa governança, a economicidade e a sustentabilidade fiscal das contratações públicas municipais.

## **7. IMPACTOS PRÁTICOS E RECOMENDAÇÕES DIRETAS PARA A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL**

A implementação da Reforma Tributária representa um dos maiores processos de transformação institucional já enfrentados pela Administração Pública brasileira desde a Constituição Federal de 1988. A substituição gradual do atual sistema de tributação sobre o consumo pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), disciplinada pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar nº 214/2025, produz impactos diretos sobre todas as fases do ciclo das contratações públicas, exigindo dos Municípios respostas imediatas, estruturadas e permanentes.

A nova realidade tributária não admite soluções pontuais ou exclusivamente operacionais. Sua implementação demanda um verdadeiro programa institucional de adaptação administrativa, coordenado pela Alta Administração Municipal, envolvendo governança, planejamento estratégico, gestão de riscos, modernização tecnológica, revisão normativa, capacitação permanente e fortalecimento dos mecanismos de controle interno.

Compete à Alta Administração exercer papel protagonista nesse processo, promovendo a integração entre as Secretarias Municipais, definindo prioridades institucionais, disponibilizando recursos humanos e tecnológicos e estabelecendo políticas públicas voltadas à adaptação dos processos administrativos ao novo ambiente tributário. A Reforma Tributária não pode ser delegada exclusivamente aos setores de contabilidade, tributação ou licitações; trata-se de tema transversal que influencia diretamente a gestão fiscal, a execução orçamentária, as compras governamentais, os contratos administrativos e a sustentabilidade financeira do Município.

Uma das primeiras medidas estratégicas consiste na revisão completa do arcabouço documental utilizado nas contratações públicas municipais. Modelos de Documento de Formalização da Demanda (DFD), Estudos Técnicos Preliminares (ETP), Termos de Referência, Projetos Básicos, Projetos Executivos, editais, contratos administrativos, atas de registro de preços, matrizes de riscos, termos aditivos, pareceres jurídicos referenciais e manuais internos devem ser atualizados para refletir as novas premissas introduzidas pela Lei Complementar nº 214/2025.

Os instrumentos convocatórios deverão disciplinar, de forma clara e objetiva, aspectos relacionados à incidência do IBS e da CBS, aos critérios de formação dos preços, ao tratamento dos créditos tributários decorrentes da não cumulatividade plena, às hipóteses de reequilíbrio econômico-financeiro, às responsabilidades tributárias das partes, aos riscos decorrentes da transição entre regimes tributários e aos procedimentos para instrução dos pedidos de revisão contratual. Essa padronização fortalece a segurança jurídica, reduz controvérsias durante a execução dos contratos e assegura maior uniformidade na atuação das diversas unidades administrativas.

Outra providência de elevada relevância consiste na instituição obrigatória de um Checklist Tributário Preventivo, a ser incorporado formalmente à fase preparatória de todas as licitações públicas municipais. Esse instrumento deverá integrar o processo administrativo como etapa obrigatória de validação antes da autorização para publicação do edital.

O checklist deverá contemplar, entre outros aspectos:

- a) identificação do regime tributário predominante no mercado fornecedor;
- b) análise dos impactos do IBS e da CBS sobre o objeto contratado;
- c) verificação da metodologia utilizada na formação do preço de referência;
- d) avaliação do aproveitamento de créditos tributários previstos na não cumulatividade plena;
- e) compatibilidade entre o orçamento estimativo e a realidade tributária do setor econômico;
- f) análise dos riscos de reequilíbrio econômico-financeiro;
- g) adequação da matriz de riscos contratual;
- h) previsão das cláusulas de revisão contratual;
- i) verificação dos procedimentos relacionados ao split payment;
- j) validação da conformidade jurídica do instrumento convocatório.

A adoção desse mecanismo preventivo reduz significativamente a probabilidade de elaboração de orçamentos superestimados ou subestimados, de ocorrência de sobrepreço, de propostas inexequíveis, de fracasso do procedimento licitatório e de futuros litígios relacionados ao equilíbrio econômico-financeiro dos contratos administrativos.

Sob a perspectiva da gestão de riscos, recomenda-se que todos os contratos administrativos vigentes sejam submetidos a processo de classificação conforme o grau de exposição aos impactos da Reforma Tributária. A Administração deverá elaborar uma Matriz Municipal de Exposição Tributária dos Contratos, classificando-os segundo critérios objetivos, tais como:

- a) duração contratual;

- b) valor global do contrato;
- c) intensidade de utilização de insumos tributáveis;
- d) predominância de mão de obra ou materiais;
- e) existência de subcontratações;
- f) possibilidade de aproveitamento de créditos tributários;
- g) sensibilidade às alterações das alíquotas do IBS e da CBS;
- h) potencial probabilidade de pedidos de reequilíbrio econômico-financeiro.

Essa matriz permitirá que a Controladoria Geral do Município, os fiscais de contrato e os gestores públicos priorizem o acompanhamento dos contratos mais críticos, adotando monitoramento contínuo daqueles com maior impacto financeiro para o erário.

Os contratos de trato sucessivo, terceirização de mão de obra, serviços continuados, tecnologia da informação, limpeza urbana, transporte escolar, alimentação escolar, coleta de resíduos, obras públicas e serviços de engenharia deverão integrar grupo prioritário de monitoramento, considerando sua elevada exposição às alterações da carga tributária durante o período de transição.

Outra medida indispensável consiste na implementação de Painéis Gerenciais destinados ao acompanhamento permanente dos efeitos da Reforma Tributária sobre as contratações públicas. Esses instrumentos deverão permitir à Alta Administração visualizar, em tempo real:

- a) contratos sujeitos à revisão econômico-financeira;
- b) pedidos de reequilíbrio em análise;
- c) contratos classificados por grau de risco tributário;
- d) evolução da carga tributária incidente sobre cada contratação;
- e) impactos orçamentários projetados;
- f) indicadores de economicidade;
- g) cronograma de transição tributária;
- h) contratos com maior probabilidade de revisão.

A utilização de indicadores gerenciais fortalece a governança das contratações públicas e permite decisões baseadas em evidências, substituindo modelos intuitivos ou excessivamente burocráticos por gestão orientada por dados.

Paralelamente, recomenda-se que cada Município institua formalmente um Plano Municipal de Adaptação à Reforma Tributária nas Contratações Públicas, contendo cronograma de implementação, definição de responsabilidades, metas institucionais, indicadores de desempenho, plano de comunicação, programa de capacitação e metodologia de acompanhamento da evolução dos riscos.

Esse plano deverá ser coordenado pela Alta Administração e executado por grupo técnico multidisciplinar composto por representantes da Administração, Planejamento, Fazenda, Contabilidade, Licitações, Contratos, Engenharia, Tecnologia da Informação, Procuradoria Jurídica, Administração Tributária e Controladoria Geral do Município.

Outro eixo estratégico refere-se ao fortalecimento da capacitação profissional. A complexidade do novo modelo tributário exige que os Municípios abandonem treinamentos isolados e passem a desenvolver programas permanentes de capacitação integrada, reunindo agentes de contratação, fiscais de contratos, gestores públicos, engenheiros, arquitetos, contadores, auditores internos, procuradores, analistas financeiros, servidores da tecnologia da informação e profissionais da administração tributária.

Os programas de capacitação deverão contemplar, entre outros temas:

- a) fundamentos da Reforma Tributária;
- b) operacionalização do IBS e da CBS;
- c) não cumulatividade plena;
- d) split payment (pagamento fracionado/parcelado);
- e) documentos fiscais eletrônicos;
- f) formação de preços públicos;
- g) engenharia de custos;
- h) análise de pedidos de reequilíbrio econômico-financeiro;
- i) elaboração de matrizes de riscos;
- j) auditoria baseada em riscos;

- k) governança das contratações públicas;
- l) controles internos;
- m) inteligência artificial aplicada às compras públicas;
- n) integração entre planejamento, execução e fiscalização contratual.

Essa capacitação conjunta fortalece a integração institucional, uniformiza entendimentos técnicos e reduz significativamente divergências interpretativas entre os diversos órgãos municipais.

Finalmente, a principal recomendação dirigida aos Municípios consiste na promoção de uma verdadeira transformação da cultura administrativa. A Reforma Tributária exige a superação definitiva de modelos burocráticos centrados exclusivamente na verificação formal dos procedimentos. O novo ambiente regulatório demanda Administração Pública orientada por planejamento estratégico, gestão de riscos, inteligência de dados, governança colaborativa, controles preventivos e tomada de decisões baseada em evidências técnicas.

Mais do que adaptar documentos ou atualizar procedimentos, os Municípios deverão desenvolver nova capacidade institucional para antecipar riscos, monitorar continuamente a evolução da carga tributária, responder tempestivamente às mudanças legislativas e integrar suas diversas áreas técnicas em torno de um objetivo comum: assegurar contratações públicas mais eficientes, sustentáveis, transparentes e juridicamente seguras.

Em síntese, a Reforma Tributária representa oportunidade histórica para modernizar a gestão pública municipal. Os entes que estruturarem mecanismos robustos de governança, fortalecerem seus controles internos, investirem na qualificação de seus servidores e adotarem práticas preventivas de gestão tributária estarão mais preparados para preservar o equilíbrio econômico-financeiro dos contratos, proteger o patrimônio público, reduzir litigiosidade, aumentar a eficiência das compras governamentais e consolidar um novo padrão de excelência na administração das contratações públicas.

## **8. CONCLUSÃO**

A Reforma Tributária introduzida pela Emenda Constitucional 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar 214/2025 inaugura um novo paradigma para a Administração Pública brasileira. Seus efeitos ultrapassam a esfera estritamente tributária e repercutem diretamente sobre toda a governança das contratações públicas, influenciando o planejamento das aquisições, a formação dos preços de referência, a elaboração dos editais, a execução contratual, a fiscalização administrativa e o restabelecimento do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos administrativos. Trata-se de uma transformação estrutural que impõe aos Municípios a necessidade de revisar seus processos internos, fortalecer seus mecanismos de controle e desenvolver nova capacidade institucional para atuar em ambiente de elevada complexidade regulatória.

A transição gradual para o modelo de tributação baseado no Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e na Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), marcada pela convivência temporária entre diferentes regimes tributários, exige da Administração Pública Municipal postura eminentemente preventiva.

A gestão pública deixa de poder apoiar-se em modelos burocráticos voltados exclusivamente ao cumprimento formal de procedimentos e passa a demandar decisões fundamentadas em planejamento estratégico, gestão de riscos, inteligência de dados, análise econômica e integração institucional. A improvisação administrativa, a ausência de planejamento e a adoção de soluções reativas tornam-se incompatíveis com as exigências impostas pelo novo sistema tributário e ampliam significativamente os riscos de sobrepreço, desequilíbrio contratual, ineficiência administrativa e responsabilização dos gestores públicos.

Nesse contexto, a governança das contratações públicas assume posição central na estratégia de adaptação dos Municípios à Reforma Tributária. A Lei nº 14.133/2021 atribui à Alta Administração a responsabilidade de implementar processos e estruturas capazes de avaliar, direcionar e monitorar todo o ciclo das contratações públicas, inclusive mediante mecanismos permanentes de gestão de riscos e controles internos. Com a entrada em vigor da Lei Complementar 214/2025, essa responsabilidade torna-se ainda mais abrangente, exigindo dos dirigentes municipais atuação efetiva na reorganização administrativa, na integração das áreas técnicas, na modernização

tecnológica e na consolidação de uma cultura organizacional orientada pela prevenção e pela boa governança.

A Assessoria Jurídica, a Controladoria Geral do Município e o Sistema de Controle Interno deixam de ocupar posição meramente revisional para assumir papel estratégico na construção da segurança jurídica das contratações públicas. A atuação integrada dessas instâncias técnicas passa a ser indispensável para a elaboração de instrumentos convocatórios compatíveis com o novo regime tributário, para a validação dos preços de referência, para a correta alocação dos riscos contratuais, para a análise dos pedidos de reequilíbrio econômico-financeiro e para o monitoramento permanente dos impactos econômicos produzidos pela transição tributária. Trata-se de verdadeira governança tributária das contratações públicas, na qual o controle preventivo substitui a atuação corretiva e fortalece a proteção do patrimônio público.

A implementação da Reforma Tributária também evidencia a necessidade de profunda mudança da cultura organizacional dos Municípios. Não basta atualizar modelos de editais, revisar contratos ou promover adaptações pontuais em sistemas informatizados. É indispensável construir ambiente institucional baseado na cooperação entre os diversos órgãos municipais, na padronização dos procedimentos, na gestão integrada da informação, na utilização de evidências técnicas para fundamentação das decisões e na capacitação contínua dos agentes públicos envolvidos no ciclo das contratações. A modernização da gestão pública depende diretamente da formação de equipes multidisciplinares aptas a compreender os aspectos jurídicos, econômicos, tributários, financeiros e tecnológicos do novo sistema.

Sob essa perspectiva, a Reforma Tributária deve ser compreendida como oportunidade histórica para o fortalecimento da governança municipal. A criação de matrizes de riscos tributários, checklists preventivos, protocolos padronizados de análise de reequilíbrio econômico-financeiro, painéis gerenciais, comissões permanentes de transição tributária e programas integrados de capacitação representa investimento institucional capaz de reduzir litigiosidade, aumentar a eficiência das compras governamentais, fortalecer a segurança jurídica e assegurar maior racionalidade na aplicação dos recursos públicos.

Os desafios impostos pelo novo sistema tributário também revelam a importância do planejamento como instrumento de sustentabilidade fiscal. A correta formação dos preços de referência, a adequada avaliação da carga tributária efetivamente suportada pelos fornecedores, a análise técnica dos créditos decorrentes da não cumulatividade plena e o acompanhamento permanente dos contratos administrativos constituem medidas indispensáveis para preservar o equilíbrio econômico-financeiro das contratações e evitar impactos negativos sobre o orçamento municipal. Nesse cenário, a gestão de riscos deixa de ser atividade acessória para tornar-se elemento estruturante da boa administração pública.

Por fim, conclui-se que a adaptação dos Municípios à Lei Complementar nº 214/2025 representa muito mais do que um desafio de natureza tributária. Trata-se de um verdadeiro processo de transformação institucional, que exige liderança da Alta Administração, fortalecimento da governança, integração entre os órgãos técnicos, investimento em inovação, desenvolvimento de capacidades organizacionais e consolidação de uma cultura administrativa orientada por planejamento, transparência, integridade e eficiência.

Os Municípios que compreenderem essa mudança como oportunidade de modernização estarão mais preparados para conduzir licitações e contratos administrativos em conformidade com o novo regime tributário, reduzir riscos fiscais e financeiros, proteger o equilíbrio econômico-financeiro das contratações, fortalecer a atuação dos controles internos e externos e assegurar a prestação contínua e eficiente dos serviços públicos. Em contrapartida, aqueles que mantiverem práticas fragmentadas, excessivamente burocráticas e reativas estarão mais expostos à insegurança jurídica, ao aumento da litigiosidade, à perda de eficiência administrativa e à responsabilização dos gestores.

A Reforma Tributária, portanto, não deve ser vista apenas como alteração legislativa do sistema de tributação sobre o consumo. Ela representa uma oportunidade singular para que os Municípios consolidem um novo modelo de administração pública, pautado na governança das contratações, na gestão estratégica de riscos, na atuação preventiva dos sistemas de controle e na construção de instituições mais eficientes, resilientes e comprometidas com os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, eficiência, economicidade e

desenvolvimento sustentável. É nessa perspectiva que a transição tributária poderá produzir não apenas um novo sistema de arrecadação, mas também um novo padrão de excelência na gestão pública municipal.

## 9. Referências Bibliográficas

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 5 out. 1988.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023**. Altera o Sistema Tributário Nacional. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 21 dez. 2023.

BRASIL. **Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 16 jan. 2025.

BRASIL. **Lei nº 14.133, de 1º de abril de 2021**. Lei de Licitações e Contratos Administrativos. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 1 abr. 2021.

TORRES, Ronny Charles Lopes de. **Leis de licitações públicas comentadas**. 15. ed. Salvador: Juspodivm, 2023.

CAMELO, Bradson; NÓBREGA, Marcos; TORRES, Ronny Charles L. de. **Análise econômica das licitações e contratos: de acordo com a lei nº 14.133/2021 (Nova Lei de Licitações)**. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2024, 355 p.

HEINEN, Juliano. **Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos – Lei nº 14133/21**/Juliano Heinen - 4.ed., rev., atuali e ampl. – São Paulo: Editora JusPodivm, 2024. 1168p

NIEUBUHR, Joel Menezes. **Licitação pública e contrato administrativo**. 5. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2022. 1247p.