ZÊNITE FÁCIL IA

INTELIGÊNCIA QUE TRANSFORMA
INFORMAÇÃO EM DECISÃO!

Combinação perfeita entre:
experiência jurídica + inteligência artificial + funcionalidades para o dia a dia

Alcance a excelência nas contratações públicas. Blog

REFORMA TRIBUTÁRIA E EQUILÍBRIO ECONÔMICO-FINANCEIRO DOS CONTRATOS ADMINISTRATIVOS: O ALCANCE TEMPORAL DOS ARTS. 373 A 377 DA LC Nº 214/2025

Data	Novembro de 2026
Autores	Ricardo Alexandre Sampaio

REFORMA TRIBUTÁRIA E EQUILÍBRIO ECONÔMICO-FINANCEIRO DOS CONTRATOS ADMINISTRATIVOS: O ALCANCE TEMPORAL DOS ARTS. 373 A 377 DA LC Nº 214/2025

RICARDO ALEXANDRE SAMPAIO

Advogado. Consultor na área de licitações e contratos. Foi Diretor Técnico da Consultoria Zênite. Integrante da Equipe de Redação das Soluções Zênite e da Equipe de Consultores Zênite. Coautor da obra *Dispensa e inexigibilidade de licitação: aspectos jurídicos à luz da Lei 14.133/2021* (1ª ed. 2022). Colaborador da obra Lei de licitações e contratos anotada (6. ed. Zênite, 2005). Autor de diversos artigos jurídicos. Autor de diversos artigos jurídicos.

INTRODUÇÃO

A Reforma Tributária instituída pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e regulamentada, entre outros diplomas, pela Lei Complementar nº 214/2025 introduziu modificações significativas no sistema tributário brasileiro, com repercussões potenciais sobre a equação econômico-financeira dos contratos celebrados pela Administração Pública.

Com o objetivo de disciplinar esses efeitos, os arts. 373 a 377 da LC nº 214/2025 estabeleceram um regime especial de recomposição do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos afetados pela instituição do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS).

Entretanto, a delimitação temporal estabelecida pela Lei Complementar suscita uma controvérsia relevante: **o regime especial também pode ser aplicado aos contratos decorrentes de propostas apresentadas após sua entrada em vigor, especialmente**

ao longo de 2026, quando ainda não estavam definidos parâmetros essenciais à quantificação dos efeitos tributários futuros?

A dúvida decorre das disposições do art. 373, *caput* e § 1º, e do art. 374, *caput*, que estabelecem:

> "Art. 373. Este Capítulo dispõe sobre os instrumentos de ajuste para os **contratos firmados anteriormente à entrada em vigor desta Lei Complementar.**
>
> § 1º Aplica-se o disposto neste Capítulo, no que couber, **a contratos administrativos firmados posteriormente à vigência desta Lei Complementar cuja proposta tenha sido apresentada antes de sua entrada em vigor.**
>
> [...]
>
> Art. 374. **Os contratos vigentes na entrada em vigor desta Lei Complementar** celebrados pela administração pública direta ou indireta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, inclusive concessões públicas, serão ajustados para assegurar o restabelecimento do equilíbrio econômico-financeiro em razão da alteração da carga tributária efetiva suportada pela contratada em decorrência do impacto da instituição do IBS e da CBS, nos casos em que o desequilíbrio for comprovado." (Destacamos.)

A interpretação literal desses dispositivos conduz à conclusão de que o regime especial alcança apenas os contratos celebrados anteriormente à entrada em vigor da Lei Complementar e aqueles firmados posteriormente, desde que as respectivas propostas tenham sido apresentadas antes desse marco temporal.

Ocorre que a Reforma Tributária será implementada progressivamente, com alterações sucessivas na carga tributária ao longo do período de transição, que se estende de 2026 a 2033. Além disso, a entrada em vigor da LC nº 214/2025 não se deu seguida da definição de todos os parâmetros necessários à mensuração dos efeitos econômicos das novas regras tributárias.

Surge, portanto, a necessidade de examinar se a delimitação temporal literal que consta expressamente dos dispositivos legais deve ser interpretada como impedimento absoluto à aplicação do regime especial aos contratos posteriores, mesmo quando demonstrado que, na apresentação da proposta, não existiam parâmetros normativos suficientes para quantificar adequadamente os encargos tributários que por força da instituição da CBS e do IBS incidiriam sobre sua execução.

Para nós, a questão exige interpretação sistemática e finalística dos dispositivos, considerando a proteção constitucional do equilíbrio econômico-financeiro, os princípios da finalidade, da razoabilidade e da igualdade, bem como as exigências jurídicas relacionadas à adequada formação dos preços contratuais.

A DELIMITAÇÃO TEMPORAL DO REGIME ESPECIAL E AS PARTICULARIDADES DA TRANSIÇÃO TRIBUTÁRIA

O art. 373 da LC nº 214/2025 adotou a entrada em vigor da Lei Complementar como referência temporal para a aplicação do regime especial. O art. 374, por sua vez, refere-se expressamente aos contratos vigentes nesse momento.

A esse respeito, importa distinguir a entrada em vigor da LC nº 214/2025, ocorrida em 16 de janeiro de 2025, do início da produção de efeitos dos arts. 373 a 377, estabelecido para 1º de janeiro de 2026, conforme o art. 544, inciso VI.

Essa distinção impede que a referência legal à entrada em vigor seja simplesmente substituída pela data de início da produção de efeitos do regime especial.

Contudo, a identificação do marco temporal não resolve a questão relativa à sua compatibilidade com a finalidade da disciplina instituída.

A opção legislativa aparentemente parte da premissa de que os contratos cujas propostas tenham sido apresentadas após a entrada em vigor da LC nº 214/2025 poderiam considerar todos os efeitos da Reforma Tributária na formação dos preços, diferentemente daqueles cujas condições econômicas foram estabelecidas anteriormente.

Essa premissa, entretanto, exige exame crítico.

O conhecimento da existência da Reforma Tributária e de seu cronograma de implementação não se confunde com a possibilidade de determinar os efeitos concretos das novas regras sobre a carga tributária efetiva suportada pela contratada.

A instituição da CBS e do IBS modifica não apenas as alíquotas incidentes sobre determinadas operações, mas também a sistemática de apuração dos tributos, o aproveitamento de créditos, os regimes diferenciados e a própria estrutura de formação dos preços.

A mensuração desses efeitos pressupõe o conhecimento de parâmetros normativos essenciais e sua interação com as características da atividade econômica e da execução contratual.

Em novembro de 2026, por exemplo, ainda persistem incertezas relevantes quanto aos parâmetros tributários aplicáveis aos exercícios futuros, à metodologia de adaptação do BDI ao regime de não cumulatividade, ao aproveitamento de créditos tributários e à incorporação dos redutores e dos novos tributos aos sistemas referenciais de custos. A menos de 60 dias da extinção do PIS e da Cofins e do início da cobrança da CBS, sequer está definitivamente estabelecida a alíquota aplicável a esse tributo.

Não se trata de meras indefinições operacionais ou de detalhes de cálculo, mas de elementos capazes de alterar substancialmente a carga tributária efetiva a ser suportada pela contratada e, consequentemente, a composição dos preços contratuais.

A dificuldade torna-se ainda mais expressiva nos contratos de prestação de serviços e fornecimentos contínuos, cuja duração, observados os requisitos legais, pode alcançar o limite de dez anos previsto no art. 107 da Lei nº 14.133/2021.

Nessas contratações, seria inadequado presumir que os licitantes tenham incorporado aos preços inicialmente propostos todos os efeitos econômicos das sucessivas etapas da Reforma Tributária, especialmente quando ainda não estão definidos parâmetros essenciais à sua quantificação.

Assim como ocorre com a CBS, a própria indefinição das alíquotas do IBS aplicáveis às etapas futuras da transição evidencia a impossibilidade de determinar, com a necessária segurança, todos os encargos tributários que incidirão sobre a execução contratual.

Portanto, a previsibilidade do processo de transição não equivale à possibilidade concreta de mensurar seus efeitos na elaboração das propostas.

Essa constatação assume especial relevância quando examinada à luz das exigências jurídicas aplicáveis à formação dos preços nas contratações públicas.

A FORMAÇÃO DOS PREÇOS CONTRATUAIS E A EXIGÊNCIA DE COMPATIBILIDADE COM A CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA

A adequada formação dos preços contratuais pressupõe a consideração dos encargos tributários incidentes sobre a execução do objeto, observadas as disposições da legislação tributária e as particularidades do regime a que se sujeita a empresa.

Não basta, portanto, atribuir percentuais estimativos aos componentes tributários sem fundamento técnico ou normativo compatível com sua efetiva incidência.

Essa orientação encontra respaldo na jurisprudência do Tribunal de Contas da União, especialmente no Acórdão nº 2.622/2013-Plenário.

Ao estabelecer parâmetros para a composição do BDI de obras e serviços de engenharia, o Tribunal determinou, no item 9.3.2.3, a adoção de percentual de ISS compatível com a legislação tributária do município onde os serviços seriam executados, considerando a base de cálculo e a alíquota legalmente aplicáveis.

No item 9.3.2.4, estabeleceu que as empresas submetidas ao regime não cumulativo do PIS e da Cofins deveriam demonstrar que os percentuais considerados no BDI correspondiam à carga tributária efetiva suportada pela licitante, observado o aproveitamento dos créditos legalmente admitidos.

O item 9.3.2.5, por sua vez, exigiu das empresas optantes pelo Simples Nacional a apresentação de percentuais tributários compatíveis com as alíquotas efetivamente aplicáveis ao respectivo regime.

O entendimento foi reafirmado pelo TCU no Acórdão nº 2.440/2014-Plenário, ao examinar a necessidade de compatibilidade entre os encargos tributários considerados na formação do BDI e aqueles efetivamente suportados pelas empresas.

Embora formuladas no contexto do regime tributário anterior, essas orientações evidenciam uma diretriz de alcance mais amplo: os componentes tributários incorporados aos preços das contratações públicas devem possuir fundamento na legislação aplicável e refletir, tanto quanto possível, a carga tributária efetiva da execução contratual.

A relevância dessa diretriz para a Reforma Tributária é evidente.

Se a adequada formação dos preços exige considerar a carga tributária efetiva que a licitante suportará durante a execução do contrato, inclusive os efeitos da não cumulatividade, como exigir que a Administração e os licitantes incorporem

adequadamente os efeitos futuros da instituição da CBS e do IBS quando ainda não estão definidos parâmetros essenciais à sua quantificação?

É possível elaborar projeções, adotar hipóteses e construir cenários econômicos. Contudo, essas estimativas não se confundem com a determinação da carga tributária que efetivamente decorrerá da aplicação da legislação definitiva.

A ausência de definição das alíquotas e de outros parâmetros relevantes impede que a estimativa seja integralmente confrontada com os encargos tributários que serão legalmente exigíveis durante a execução contratual.

Isso não significa que a Administração esteja impedida de realizar licitações ou que os particulares não possam apresentar propostas durante a transição. Significa, porém, que a utilização de premissas provisórias não autoriza presumir que todos os efeitos econômicos futuros tenham sido adequadamente incorporados aos preços.

A distinção é fundamental.

Não se pode exigir que os preços contratuais reflitam a carga tributária efetiva e, simultaneamente, presumir que encargos tributários ainda não suficientemente definidos tenham sido integralmente considerados apenas porque a proposta foi apresentada após a entrada em vigor da LC nº 214/2025.

Ou seja, a data de apresentação da proposta não modifica essa realidade.

Contratos cujas propostas tenham sido apresentadas em 2026 podem enfrentar dificuldades objetivas de mensuração dos efeitos da Reforma Tributária semelhantes às experimentadas por contratos cujas condições econômicas foram estabelecidas antes da entrada em vigor da Lei Complementar.

Em nosso sentir, essa equivalência material constitui elemento determinante para a interpretação da delimitação temporal do regime especial.

A INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA E FINALÍSTICA DOS ARTS. 373 A 377: FINALIDADE, RAZOABILIDADE E IGUALDADE

A interpretação dos dispositivos legais não pode se limitar à literalidade de seus enunciados, desconsiderando a finalidade da disciplina instituída e sua inserção no sistema jurídico.

Carlos Maximiliano, em *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, adverte:

> "Deve o Direito ser interpretado inteligentemente, não de modo a que a ordem legal envolva um absurdo, prescreva inconveniências, vá ter a conclusões inconsistentes ou impossíveis".[1]

Na mesma perspectiva, o método sistemático exige que a disposição interpretada seja examinada em conjunto com as demais normas pertinentes.

Juarez Freitas compreende a interpretação sistemática como operação que considera integradamente princípios, regras e valores jurídicos, buscando a significação mais adequada no conjunto do ordenamento.[2]

Eros Roberto Grau sintetiza essa orientação ao afirmar que “não se interpreta o direito em tiras, aos pedaços”.[3]

A interpretação sistemática, entretanto, não se esgota na consideração conjunta dos dispositivos legais. Exige identificar a finalidade da disciplina normativa e compatibilizar sua aplicação com os princípios que orientam o ordenamento jurídico.

Nesse contexto, merece destaque a lição de Celso Antônio Bandeira de Mello, para quem o princípio da finalidade integra a própria legalidade:

> “Não se compreende uma lei, não se entende uma norma, sem entender qual o seu objetivo.”

O autor esclarece, ainda, que a aplicação da lei não consiste em prestigiar exclusivamente sua expressão literal, mas em realizar os propósitos que justificaram sua edição. A finalidade, nessa perspectiva, não constitui elemento externo à legalidade, mas exigência inerente à sua correta aplicação.[4]

A orientação é especialmente relevante para a controvérsia examinada.

A FINALIDADE DO REGIME ESPECIAL E A PROTEÇÃO DA EQUAÇÃO ECONÔMICO-FINANCEIRA

A finalidade dos arts. 373 a 377 da LC nº 214/2025 consiste em estabelecer instrumentos específicos para preservar o equilíbrio econômico-financeiro dos contratos administrativos afetados pela instituição da CBS e do IBS, considerando as particularidades do processo de transição tributária.

O art. 374 evidencia essa finalidade ao determinar o restabelecimento do equilíbrio econômico-financeiro em razão da alteração da carga tributária efetiva suportada pela contratada, quando comprovado o desequilíbrio.

A disciplina não institui revisão automática. Ao contrário, condiciona a recomposição à demonstração dos efeitos econômicos efetivamente produzidos.

Além disso, os arts. 375 e 376 estabelecem mecanismos próprios de revisão, inclusive de ofício pela Administração, quando houver redução dos encargos tributários, e mediante procedimento administrativo específico quando a contratada pleitear a recomposição.

A instituição desse regime especial revela o reconhecimento legislativo de que a transição tributária apresenta particularidades que justificam tratamento normativo próprio, para além dos mecanismos gerais de alteração contratual.

Ora, não se deve ignorar que a Lei nº 14.133/2021 e a Lei nº 13.303/2016 já trazem dispositivos tratando da revisão dos preços contratados quando, após a data da apresentação da proposta, ocorrer a criação, alteração ou extinção de quaisquer tributos ou encargos legais ou a superveniência de disposições legais, com comprovada repercussão sobre os preços contratados.

Se as disposições instituídas pelas leis que regem as contratações da Administração Pública fossem suficientemente adequadas para lidar com a alteração da carga tributária efetiva suportada pela contratada em decorrência do impacto da instituição do IBS e da

CBS, não haveria finalidade alguma em definir nos arts. 373 a 377 da Lei Complementar nº 214/2025 um regime especial para tratar da matéria.

Assim, se a finalidade da disciplina consiste em enfrentar os efeitos da transição tributária sobre a equação econômico-financeira dos contratos administrativos, a interpretação de seu âmbito de incidência deve considerar as circunstâncias materiais que justificaram a proteção instituída.

A anterioridade da contratação constitui o critério temporal escolhido pelo legislador, mas não representa, por si só, a razão material pela qual o regime especial foi estabelecido.

A razão material está na necessidade de disciplinar os efeitos de uma transformação tributária estrutural sobre condições econômicas originalmente pactuadas.

Essa circunstância permite questionar a adequação de uma interpretação que exclua, de maneira absoluta, contratos submetidos aos mesmos efeitos da transição, quando suas propostas tenham sido apresentadas em momento no qual ainda não existiam parâmetros suficientes para mensurá-los adequadamente.

A RAZOABILIDADE DA DELIMITAÇÃO TEMPORAL E SUA CORRESPONDÊNCIA COM A FINALIDADE LEGAL

O princípio da razoabilidade exige que os critérios adotados pelo legislador guardem correspondência material com os objetivos da disciplina instituída.

Isso não significa que toda delimitação temporal seja inadequada ou que o legislador esteja impedido de estabelecer regimes transitórios destinados a situações específicas.

Entretanto, a legitimidade da diferenciação pressupõe a existência de fundamento racional compatível com a finalidade perseguida.

No caso examinado, a distinção entre propostas apresentadas antes e depois da entrada em vigor da LC nº 214/2025 poderia ser justificada pela premissa de que, após a publicação da Lei Complementar, os licitantes já teriam condições de incorporar os efeitos da Reforma Tributária aos preços.

Ocorre que, enfrentada a questão com base na realidade, essa premissa não se confirma necessariamente, afinal, a entrada em vigor da Lei Complementar tornou conhecido o novo regime jurídico e seu cronograma de implementação, mas não assegurou a definição de todos os parâmetros necessários à quantificação dos encargos tributários futuros.

Consequentemente, a data de apresentação da proposta não constitui, isoladamente, critério suficiente para distinguir contratos cujos preços puderam incorporar adequadamente os efeitos da Reforma Tributária daqueles em que essa incorporação não era objetivamente possível.

É precisamente nessa desconexão entre o critério temporal e a realidade econômica que reside a dificuldade de uma interpretação exclusivamente literal.

Se dois contratos estão sujeitos aos mesmos efeitos da transição tributária e, em ambos, as condições existentes na apresentação da proposta impediam a adequada mensuração desses efeitos, a diferença entre as respectivas datas de apresentação das propostas pode não constituir justificativa material suficiente para submetê-los a disciplinas de recomposição distintas.

A aplicação do princípio da razoabilidade, portanto, não decorre da simples constatação de que a opção legislativa poderia ter sido diferente.

Decorre da necessidade de verificar se o critério utilizado para delimitar a aplicação do regime especial permanece adequado à finalidade que justificou sua instituição.

A IGUALDADE MATERIAL E O TRATAMENTO DE SITUAÇÕES SUBSTANCIALMENTE EQUIVALENTES

A mesma questão deve ser examinada à luz do princípio constitucional da igualdade.

A igualdade não exige tratamento jurídico idêntico para todas as situações, mas impõe que diferenciações normativas estejam apoiadas em critérios relevantes e compatíveis com a finalidade da disciplina estabelecida.

Desse modo, o exame da igualdade pressupõe identificar o elemento de comparação pertinente.

Sob esse enfoque, para nós, no caso dos arts. 373 a 377 da LC nº 214/2025, o elemento materialmente relevante não é apenas a data de celebração do contrato ou de apresentação da proposta, **mas a possibilidade objetiva de incorporar aos preços os efeitos econômicos da transição tributária.**

A distinção temporal adotada pelo legislador seria materialmente consistente se a entrada em vigor da Lei Complementar representasse, por si só, a disponibilização dos parâmetros necessários à adequada formação dos preços.

Entretanto, como demonstrado, essa correspondência não é absoluta.

Contratos decorrentes de propostas apresentadas após a entrada em vigor da LC nº 214/2025 podem estar sujeitos às mesmas dificuldades de mensuração dos efeitos tributários experimentadas por contratos anteriores.

Nessas circunstâncias, a exclusão absoluta dos contratos celebrados em momento posterior a entrada em vigor da Lei Complementar nº 214/2025 que trata da Reforma Tributária pode produzir tratamento jurídico distinto para situações substancialmente equivalentes quanto ao fator que justificou a proteção normativa.

A relação entre os princípios da finalidade, da razoabilidade e da igualdade revela-se, assim, complementar.

A finalidade identifica o interesse jurídico protegido; a razoabilidade exige que o critério de diferenciação seja adequado à proteção desse interesse; e a igualdade impede que situações materialmente equivalentes recebam tratamento distinto sem justificativa suficiente.

A interpretação sistemática e finalística dos arts. 373 a 377 deve considerar conjuntamente esses fundamentos, em consonância com o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, que assegura a manutenção das condições efetivas da proposta.

Ao que nos parece, essa compreensão encontra amparo na lição de Marçal Justen Filho, ao tratar da interpretação das normas:

> "(...). A atividade hermenêutica pressupõe o método gramatical. Sem compreender o sentido das palavras, é impossível compreender a norma jurídica. Mas o Direito é um conjunto de normas, que se orienta à produção de determinados resultados. Portanto, a interpretação inicia-se com a gramática, mas não se encerra com ela. Interpretar significa avaliar o conjunto de normas jurídicas e apreender os fins a que se norteia a norma. É tarefa complexa, que pressupõe um postulado fundamental: a letra da lei não se apresenta como um fim em si mesma mas não se encerra em si própria. (...).
>
> Vale dizer, as normas jurídicas não se confundem com a letra da lei. (...).
>
> (...). A lei não é elaborada para bastar-se em si mesma, tal como se os fins do Direito fossem menos relevantes do que as palavras do legislador. Como ensinou Engish, 'não só a lei pode ser mais inteligente do que o seu autor, como também o intérprete pode ser mais inteligente do que a lei'.
>
> Nesse passo, a atividade administrativa exige prestígio aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade. (...). O princípio da regra da razão expressa-se em 'procurar a solução que está mais em harmonia com as regras de direito existentes e que, por isso, parece a mais satisfatória, em atenção à preocupação primária de segurança, temperada pela justiça, que é a base do direito".[5]

O ALCANCE DA INTERPRETAÇÃO AMPLIATIVA E SEUS LIMITES

A argumentação desenvolvida permite sustentar que a delimitação temporal dos arts. 373 e 374 não deve ser compreendida, necessariamente, como impedimento absoluto à aplicação do regime especial aos contratos cujas propostas tenham sido apresentadas após a entrada em vigor da LC nº 214/2025.

As atente-se: essa conclusão não decorre apenas da existência de eventual desequilíbrio econômico-financeiro.

Seu fundamento está na interpretação conjugada da finalidade do regime especial, das particularidades da transição tributária, da exigência de adequada formação dos preços e dos princípios constitucionais da razoabilidade e da igualdade.

Trata-se, portanto, do resultado de uma interpretação sistemática, método esse que, segundo ensina Maria Helena Diniz ensina:

> "(...) considera o sistema em que se insere a norma, relacionando-a com outras concernentes ao mesmo objeto. Isto é assim porque o sistema jurídico não se compõe de um só sistema de normas, mas de vários, que constituem um conjunto harmônico e interdependente, embora cada qual esteja fixado em seu lugar próprio".[6]

Sob essa perspectiva, consideramos juridicamente defensável admitir a aplicação dos instrumentos especiais quando demonstrado que os efeitos tributários responsáveis pelo desequilíbrio não poderiam ter sido adequadamente dimensionados na apresentação da proposta, embora esta tenha ocorrido após a entrada em vigor da Lei Complementar.

A interpretação proposta não pressupõe que todos os contratos posteriores estejam automaticamente abrangidos pelo regime especial.

Também não dispensa a comprovação do desequilíbrio, nem transforma qualquer incerteza tributária em fundamento suficiente para a recomposição.

Exige-se a demonstração de circunstâncias concretas que evidenciem a equivalência material entre a situação examinada e aquelas que justificaram a instituição da disciplina especial.

Há, contudo, uma objeção jurídica relevante.

O art. 373 estabeleceu expressamente o âmbito temporal de incidência do capítulo, e o art. 374 reiterou essa delimitação para os contratos administrativos.

Sob interpretação restritiva, é possível sustentar que o legislador deliberadamente reservou os instrumentos especiais aos contratos abrangidos pelo marco temporal, mantendo os demais sujeitos aos mecanismos gerais de recomposição.

A objeção merece consideração porque a interpretação finalística não autoriza, indistintamente, substituir requisitos legais expressos por critérios considerados mais convenientes pelo intérprete.

Entretanto, também não se pode presumir que toda delimitação legislativa seja materialmente adequada apenas por constar expressamente do texto legal.

A opção legislativa deve ser interpretada à luz de sua finalidade e dos princípios constitucionais pertinentes, especialmente quando sua aplicação literal possa produzir diferenciações sem correspondência suficiente com a realidade que justificou a disciplina normativa.

A tese aqui defendida situa-se nesse plano: **a delimitação temporal deve ser examinada em consonância com a finalidade constitucionalmente orientada do regime especial, de modo a evitar que o critério formal de anterioridade exclua situações materialmente equivalentes quanto à impossibilidade objetiva de mensuração dos efeitos tributários futuros**.

Reconhecemos, contudo, que essa interpretação é controvertida, especialmente diante da clareza (literalidade) da delimitação temporal expressa. Sua adoção exige fundamentação jurídica individualizada e poderá suscitar discussão sobre os limites da interpretação conforme a Constituição.

De todo modo, a controvérsia relativa à incidência do regime especial não se confunde com a existência do direito material à recomposição, que também encontra fundamento na disciplina geral dos contratos administrativos.

A RECOMPOSIÇÃO ECONÔMICO-FINANCEIRA PELO REGIME GERAL DA LEI Nº 14.133/2021

O art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal assegura a manutenção das condições efetivas da proposta, protegendo a equação econômico-financeira originalmente estabelecida.

Essa garantia não se restringe aos contratos celebrados antes da entrada em vigor da LC nº 214/2025.

No plano infraconstitucional, as Leis nº 14.133/2021 e nº 13.303/2016 contemplam mecanismos de recomposição aplicáveis às alterações tributárias e a outros eventos que comprometam o equilíbrio econômico-financeiro, observados os pressupostos específicos de cada hipótese:

> Lei nº 14.133/2021:
>
> "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."
>
> Lei nº 13.303/2016:
>
> "Art. 81. [...]
>
> § 6º Em havendo alteração do contrato que aumente os encargos do contratado, a empresa pública ou a sociedade de economia mista deverá restabelecer, por aditamento, o equilíbrio econômico-financeiro inicial."

Os dispositivos exigem a ocorrência de alteração tributária ou normativa posterior à apresentação da proposta, com repercussão comprovada sobre os preços contratados.

No contexto da Reforma Tributária, importa distinguir a edição da legislação instituidora, anterior a muitas propostas formuladas em 2026, da produção gradual de seus efeitos e da eventual superveniência de normas que concretizem aspectos relevantes do novo regime.

A simples produção de efeitos futuros de lei preexistente não equivale, automaticamente, à criação, alteração ou extinção superveniente de tributo para os fins das disposições contidas na Lei nº 14.133/2021 e na Lei nº 13.303/2016.

Por essa razão, a incidência dos dispositivos deve ser examinada considerando o evento efetivamente ocorrido, a cronologia normativa e a repercussão demonstrada sobre os preços.

De outro lado, o art. 124, inciso II, alínea "d", da Lei nº 14.133/2021 e o art. 81, inciso VI da Lei nº 13.303/2016, admitem a alteração contratual para restabelecer o equilíbrio econômico-financeiro em hipóteses de força maior, caso fortuito, fato do príncipe ou fatos imprevisíveis ou previsíveis de consequências incalculáveis, respeitada a repartição objetiva de riscos estabelecida no contrato.

A Reforma Tributária constitui processo normativamente conhecido, mas o conhecimento de seu cronograma não significa que todas as consequências econômicas pudessem ser calculadas quando da elaboração e apresentação da proposta.

A ausência de definição de parâmetros tributários essenciais pode constituir elemento relevante para demonstrar a impossibilidade objetiva de quantificação de determinados efeitos futuros.

Entretanto, a aplicação desses dispositivos, exige distinguir essa situação das dificuldades ordinárias de estimativa econômica, bem como verificar a efetiva repercussão sobre a equação contratual e a distribuição dos riscos.

Assim, mesmo que prevaleça a interpretação (literal) restritiva dos arts. 373 a 377 da LC nº 214/2025, a eventual inaplicabilidade do regime especial não afasta, por si só, a possibilidade de recomposição com fundamento na Lei nº 14.133/2021 ou na Lei nº 13.303/2016, conforme o caso.

A revisão dependerá da demonstração dos pressupostos legais, da efetiva alteração dos encargos contratuais e da consideração dos riscos validamente alocados.

IMPLICAÇÕES PARA OS EDITAIS, CONTRATOS E A APURAÇÃO DO DESEQUILÍBRIO

A LC nº 214/2025 instituiu disciplina específica de apuração e processamento dos desequilíbrios decorrentes da Reforma Tributária.

Reconhecida sua incidência, o regime especial prevalece nos aspectos especificamente disciplinados, sem prejuízo da aplicação subsidiária da legislação contratual de regência, conforme o art. 377.

Caso prevaleça a interpretação restritiva do art. 373, a Administração deverá utilizar os instrumentos previstos na legislação geral – Lei nº 14.133/2021 ou Lei nº 13.303/2016, conforme o caso.

Nessa hipótese, poderá adotar critérios técnicos de apuração inspirados no regime especial, desde que compatíveis com a legislação aplicável, sem atribuir automaticamente às disposições especiais incidência obrigatória fora de seu âmbito normativo.

Independentemente da interpretação adotada, recomendamos que os editais e contratos celebrados durante a transição tributária estabeleçam disciplina específica para seus efeitos econômico-financeiros, identificando:

1. as condições tributárias consideradas na formação dos preços e a respectiva data de referência;

2. as premissas utilizadas para estimar os efeitos futuros da CBS e do IBS, inclusive quando adotados parâmetros provisórios;

3. os critérios de apuração da carga tributária efetiva, considerando alíquotas, créditos, redutores e regimes de incidência;

4. a documentação necessária à demonstração da alteração dos encargos e o procedimento de análise dos pleitos; e

5. o tratamento dos eventos tributários na matriz contratual de riscos, observados os limites legais de sua alocação.

Essa disciplina contratual não cria nem condiciona o direito legal à recomposição. Sua função consiste em conferir transparência, previsibilidade e rastreabilidade à avaliação

dos efeitos tributários, reduzindo controvérsias sobre as premissas econômicas originalmente consideradas.

A metodologia de apuração deve preservar, como referência, as condições utilizadas na formação da proposta, identificando os componentes efetivamente afetados pela Reforma Tributária.

Não será suficiente substituir alíquotas quando a não cumulatividade repercutir também sobre os custos diretos e indiretos e sobre os créditos tributários apropriáveis.

A avaliação deverá considerar a alteração líquida dos encargos efetivamente suportados, evitando tanto a omissão de créditos quanto sua dupla contabilização.

Também não se presume que a Reforma Tributária produza exclusivamente aumento de encargos. Ao invés disso, a recomposição, quando cabível, deverá operar para mais ou para menos, conforme a alteração comprovada da carga tributária efetiva, sem proporcionar ganhos indevidos ou transferir ao contrato efeitos econômicos já incorporados à proposta.

Quanto à matriz de riscos, os arts. 22 e 103 da Lei nº 14.133/2021 exigem atenção à distribuição contratual dos eventos supervenientes.

O art. 103, § 5º, inciso II, ressalva aumentos e reduções de tributos diretamente pagos pelo contratado em decorrência do contrato, quando resultantes de legislação superveniente.

O art. 374, § 2º, da LC nº 214/2025, por sua vez, estabelece disciplina específica sobre os efeitos da alocação contratual de riscos tributários quando aplicável o regime especial.

A análise deverá considerar as particularidades de cada disciplina, sem presumir equivalência integral entre seus pressupostos e consequências.

A solução juridicamente adequada exige identificar o evento tributário, examinar sua previsibilidade e possibilidade de mensuração na apresentação da proposta, verificar a alocação dos riscos e apurar a efetiva repercussão econômica sobre a execução contratual.

CONCLUSÃO

Eventual interpretação literal da delimitação temporal estabelecida pelos arts. 373 e 374 da LC nº 214/2025 constitui obstáculo textual relevante à aplicação do regime especial aos contratos cujas propostas tenham sido apresentadas após a entrada em vigor da Lei Complementar.

Entretanto, em nosso sentir, a interpretação exclusivamente literal desses dispositivos não esgota a controvérsia.

A Reforma Tributária constitui processo de transformação estrutural do sistema tributário, cuja implementação progressiva envolve a definição sucessiva de parâmetros essenciais à determinação da carga tributária efetiva incidente sobre a execução contratual.

O conhecimento prévio da legislação instituidora e de seu cronograma não equivale à possibilidade de quantificar adequadamente todos os seus efeitos econômicos.

Essa distinção encontra respaldo na orientação do Tribunal de Contas da União quanto à necessidade de compatibilidade entre os componentes tributários considerados na formação dos preços e os encargos efetivamente decorrentes da legislação aplicável, conforme evidenciam os Acórdãos nº 2.622/2013 e nº 2.440/2014, ambos do Plenário.

Consequentemente, a apresentação de proposta após a entrada em vigor da LC nº 214/2025 não autoriza presumir, de maneira absoluta, que todos os efeitos tributários futuros tenham sido adequadamente incorporados ao preço contratado.

A finalidade dos arts. 373 a 377 consiste em estabelecer instrumentos específicos para preservar o equilíbrio econômico-financeiro dos contratos administrativos afetados pela instituição da CBS e do IBS, considerando as particularidades da transição tributária.

Essa finalidade deve orientar a interpretação do regime especial em consonância com os princípios constitucionais da razoabilidade e da igualdade.

A razoabilidade exige correspondência material entre o critério temporal de diferenciação e a finalidade da disciplina instituída. A igualdade, por sua vez, impõe que situações substancialmente equivalentes não recebam tratamento jurídico distinto sem justificativa suficiente.

Sob essa perspectiva, consideramos juridicamente defensável sustentar a aplicação dos instrumentos especiais dos arts. 373 a 377 aos contratos decorrentes de propostas apresentadas após a entrada em vigor da LC nº 214/2025, quando demonstrado que os efeitos tributários responsáveis pelo desequilíbrio não poderiam ter sido adequadamente dimensionados na formação dos preços.

A tese não pressupõe a aplicação automática do regime especial a todos os contratos posteriores, tampouco dispensa a comprovação do desequilíbrio e de sua relação causal com os efeitos da Reforma Tributária.

Reconhecemos, contudo, que essa interpretação enfrenta objeção relevante fundada na delimitação temporal expressa da lei, razão pela qual sua adoção exige fundamentação individualizada e consideração dos limites jurídicos da interpretação ampliativa.

Independentemente da solução dessa controvérsia, a eventual inaplicabilidade do regime especial não afasta a proteção constitucional do equilíbrio econômico-financeiro nem a possibilidade de recomposição com fundamento na Lei nº 14.133/2021 ou na Lei nº 13.303/2016, conforme o caso, quando presentes os respectivos pressupostos legais.

Em síntese, a preservação da equação econômico-financeira durante a transição tributária exige considerar as condições concretas existentes na formação da proposta e os efeitos efetivamente produzidos sobre a execução contratual, não sendo juridicamente adequado presumir, exclusivamente em razão da data de apresentação da oferta, que os encargos tributários futuros já eram integralmente conhecidos e quantificáveis.

---

[1] MAXIMILIANO, Carlos, *apud* BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de direito administrativo*. 11. ed. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 624.

[2] FREITAS, Juarez. A interpretação sistemática do direito. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 276.

[3] GRAU, Eros Roberto. Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito. 5. ed. rev. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 44.

[4] BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. Curso de direito administrativo. Referência bibliográfica e paginação da transcrição sobre finalidade e razoabilidade a conferir na edição utilizada.

[5] JUSTEN FILHO, Marçal. Comentários à lei de licitações e contratos administrativos. 7. ed. São Paulo: Dialética, p. 77.

[6] DINIZ, Maria Helena. Curso de direito civil brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2003. p. 49.

Como citar este texto:
SAMPAIO, Ricardo Alexandre. Reforma tributária e equilíbrio econômico-financeiro dos contratos administrativos: o alcance temporal dos arts. 373 a 377 da LC nº 214/2025. Zênite Fácil, categoria Doutrina, 24 nov. 2026. Disponível em: http://www.zenitefacil.com.br. Acesso em: dd mmm. aaaa.