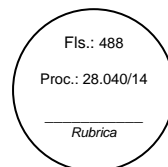




**TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL**  
GABINETE DA CONSELHEIRA ANILCÉIA MACHADO



**Processo nº:** 28.040/14

**Jurisdicionada:** Secretaria de Estado de Planejamento e Orçamento do Distrito Federal – SEPLAN/DF

**Assunto:** Representação

**Ementa:** Representação. SEPLAN. Auto Posto Millennium 2000 Ltda. Discussão quanto ao recolhimento de ISS determinado após a assinatura do contrato. Decisão nº 5.172/14. Concessão de medida cautelar. Decisão nº 6.355/14. Reiteração e audiência dos titulares da SEPLAN e da Subsecretaria de Contabilidade. Remessa de documentos e de razões de justificativa. Exame.

A instrução sugere negativa de provimento às representações, acolhimento das razões de justificativa, revogação da cautelar e arquivamento dos autos.

Titular da SEACOMP, a par de outras considerações, sugere o prosseguimento do exame da representação, com a requisição de esclarecimentos às jurisdicionadas.

Processo levado à sessão de 02.06.15. Pedido de vista do Ministério Público, que acompanha a instrução, com acréscimo.

Sustentação oral realizada em 13.08.15.

Novo pedido de vista, da parte do ilustre Conselheiro Manoel de Andrade, pugnando, em preliminar, por oitiva da Subsecretaria da Receita da Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal, ou, no mérito, pela improcedência da representação.

Voto acolhendo a preliminar arguida pelo douto revisor. Oitiva prévia da SUREC/SEF.

## RELATÓRIO

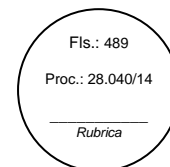
Trata-se de Representação, com pedido de liminar, de autoria da empresa Auto Posto Millennium 2000 Ltda., questionando a incidência de ISSQN no âmbito do Contrato nº 035/2013 – SEPLAN, cuja retenção ocorreu após a celebração do contrato.

O Tribunal, nos termos de sua Decisão nº 5.172/14, decidiu:

[...] II – presentes a plausibilidade jurídica do pedido e o risco na demora, conceder, nos termos do art. 198, in fine, do Regimento Interno, a cautelar requerida, determinando à Secretaria de Estado de Planejamento e Orçamento do Distrito Federal que deixe de proceder à cobrança de ISSQN



**TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL**  
GABINETE DA CONSELHEIRA ANILCÉIA MACHADO



sobre o objeto do Contrato nº 035/2013 – SEPLAN, até ulterior deliberação desta Corte;

III – autorizar, em conformidade com o § 6º do art. 195 do regimento interno, a ciência desta decisão à SEPLAN, facultando-lhe, no prazo de 10 (dez) dias, a apresentação dos esclarecimentos que considerar pertinentes; [...]

Esta decisão foi reiterada pela de nº 6.355/143, que determinou, ainda, a apresentação de justificativas pelo possível descumprimento da decisão anterior e estendeu os efeitos da cautelar para todos os órgãos indicados na representação, em relação ao objeto do Contrato nº 035/2013 – SEPLAN.

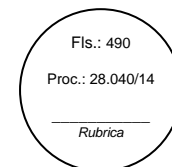
A Informação nº 047/2015, da SEACOMP, examina nesta fase as justificativas apresentadas e as informações prestadas pela SEPLAN, *in verbis*:

#### **DA DECISÃO N.º 5.172/2014**

17. A então SEPLAN, em face do item III da Decisão n.º 5.172/2014, apresentou os esclarecimentos nos termos do expediente de fl. 60, conforme já registrado nesta informação, baseados em pronunciamentos de outras unidades orgânicas do GDF, a seguir registrados. Consoante o Ofício n.º 721/2014-GAB/SEF, fls. 61/63, o **Secretário de Estado de Fazenda**, sr. Adonias dos Reis Santiago, prestou as seguintes informações, em apertada síntese:

a) Em relação ao disposto na Decisão n.º 5.172/2014, apresenta-se as considerações e posicionamento desta Pasta, tendo por base o Parecer n.º 055/2014-PROFIS/PGDF, fruto da consulta n.º 01/2014-AJL/STC, no tocante à operacionalização do cartão combustível no Distrito Federal, bem assim aos determinados por esta Corte em referido *decisum*. A PGDF, referente à correta classificação orçamentária da despesa de fornecimento de combustíveis, opinou que o correto é usar elemento de despesa 30, Material de Consumo – 33.90.30, e que o órgão licitante/contratante deva ser claro e objetivo quanto àquilo que será comprado pela administração. A respeito da emissão de Nota Fiscal de Serviços para o faturamento de despesas com serviço de gerenciamento, sem retenção do ISS, a PROFIS/PGDF manifestou-se no sentido de que o correto é que os órgãos distritais consumidores de combustível exijam das empresas fornecedoras a prova da inscrição no Cadastro Fiscal como contribuinte do ICMS e a emissão de Nota Fiscal em modelo próprio para esse imposto (fls. 61/62).

b) A Subsecretaria de Contabilidade – SUCON/SEF informou que foi expedida mensagem, em 17 de agosto de 2014, por meio do SIGGO, a todas as unidades gestoras orientando sobre a correta utilização dos subelementos da despesa 91 e 92, na natureza da Despesa 339039 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica, para despesas com fornecimento de combustíveis (fl. 62).



c) A Subsecretaria da Receita manifestou-se por meio do Memorando n.º 318/2014-SUREC/SEF, em cuja oportunidade concordou com o posicionamento do Núcleo de Monitoramento do ISS/GMAE/CFT. A SUREC/SEF sugere a oficialização à SEPLAN, órgão responsável pelo contrato de prestação de serviços e de gerenciamento e administração da frota de veículos, para que seja imediatamente iniciado as retenções do ISS, a favor do GDF. Por fim, quanto à deliberação desta Casa exarada na Decisão n.º 5.172/2014, remete às medidas que se fizerem necessárias à então SEPLAN, por ser órgão que administra o referido contrato de prestação de serviços de fornecimento de combustíveis da frota de veículos do GDF (fl. 63).

18. Nesse meandro, a Coordenação de Fiscalização Tributária, por meio do Núcleo de Monitoramento do ISS, conforme Relatório de fls. 82/89, ao tratar do dito contrato firmado com a empresa Auto Posto Millenium 2000 Ltda, manifestou-se no sentido de que a referida contratação, na forma proposta, é um serviço de gerenciamento de frota, sujeito à tributação pelo ISSQN (item 17.12 da lista de Serviço anexa à LC n.º 116/2003), e sua base de cálculo é o preço total do serviço (Art. 27 do Decreto n.º 25.508/2005), não havendo qualquer previsão de abatimento legal em sua base de cálculo (fl. 89).

19. A Procuradoria Fiscal/PGDF, em seu Parecer n.º 055/2014-PROFIS/PGDF, de 11 de abril de 2014 (fls. 92/105), ao tratar desta questão, opinou nestes termos, em apertadíssima síntese (fls. 104/105):

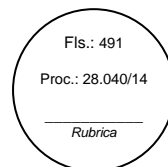
[...]

Não é correto licitar e contratar a aquisição de combustíveis para automóveis, aeronaves e embarcações do Distrito Federal com gerenciamento de meio de pagamento (cartão combustível) usando o elemento de despesa 39 (33.90.39 – Serviços de Terceiros PJ). O correto é usar elemento de despesa 30 (Material de Consumo – 33.90.30), em atenção à Portaria Interministerial STF/SOF n.º 163, de 04-05-2001, que tem assento no art. 50, § 2º, da Lei de Responsabilidade Fiscal, e também à Portaria n.º 70, de 1º-4-2014, do Secretário de Estado de Fazenda do Distrito Federal, que revogou a Portaria n.º 202/2013 referida no quesito. Ademais, o órgão licitante/contratante deve ser claro e objetivo quanto àquilo que será comprado pela Administração, evitando redações complexas e confusas, que obscureçam o objeto da aquisição.

[...]

Não. Os elementos colhidos pela STC demonstram que a essência dos contratos é o fornecimento de combustível (compra e venda) e não uma prestação de serviços. Assim, o correto é que os órgãos distritais consumidores do combustível exijam das empresas fornecedoras a prova da inscrição no Cadastro Fiscal como contribuinte do ICMS e a emissão de Nota Fiscal em modelo próprio para esse imposto.

[...]



Não. É mister que a Administração, em absoluta transparência orçamentária, indique claramente, na contabilidade pública, as despesas incorridas com aquisição de combustível, até em razão das altas somas que envolvem a compra de tal insumo.

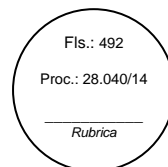
[...].

20. Posto tais esclarecimentos, passamos ao exame dos fatos. Em relação ao ponto nevrálgico da representação, a retenção do ISS feita nos pagamentos realizados à Representante, em decorrência do contrato de prestação de serviços de administração e fornecimento de combustíveis (Contrato n.º 035/2013 – SEPLAN), decorreu de determinação da Secretaria de Fazenda do Distrito Federal, ao constatar que referido serviço estava sujeito à tributação pelo ISSQN, em razão do fato gerador estar enquadrado no subitem 17.12 do Anexo I do Decreto n.º 25.508/2005.

21. A Unidade Tributária, em sua análise (fls. 82/89), demonstrou que o dito contrato assume contornos característicos de administração de negócios de terceiros, cujo fato gerador é tido por complexo, em que se aplicam os princípios da absorção e da finalidade contratual. Nesse esteio, segundo a ótica tributária, a relação jurídica/econômica/contratual existente entre o GDF e a empresa contratada é de tomador de serviços (fl. 87). Porquanto, a contratada, de acordo com o objeto contratual ajustado, valendo-se de seus próprios meios (contrato com fornecedores/prestadores, rede de equipamentos de cartão, etc.), encarrega-se de exercer a administração da frota de veículos da contratante com fornecimento de combustíveis.

22. Em tal situação, segundo afirmou o Núcleo de Monitoramento do ISS da Coordenação de Fiscalização Tributária (fls. 82/89), o GDF não tem nenhuma relação com os postos de combustíveis, mas a prestadora dos serviços, em cuja ocasião do fornecimento ocorre o fato gerador do ICMS. Por conseguinte, concluiu que a relação contratual da empresa Auto Posto Millennium 2000 Ltda. com o GDF é de prestação de serviços, e essa sujeita à tributação pelo ISSQN.

23. Por sua vez, nos termos já suso registrados, a PROFIS/PGD (fls. 92/105), tem entendimento diverso da Unidade Tributária, no sentido de que a essência do objeto, segundo apreciou, é o fornecimento de combustível e não prestação de serviços. Todavia, em relação a esse entendimento, vislumbra-se que, à luz das considerações oferecidas pelo Núcleo de Monitoramento do ISS, assiste razão à Coordenação de Fiscalização Tributária, porquanto, como bem foi colocado ao interpretar o objeto da dita avença, como de prestação de serviços de gerenciamento de frota, o insumo “combustível” é um dos itens dessa prestação, que é adquirido pela contratada de fornecedor diverso, ou seja de um posto de combustível, não tendo o dito fornecimento força para mudar a natureza do objeto ajustado.



24. Assim, à vista de tais evidências, vê-se que a questão debatida é de natureza eminentemente tributária, acerca do objeto do contrato constituir fato gerador sujeito ou não à tributação, fugindo, assim, à competência institucional desta Casa (art. 195, inciso IV, do RITCDF). De fato, a lide se afigura de conflito de interesses qualificados por uma pretensão resistida, evidenciando-se como questão a ser tratada entre a Secretaria de Estado de Fazenda e a Representante, em grau de recurso em órgão próprio interno da Fazenda Pública, e, esgotados os meios em sede administrativa, deve ser buscado amparo no âmbito do Poder Judiciário. E de igual modo deve ser dado o mesmo tratamento ao pedido alternativo da Representante de, em não sendo acolhida à dita pretensão, que seja determinado o reequilíbrio econômico do contrato em razão da majoração dos encargos, por força do aumento da carga tributária (fl.13).

25. Por tudo isso, diante dos esclarecimentos ora ofertados, entende-se pela não procedência da presente representação, e, em consequência, pela revogação da cautelar concedida nos termos do item II da Decisão n.º 5.172/2014, bem assim do item IV da Decisão n.º 6.355/2014.

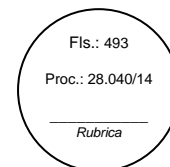
#### **DO ITEM III DA DECISÃO N.º 6.355/2014**

26. Por meio do item III da Decisão n.º 6.355/2014, esta Corte determinou audiência dos titulares da então Secretaria de Planejamento e Orçamento do Distrito Federal e da Subsecretaria de Contabilidade, conforme já registrado nos itens 7 e 8 desta Informação.

27. O sr. Hélivio Ferreira, então titular da Subsecretaria de Contabilidade da Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal, mediante a peça de fls. 183/187, apresentou as razões de justificativa em atendimento ao item III da Decisão n.º 6.355/2014. Em apertada síntese, são estas as razões ofertadas, *in verbis* (fls. 185/186):

a) Este signatário, no cumprimento de suas atribuições do cargo e de suas competências regimentais, busca sustentação jurídica para fundamentar as orientações emanadas da Subsecretaria de Contabilidade, na condição de órgão central do sistema de contabilidade do Distrito Federal. Nesse sentido, buscando oferecer orientação normativa com sustentabilidade técnica, solicitou manifestação da Subsecretaria da Receita, nos termos do Memorando n.º 038/2014-SUCON/SEF, de 24 de fevereiro de 2014 (fls. 188/193), acerca da emissão de notas fiscais de serviços com reposição de peças sem evidenciar as retenções do Imposto Sobre Operações Relativas Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação – ICMS e do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN (fls. 185/186).

b) Posteriormente, segundo a orientação contida no Memorando



n.º 332/2014-SUREC/SEF (fls. 195/201), este signatário, no exercício de suas atribuições do cargo, autorizou a expedição da Mensagem n.º 24.580, de 07 de novembro de 2014, no SIAC/SIGGO (fl. 203), com o propósito de dar orientação normativa às Unidades Gestoras. Em data seguinte, autorizou a expedição da Mensagem n.º 26.808, de 02 de dezembro de 2014, no SEAC/SIGGO (fl.204), de igual modo a todas as unidades Gestoras, em cumprimento aos termos do inciso II da Decisão n.º 5.172/2014, no tocante à suspensão da cobrança do ISS sobre o objeto do Contrato n.º 035/2013-SEPLAN (fl. 187).

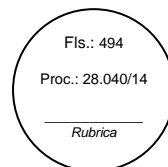
28. Cabe registro que a Decisão n.º 5.172/2014 não foi inicialmente comunicada à Subsecretaria de Contabilidade, por esta fazer parte da estrutura orgânica da Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal, e não da então SEPLAN (fl. 420).

29. Tendo em conta esse fato, bem assim as razões ora ofertadas pelo indigitado senhor, entende-se que as justificativas devem ser consideradas satisfatórias, porquanto ao tomar conhecimento da referida deliberação dessa Casa, segundo ficou provado, o referido justificante adotou as medidas necessárias ao seu cumprimento (fls. 208/209).

30. O sr. Paulo Antenor de Oliveira, então Secretário de Estado de Planejamento e Orçamento, em resposta à Comunicação de Audiência n.º 01/2015-SEACOMP, de 21 de janeiro de 2015 (fl. 215), apresentou a peça de fl. 216. Em referida peça, o indigitado senhor informou que o *decisum* desta Corte vem sendo cumprido, oferecendo como prova os documentos arrolados às fls. 217/346. Ao examinar referida documentação, observa-se que refere-se às medidas adotadas a partir de novembro de 2014, em data posterior ao conhecimento da Decisão n.º 5.172/2014, em 17 de outubro de 2014 (fl. 42).

31. Entretanto, conforme Notas de Lançamentos de fls. 238/282, referentes aos meses de novembro a dezembro de 2013 e de janeiro a setembro de 2014, não se observam a existência de retenção de ISS nos referidos faturamentos, sendo que quanto aos demais meses não foram apresentados os respectivos documentos, que comprovem a não retenção de referido imposto. Por outra via, em consulta ao SIAC/SIGGO, no razão da conta de fornecedores, segundo a conta corrente da dita Representante, não se verificou, nas apropriações de despesas, retenções de ISS nos demais meses de 2014 (fls. 367/368).

32. Até o dia 20/03/2015, não se verificou também no SIGGO registro de apropriação de faturamento dos serviços prestados pela dita empresa na conta contábil – Fornecedores de Serviços (213110102), relativa ao presente exercício financeiro. Em razão de tudo isso, somos porque esta Corte considere, no mérito, as referidas justificativas satisfatórias.



33. Ressalte-se que a representante, por meio do expediente de fls. 122/124, denunciou o descumprimento da citada deliberação desta Casa pelos seguintes Jurisdicionados: SLU, ADASA e DER, referente ao mês de novembro de 2014, e não pela então SEPLAN. Por tais órgãos não fazerem parte do SIGGO, não foi possível verificar a continuidade do procedimento denunciado. Todavia, a julgar pela data (02/12/2014, fl. 204) em que a Secretaria de Contabilidade postou nova orientação às unidades gestoras do GDF acerca da determinação contida na Decisão n.º 5.172/2014, é possível que, posteriormente àquela data em que tais Jurisdicionados fizeram a cobrança do ISS, elas não mais retiveram o tributo nos faturamentos da Representante.

34. Por outro lado, ressen-te-se nos autos, segundo item IV da Decisão n.º 6.355/2014, dos esclarecimentos se as retenções de ISS feitas pelo SLU, ADASA e DER foram devolvidas à Representante. Em que pese isso, à luz do entendimento esposado nesta oportunidade, as ditas retenções devem ser buscadas junto ao órgão próprio da Secretaria de Estado de Fazenda, mediante prova de que foram retidas e recolhidas indevidamente ao Erário, ou então compensadas em futuro recolhimento pelos substitutos tributários, nos termos da legislação tributária de regência, por isso entende-se desnecessária quaisquer medidas por parte desta Casa a respeito.

35. Posto tudo isso, alinhado com as novas evidências juntadas aos presentes autos, tem-se as sugestões a seguir indicadas, com proposta de arquivamento destes autos.

O entendimento da instrução é, de forma geral, no sentido da improcedência das representações e a revogação da cautelar.

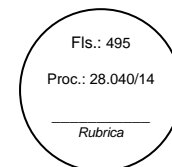
O órgão técnico, portanto, sugere que o Tribunal:

I. tome conhecimento:

- a) do Ofício n.º 1024/2014 (fl.60) e demais documentos juntados de fls. 61/121;
- b) do Ofício n.º 001/2015-Liquidante/SAB (fls. 160a/173) e do Ofício n.º 148/GAB – DETRAN (fls. 179/181);
- c) das razões de justificativa do sr. Hélvio Ferreira (fls. 183/204), bem assim da do sr. Paulo Antenor de Oliveira de fls. 216/346;
- d) do Ofício n.º 233/2015-GAB/SEPLAG (fls. 206/210);
- e) do Ofício n.º 355/2013-MPC/PG (fls. 349/366);

II. considere:

- a) cumpridas as Decisões n.º 5.172/2014 e 6.355/2014;



b) improcedentes as Representações da empresa Auto Posto Millennium 2000 Ltda., após os esclarecimentos prestados pela Secretaria de Planejamento de Estado, Orçamento e Gestão do Distrito Federal e pela Subsecretaria de Contabilidade da Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal;

c) satisfatórias as razões de justificativa ofertadas pelos senhores Hélvio Ferreira e Paulo Antenor de Oliveira;

III. revogue a medida cautelar concedida no item II da Decisão n.º 5.172/2014, bem assim os termos do item IV da Decisão n.º 6.355/2014, em face de que restou configurado que a lide debatida é de natureza eminentemente tributária, fugindo à competência institucional deste Tribunal de Contas, nos termos do art. 195, inciso IV, do Regimento Interno/TCDF;

IV. dê ciência também da decisão que vier a ser proferida a todos os órgãos apontados na Representação de fls. 122/124;

V. autorize o arquivamento destes autos e o retorno dele à SEACOMP para os devidos fins.

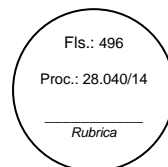
O titular da SEACOMP, porém, concordou apenas em parte com a instrução, conforme destaca em sua Informação nº 052/2015 – SEACOMP, *verbis*:

O escopo principal da presente etapa processual restringe-se a verificar o impacto de gesto unilateral das jurisdicionadas que potencialmente venha a onerar o ajuste objeto deste autos, bem assim do suposto vício de ausência de oferta de contraditório à contratada para implantação de tal medida. Além disso, deve-se obter respostas acerca dos indícios da falta de necessária concordância com o ato emitido pela SEF/DF em suas instâncias superiores, quais sejam GEMAE, COFIT e SUREC.

2. Outra questão a ser esclarecida refere-se à aparente contradição instalada entre o relatório daquela Pasta e o Parecer n.º 46/2009 – PROFIS/PGDF, o qual acolheu integralmente pronunciamento exarado pela Diretoria de Tributação da SEF/DF acostado às fls. 102/103 do anexo I.

3. É o que se extrai do voto da Relatora e daquele de desempate do então Presidente desta Corte, que deram suporte à expedição da Decisão nº 5.172/2014, fl 40:

*“ No caso, todavia, com as vênias ao posicionamento da unidade técnica, antevejo com bastante clareza a existência de interesse público essencial na presente demanda. Em primeiro lugar, o objeto do contrato, cuja remuneração opera sobre uma margem reduzida, pode ser seriamente comprometido pela possível, e não improvável, interrupção no abastecimento de combustíveis, que pode vir a ocasionar grave prejuízo ao funcionamento da frota de veículos do GDF. Em segundo lugar, o deslinde da questão pode alcançar outros ajustes da administração*



*pública, com influência na composição de custos e, de uma forma ou de outra, inflar os preços respectivos.” (fls. 26/27)*

*“ Da detida leitura do Contrato n.º 035/2013 – SEPLAN, bem como das demais partes que integram o ajuste (Termo de Referência do Pregão Presencial n.º 009/2013 – SULIC/SEPLAN) não contém específica menção à possibilidade de incidência e cobrança do imposto ISSQN sobre o contrato firmado com o Poder Público, além de não haver sido oportunizado à empresa representante a possibilidade de exercer perante a Seplan/DF o direito constitucional do contraditório em relação à incidência ou não de ISSQN nos serviços decorrentes do Contrato n.º 035/2013 – SEPLAN.*

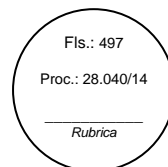
*Ademais, verifico nos autos que o relatório da Secretaria de Fazenda do Distrito Federal que serviu de fundamento para a alteração de entendimento da Seplan/DF acerca da incidência de ISSQN nos serviços decorrentes do ajuste firmado com a empresa representante demandariam conforme indicado por seus subscritores a sua concordância e aprovação por instâncias superiores da SEF/DF, quais sejam GEMAE, COFIT e SUREC, informação esta que não consta do presente feito. Além disso, o aludido relatório não guarda consonância com o entendimento esposado pela Procuradoria-geral do Distrito Federal para serviços contratados pelo Distrito Federal que contenham natureza híbrida, qual seja, prestação de serviço com fornecimento de mercadoria, não iria ocorrer a retenção de ISSQN nos termos delineados no Parecer n.º 46/2009 – PROFIS/PGDF, o qual acolhia integralmente pronunciamento exarado pela Diretoria de Tributação da SEF/DF acostado às fls. 102/103 do anexo I.” (fl. 38)*

4. Observe-se que o mérito acerca da incidência ou não imposto sobre o contrato em tela, conforme voto da Relatora, restou estabelecido como questão de fundo, a ser examinado nessa oportunidade:

*“A questão de fundo, relativa à incidência do ISS sobre o contrato, mostra-se controvertida, afigurando-se plausível a tese de que se trata de fornecimento de produto, desatrelado dessa forma de tributação. Sobre esse prisma, o tema deverá ser examinado de forma mais detida quando for abordado o mérito da representação.”*

5. A instrução, em seu parágrafo 23, fl. 376, se posicionou em consonância com a Coordenação de Fiscalização Tributária que, por meio do Núcleo de Monitoramento do ISS, conforme Relatório de fls. 82/89, manifestou-se no sentido de que a referida contratação, na forma proposta, é um serviço de gerenciamento de frota, sujeito à tributação pelo ISSQN (item 17.12 da lista de Serviço anexa à LC n.º 116/2003), e sua base de cálculo é o preço total do serviço (Art. 27 do Decreto n.º 25.508/2005), não havendo qualquer previsão de abatimento legal em sua base de cálculo (fl. 89).

6. Não obstante tal inferência, que se respaldou em arrazoado emanado por órgão especializado e competente para tratar da matéria, importa



mencionar que eventual contenda acerca dessa deliberação passa obrigatoriamente pela provocação da parte lesada, no caso a empresa contratada, junto à instâncias de recursos fiscais nos termos da Lei nº 4.567/2011, cujo resultado definitivo cabe reforma apenas pelo Poder Judiciário.

7. Acerca desse tema, cumpre mencionar a jurisprudência do Tribunal de Contas da União:

**“ACÓRDÃO 2105/2009 ATA 36 - PLENÁRIO**

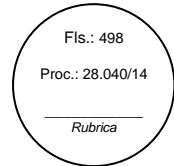
*Relator: ANDRÉ DE CARVALHO - MONITORAMENTO. DETERMINAÇÃO AO TRE/PB PARA A ADOÇÃO DE MEDIDAS COM VISTAS AO RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NÃO REALIZADA EM ÉPOCA OPORTUNA. CUMPRIMENTO DA DETERMINAÇÃO. INEFICÁCIA. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO PARA DECIDIR SOBRE LANÇAMENTO DE TRIBUTOS, DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIAS E INSCRIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO. ENVIO DE CÓPIA DA DELIBERAÇÃO AO MINISTÉRIO DA FAZENDA. JUNTADA DOS AUTOS ÀS CONTAS DE 2001, 2002 E 2003. 1. Não cabe ao TCU promover o cálculo nem o lançamento de tributos, em face do não-pagamento ou do pagamento a menor, cuja apuração, lançamento e fiscalização compete aos órgãos arrecadadores; 2. **Não deve ainda o TCU promover a interpretação final sobre as hipóteses de decadência e prescrição tributárias, e a inscrição de crédito tributário em dívida ativa da União** 09/09/2009.*

**ACÓRDÃO 1089/2007 ATA 23 - PLENÁRIO**

*Relator: AUGUSTO NARDES - LEVANTAMENTO DE AUDITORIA. PROGRAMA EMERGENCIAL DE TRAFEGABILIDADE E SEGURANÇA NAS ESTRADAS. DEFICIÊNCIA NA FISCALIZAÇÃO. AUDIÊNCIA. NÃO-RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMPETÊNCIA DOS ÓRGÃOS ARRECADADORES PARA LANÇAR, ARRECADAR E FISCALIZAR OS TRIBUTOS. ACOLHIMENTO PARCIAL DAS RAZÕES DE JUSTIFICATIVA. DETERMINAÇÕES AO DNIT. ENCAMINHAMENTO DE CÓPIAS AOS ÓRGÃOS ARRECADADORES PARA A ADOÇÃO DAS PROVIDÊNCIAS DE SUA ALÇADA 1. É dever do Dnit fiscalizar as obras rodoviárias sob sua responsabilidade, de modo a garantir a regular execução dos serviços contratados. 2. **Não cabe a esta Corte apurar prejuízo ao Erário decorrente do não-pagamento ou pagamento a menor de tributo, cuja apuração, lançamento e fiscalização compete aos órgãos arrecadadores, bem assim a interpretação final sobre as hipóteses de incidência, base de cálculo e valor devido.** 06/06/2007”*

(Grifamos)

8. A esta Corte resta investigar as questões levantadas nos votos acima transcritos, em cujos expedientes acostados pelos jurisdicionados aos autos, em decorrência da Decisão nº 5.172/14, não houve qualquer pronunciamento a respeito, cabendo ao Tribunal obtê-los em nova



diligência, uma vez que aquela constante do referido *decisum* não restou detalhada o suficiente.

9. Note-se que o pedido da representante versa, alternativamente ao exame de mérito da matéria tributária, sobre a possibilidade de se determinar o reequilíbrio econômico financeiro do contrato, fls. 12/13. Nesse sentido, registra-se que tal procedimento se estabelece com a formalização de tal pleito pela contratada junto à SEPLAN/DF, demonstrando-se técnica e economicamente a necessidade de repactuação, que se dará, após o devido processo administrativo legal, por acordo entre as partes, conforme estipula art. 65, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 8.666/93. A esta Corte compete a verificação formal e material de tal procedimento.

10. Considerando, a despeito da natureza tributária, que ainda pairam dúvidas de natureza procedimental acerca dos aludidos atos expedidos pela SEF/DF, SEPLAN/DF e PRG/DF, conforme já informado acima, entende-se devam estas questões serem preliminarmente saneadas antes de se avançar na fiscalização de eventual ato de repactuação, sem prejuízo de dar conhecimento à representante do que aqui se delineia a esse respeito.

O douto Secretário propõe, portanto, que o Tribunal:

I. tome conhecimento:

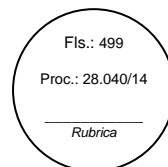
- a) do Ofício n.º 1024/2014 (fl.60) e demais documentos juntados de fls. 61/121;
- b) do Ofício n.º 001/2015-Liquidante/SAB (fls. 160a/173) e do Ofício n.º 148/GAB – DETRAN (fls. 179/181);
- c) das razões de justificativa do sr. Hélvio Ferreira (fls. 183/204), bem assim da do sr. Paulo Antenor de Oliveira de fls. 216/346;
- d) do Ofício n.º 233/2015-GAB/SEPLAG (fls. 206/210);
- e) do Ofício n.º 355/2013-MPC/PG (fls. 349/366);

II. considere:

- a) cumpridas as Decisões n.º 5.172/2014 e 6.355/2014;
- b) satisfatórias as razões de justificativa ofertadas pelos senhores Hélvio Ferreira e Paulo Antenor de Oliveira;

III. Determine às jurisdicionadas indicadas abaixo que, no prazo de 30 (trinta dias), prestem os seguintes esclarecimentos:

- a) à Secretaria de Estado de Planejamento, Orçamento e Gestão sobre a hipótese de não se ter oportunizado à empresa representante a possibilidade de exercer perante a Administração o direito constitucional do contraditório em relação à incidência ou não de ISSQN nos serviços decorrentes do Contrato n.º 035/2013 – SEPLAN, bem assim acerca o



impacto financeiro sobre o ajuste resultante da cobrança do referido tributo;

b) à Secretaria de Estado de Fazenda e à Procuradoria-Geral do Distrito Federal acerca dos pontos levantados no Voto Conductor da Decisão nº 5172/2014, encaminhando-lhes cópia do referido expediente, em especial:

i. sobre a necessária concordância das instâncias superiores da SEF/DF (GEMAE, COFIT e SUREC), em relação ao relatório de serviu de fundamento para cobrança do ISSQN nos serviços decorrentes do Contrato nº 035/2013-SEPLAN;

ii. acerca de possível divergência entre a SEF e a PGDF no entendimento quanto à incidência de ISSQN sobre os serviços contratados pelo Distrito Federal que contenham fornecimento de mercadoria, a exemplo do Contrato nº 035/2013-SEPLAN;

IV. Informe à representante que:

a) o pedido, constante do item “8.c” de sua peça, para que se determine a não incidência do ISSQN sobre o objeto do Contrato nº 35/2013, requer, nos termos da Lei nº 4.567/2011, a obrigatória provocação das instâncias de recursos fiscais da Secretaria de Estado de Fazenda do DF, a quem compete deliberar sobre a matéria;

b) o pedido alternativo, constante do item “8.d” de sua peça, sobre a possibilidade de se determinar o reequilíbrio econômico financeiro do referido contrato, requer, previamente, a formalização de tal pleito junto à SEPLAN/DF, demonstrando-se técnica e economicamente a necessidade de repactuação, cuja tramitação deverá se dar nos termos do devido processo administrativo legal, à luz do estipulado pelo art. 65, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 8.666/93<sup>1</sup>, cabendo ao Tribunal a verificação formal e material de tal procedimento;

V. delibere acerca da manutenção, ou não, da medida cautelar concedida pelo item II da Decisão n.º 5.172/2014, em razão dos fatos aduzidos nesta etapa processual;

VI. autorize o retorno dele à SEACOMP.

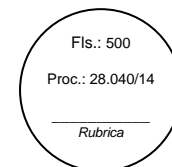
A proposta, portanto, é de que se prossiga na tramitação da representação, com deliberação quanto à continuidade da cautelar.

<sup>1</sup> Art. 65. Os contratos regidos por esta Lei poderão ser alterados, com as devidas justificativas, nos seguintes casos:

I – (...)

II - por acordo das partes: (...)

d) para restabelecer a relação que as partes pactuaram inicialmente entre os encargos do contratado e a retribuição da administração para a justa remuneração da obra, serviço ou fornecimento, objetivando a manutenção do equilíbrio econômico-financeiro inicial do contrato, na hipótese de sobrevirem fatos imprevisíveis, ou previsíveis porém de consequências incalculáveis, retardadores ou impeditivos da execução do ajustado, ou, ainda, em caso de força maior, caso fortuito ou fato do príncipe, configurando álea econômica extraordinária e extracontratual.



Apresentados os autos na sessão de 02.06.15, o Ministério Público deles pediu vista. Em seu parecer, de nº 0477/2015-CF, do qual destaco o seguinte trecho:

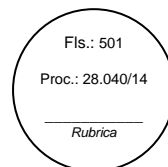
29. De fato, importa revelar que o Auto Posto Millenium 2000 Ltda., segundo consulta ao SIGGO, recebeu do GDF entre 2014 e 2015 a quantia de R\$ 25.592.641,84.

30. E por oportuno, vale resgatar que há no TCDF os Processos nº 23354/06, 15640/07 e 29234/05, que tratam de auditorias de regularidade realizadas, respectivamente, na Administração Regional de Taguatinga – RA III; na Administração Regional de Águas Claras – RA XX; e na Administração Regional de Santa Maria – RA XIII, objetivando verificar o recolhimento da outorga onerosa de alteração de uso, em face da valorização de imóvel decorrente de modificação ou extensão de uso. Tais processos alcançam várias empresas, inclusive o Auto Posto Millenium 2000 (Posto Gasoline), que se encontrariam em condições irregulares de funcionamento, quanto à atividade desempenhada.

31. No Processo 29234/05, a Decisão nº 2320/2014 determinou diligências à Administração Regional de Santa Maria - RA XIII, bem assim à Agência de Fiscalização do DF, além de recomendações à Procuradoria-Geral do DF e à Secretaria de Habitação, Regularização e Desenvolvimento Urbano do DF:

III – determinar: (...) b) à Administração Regional de Santa Maria que: i – notifique os Postos e os proprietários dos imóveis localizados na DF 290, Km 1,2, Chácara 12 (Posto Gasoline) e no Conj. A, Lotes 1 e 4, Área Complementar 219 (Posto Original) da impossibilidade em exercer atividade comercial de posto de combustível nas áreas de que tratam as LC 114/98 e 644/02, informando a esta Corte as providências adotadas no prazo de 30 (trinta) dias; ii – apresente, no mesmo prazo, os respectivos alvarás de funcionamento das empresas Varella Veículos Pesados Ltda. (Scania) e Federal Comércio de Sucatas, localizadas na BR 040, km 2,2, com sua fundamentação legal, ou, se for o caso, justificar a sua não emissão; c) à Agência de Fiscalização do Distrito Federal – Agefis que realize a interdição sumária dos empreendimentos localizados na DF 290, Km 1,2, Chácara 12 (Posto Gasoline) e no Conj. A, Lotes 1 e 4, Área Complementar 219 (Posto Original), informando a esta Corte as providências tomadas no prazo de 30 (trinta) dias; (...)V – recomendar à Procuradoria-Geral do Distrito Federal e à Secretaria de Habitação, Regularização e Desenvolvimento Urbano do Distrito Federal que adotem as providências necessárias para o exato cumprimento da lei, em face da impossibilidade do Auto Posto Millenium 2000 (Posto Gasoline), DF 290 – Km 1,2, Chácara 12, e do Posto Park Santa Maria Derivados de Petróleo (Posto Original), Conjunto A, Lotes 1 e 4, Área Complementar 219 da Região Administrativa de Santa Maria, continuarem na atividade de posto de lavagem e lubrificação;..

32. Por sua vez, os Processos nº 23354/06 e 15640/07 carecem de decisões finais quanto às inspeções realizadas.



33. Para o MPC/DF existem diversas questões remanescentes que, direta ou indiretamente, influenciam na atividade do Auto Posto Millenium 2000.

34. Feito esse necessário introito, no processo em tela, a discussão, com relação à incidência do ISSQN, teria por negativa a conclusão da PGDF, que, por sua vez, estaria alinhada ao entendimento do STJ, no REsp 1044239/MG:

A prestação de serviço tributável pelo ISS é, pois, entre outras coisas, aquela **em que o esforço do prestador realiza a prestação-fim, que está no centro da relação contratual**, e desde que não sirva apenas para dar nascimento a uma relação jurídica diversa entre as partes, bem como não caracterize prestação de serviços de transporte interestadual, intermunicipal ou de comunicação, cuja tributação se dará pela via do ICMS.

35. De outra banda, teria ocorrido mudança na forma de cobrança dos tributos sem o oferecimento do contraditório e da ampla defesa, o que não se mostra legal, verdadeiro fato do príncipe, que estaria a ensejar a revisão do contrato na forma do § 6º do art. 65 da Lei 8.66/93. Nesse liame, diante da ação unilateral estatal, ensejaria o *aditamento do ajuste para o restabelecimento da equação econômico-financeira*.

36. Observo, assim, que a questão central em debate refere-se à incidência do custo financeiro do ISSQN no âmbito do Contrato nº 035/2013 – SEPLAN, que tem por objeto a prestação de serviços de gerenciamento de frota com fornecimento de combustível.

37. Em pesquisa na internet, verifica-se que não se mostra incomum a cobrança do referido imposto em contratos de mesma natureza, segundo editais citados a seguir:

- **MINISTÉRIO DO TRABALHO E EMPREGO**

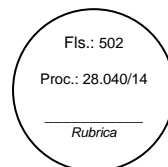
**SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DO TRABALHO E EMPREGO NO CEARÁ**

**PROCESSO Nº. 46205.010175/2013-52**

**PREGÃO ELETRÔNICO Nº 08/2013**

Objeto: contratação do serviço continuado de **gerenciamento da frota de veículos oficiais, abrangendo o controle e a aquisição de combustíveis** (etanol, gasolina comum e óleo diesel comum) em rede de postos credenciados, através da implantação e operação de sistema (software) informatizado e integrado, com utilização de cartão magnético ou micro processado, com execução indireta mediante o regime de empreitada por preço global, visando atender às necessidades da Superintendência Regional do Trabalho e Emprego no Ceará (SRTE/CE) e suas Unidades Descentralizadas, conforme especificações e quantitativos estabelecidos no Termo de Referência e neste Edital e seus Anexos.

...



**9.6.** Quando do pagamento, será efetuada a retenção tributária prevista na legislação aplicável, nos termos da Instrução Normativa nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

**9.6.1.** Quanto ao **Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN)**, será observado o disposto na Lei Complementar nº 116, de 2003, e legislação municipal aplicável.

• **M J – DEPARTAMENTO DE POLÍCIA FEDERAL**

**SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL EM RONDÔNIA**

**PROCESSO Nº 08475.017512/2013-63**

**EDITAL DO PREGÃO ELETRÔNICO PARA REGISTRO DE PREÇOS Nº 003/2013**

**Objeto:** contratação de empresa especializada na PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ADMINISTRAÇÃO, **GERENCIAMENTO E CONTROLE DE FROTA** com implantação e operação de sistema informatizado e integrado, via internet, e tecnologia de pagamento por meio de cartão magnético, nas redes de estabelecimentos credenciados pela CONTRATADA, localizados por todo o país, principalmente junto às unidades elencadas no subitem 1.4 deste, para abastecimento e manutenção operacional, preventiva e corretiva, incluído o fornecimento de peças de reposição, acessórios, socorro mecânico e transporte por guincho dos veículos e embarcações que compõem a frota da Superintendência Regional em Rondônia e órgão participante, conforme especificações e condições estabelecidas neste Edital e seus anexos.

...

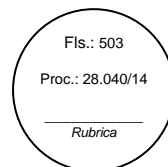
**22.6.** Quando do pagamento, será efetuada a retenção tributária prevista na legislação aplicável, nos termos da Instrução Normativa nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

**22.6.1.** Quanto ao **Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN)**, será observado o disposto na Lei Complementar nº 116, de 2003, e legislação municipal aplicável.

**38.** Manual da Secretaria da Fazenda de São Paulo (volume 17), no mesmo sentido, também prevê a incidência do ISSQN na prestação de serviços de gerenciamento do abastecimento de veículos:

**5 - O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN** é devido no município que a prestação do serviço estiver envolvida, em consonância com as disposições contidas na Lei Complementar nº 116, de 31.07.03.

**5.1** - Para os serviços prestados no município de São Paulo, conforme Lei Municipal, nº 13.701, de 24/12/2003, em especial no seu artigo 9º, parágrafo 2º, com as alterações introduzidas pela Lei Municipal nº 14.042, de 30/08/2005, bem como os Decretos Municipais nºs 52.703, de 05/10/2011 e 53.151, de 17/05/2012, o Contratante, na qualidade de responsável tributário, deverá reter a quantia correspondente a 5% (cinco por cento) do valor correspondente à parcela de serviços de



intermediação destacada na nota fiscal, fatura, recibo ou documento de cobrança equivalente apresentada e recolher a respectiva importância em nome da Contratada, até o dia 10 (dez) do mês seguinte ao da prestação dos serviços.

39. Retornando ao caso em tela, no item 7 do edital nº 009/13-SULIC/SEPLAN, que deu origem ao Contrato nº 35/2013-SEPLAN, foi previsto que, nas propostas de preços, deveriam constar nos preços finais quaisquer despesas, inclusive **tributos que incidam ou venham a incidir sobre o objeto desta licitação**, conforme a seguir:

#### 7. DA PROPOSTA DE PREÇOS

7.1. A proposta deverá ser datilografada ou digitada em computador, no idioma português do Brasil, e apresentada sem alternativas, emendas, rasuras ou entrelinhas. Suas folhas devem estar preferencialmente numeradas e rubricadas, e a última deverá ser assinada pelo representante legal da licitante, devendo constar:

a) Nome da proponente, endereço, números do CNPJ e da Inscrição Estadual ou do Distrito Federal.

b) conter **Percentual da Taxa de Administração a ser cobrada pelo gerenciamento dos serviços** a Administração (que não poderá ser superior a 2%) incidente sobre o montante mensal de cada órgão indicada em algarismos e por extenso, prevalecendo, em caso de divergência entre o valor em algarismo e por extenso, prevalecerá o valor por extenso), **devendo estar inclusos nos preços finais todos os tributos**, embalagens, encargos sociais, frete, seguro e quaisquer outras despesas **que incidam ou venham a incidir sobre o objeto desta licitação**.

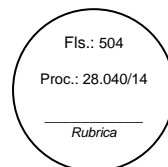
...

40. Embora a representante se pautar na teoria da imprevisão, pelo art. 65, inciso II, alínea "d", e no §5º do mesmo artigo, para buscar reequilíbrio financeiro do contrato em tela, a referida cláusula editalícia contemplava a possibilidade de inserção de tal imposto, já existente à época, o que, no caso, afastaria a imprevisibilidade invocada ou álea extraordinária, que, eventualmente, viesse a encarecer o custo da prestação do serviço.

41. Sobre o fundamento da imprevisão, para restaurar equilíbrio financeiro contratual, cabe trazer julgado do STJ, REsp 776790/AC, onde a referida Corte impossibilitou a aplicação dessa teoria, na hipótese de encargos tributários e trabalhistas, conforme a seguir:

ADMINISTRATIVO. CONTRATOS ADMINISTRATIVOS. AUMENTO DE ENCARGOS TRIBUTÁRIOS E TRABALHISTAS. TEORIA DA IMPREVISÃO. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO, NA ESPÉCIE. EVENTOS PREVISÍVEIS E DE CONSEQUÊNCIAS CALCULÁVEIS.

1. A questão sob exame não é nova nesta Corte Superior, tratando da aplicação da teoria da imprevisão a contratos administrativos, para



fins de restaurar o equilíbrio econômico-financeiro da avença, em razão dos aumentos da carga tributária e de despesas com empregados (este derivado de acordo coletivo).

2. Inicialmente, em relação ao aumento de contribuições previdenciárias, não custa lembrar que o § 5º do art. 65 da Lei de Licitações e Contratos - ao dispor que "[q]uaisquer tributos encargos legais criados, alterados ou extintos [...] implicarão a revisão destes [os contratos] para mais ou para menos, conforme o caso". Daí porque, ao menos em tese, é devido o reequilíbrio econômico-financeiro nas hipóteses de elevação da carga tributária. 3. Já no que tange ao aumento das despesas com empregados, consagrou-se o entendimento, no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, que se trata de fato previsível se a elevação dos encargos trabalhistas resultar de acordo coletivo.

4. Essa é a lógica aplicada para aumentos de salários e, com muito mais razão, deveria ser aqui aplicada, porque se trata de simples elevação do quantitativo de vales-alimentação (o que, por óbvio, causa menor impacto econômico-financeiro do que o aumento de salário).

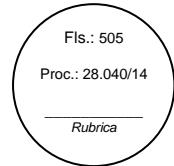
5. No caso concreto, contudo, há uma peculiaridade que me parece afastar por completo o dever de reequilibrar econômica e financeiramente o contrato imposto ao recorrente pela instância ordinária.

6. É que, conforme narrado no acórdão combatido, o contrato administrativo inicialmente celebrado sofreu dois aditivos, um que modificou o preço original do objeto e o período de vigência do contrato e outro que apenas tinha em conta a prorrogação do contrato. Em nenhum deles discutiu-se a elevação dos encargos tributários e trabalhistas.

7. Muito se discute, atualmente, sobre os influxos da boa-fé objetiva no âmbito da Administração Pública, mas com largo enfoque nas condutas do Poder Público. Este aspecto ganha maior relevância porque a Lei n. 8.666/93 já confere uma série de prerrogativas à Administração, motivo pelo qual existe uma tendência em se querer igualar as forças dela à dos particular, sob o pálio da boa-fé objetiva.

**8. Ocorre que é preciso ter cuidado para que, na tentativa de corrigir uma dita assimetria, não se acabe gerando outra. É preciso insistir em também analisar as condutas contratuais dos particulares sob a ótica desse princípio hoje bastante doutrinariamente.** (original sem grifo)

9. Veja-se: na espécie, o período original de vigência do contrato era de 24.9.1997 a 24.9.1999. Esse período foi prorrogado por um aditivo até 24.9.2000 (ou seja, prorrogação por mais um ano). Além disso, este aditivo previu o aumento do preço do objeto. Veio a ser realizado, depois, um outro aditivo, este prorrogando o período de vigência do contrato até 24.3.2001.



10. Agora, judicialmente, o particular pede que se chancela a necessidade de revisitação dos termos contratuais, para corrigir distorções criadas, consideradas estas imprevisíveis e de efeitos incalculáveis à época dos aditivos.

11. Já se sabe que esta Corte Superior descarta a imprevisibilidade de aumento dos encargos trabalhistas derivados de acordos coletivos. Sobre o ponto, não recaem maiores controvérsias, cabendo a referência (meramente exemplificativa) a alguns julgados: Resp 134.797/DF, Rel. Min. Paulo Gallotti, Segunda Turma, DJU 1.8.2000; REsp 471.544/Sp, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJU 16.6.2003; e AgRg no REsp 417.989/PR, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 24.3.2009.

12. Quanto ao aumento da Cofins - a outra causa de pedir da empresa recorrida -, importante lembrar trata-se de fato que decorreu de uma lei editada em 1998, com efeitos a partir de 1999 - antes, portanto, do segundo aditivo, celebrado em 2000.

13. Portanto, se o agravamento dos encargos tributários foi anterior ao segundo aditivo, não há que se falar em aplicação do art. 65, inc. II, alínea "d", da Lei n. 8.666/93, uma vez que não há imprevisibilidade do fato e de suas consequências, pois, para tanto, é necessário que a situação seja futura, nunca atual ou pretérita (daí o uso do verbo "sobrevier").

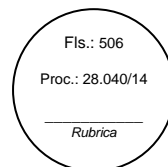
**14. Também não cabe a aplicação do § 5º do art. 65 da Lei de Licitações e Contratos porque, na hipótese em exame, o tributo não foi criado, alterado ou extinto depois da apresentação da proposta do aditivo, mas sim antes. (original sem grifo)**

...

42. No presente caso, avocando as considerações acima, tem-se que o ISSQN já existia na ocasião da apresentação das propostas de preços quando deflagrado o edital nº 009/13-SULIC/SEPLAN, que, conforme dito anteriormente, solicitava a inclusão de **todos os tributos e encargos** na proposta de preços. Destaca-se ainda que o instrumento convocatório epigrafado é do mesmo exercício dos outros apresentados como exemplos, no § 21, onde já se alertava para a incidência do referido imposto nesse tipo de contratação complexa. Sob essa ótica, por conseguinte, esvaziar-se-ia a tese da imprevisibilidade, conforme sustentado pela Representante.

43. Ademais, no entendimento do doutrinador Isaías Fonseca Moraes, na hipótese de ocorrência do fato do príncipe, *Não é qualquer gravame que justifica a revisão do contrato pela teoria da imprevisão. A oneração ou desoneração devem ser de tanta monta que qualquer uma delas inviabilize a execução do contrato, caso contrário, o contratado ou a Administração devem suportar os riscos de sua própria atividade.*

44. Sob esse prisma, não restaram demonstradas, efetivamente, as consequências incalculáveis que onerariam extraordinariamente o contratado, de modo a inviabilizar a execução do ajuste. Nessa direção,



conforme destacado no Voto do STJ, é preciso cautela nas medidas, tendo em vista a possibilidade de se gerar outra disfunção ao tentar corrigir uma.

45. Dessa forma, há fundados motivos para entender indevida a tese manejada pela representante, além do que a matéria tributária deve ser resolvida pela Secretaria de Fazenda do DF, especificamente na Subsecretaria da Receita, órgão competente para tal, consoante determina o artigo 21 do Decreto nº 35.565/2014, cujas principais atribuições foram reproduzidas no § 13, dentre elas, interpretar a norma tributária e disciplinar sua aplicação.

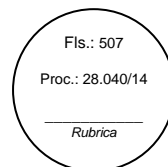
46. Nesse mesmo diapasão, o TCDF não detém competência legal para determinar que a jurisdicionada promova aditamento para recompor o reequilíbrio econômico financeiro do contrato em prol da contratada. Isso é o mesmo que dizer que não é o TCDF o órgão legitimado constitucionalmente para a resolução de conflitos, em prol de empresas contratadas. É cristalino que, para essas hipóteses, a Constituição Federal não dotou o TCDF de competências. Caso a empresa se sinta injustamente atingida, deve socorrer-se do Poder Judiciário ou dos órgãos da Administração para a defesa dos seus direitos. Por certo, uma empresa pode levar ao conhecimento do Tribunal uma ofensa à legalidade perpetrada em um ato, contrato ou procedimento licitatório, mas, sempre, em defesa dos princípios constitucionais que velam pela preponderância do interesse público, mas, jamais, para a defesa de um interesse privado.

47. Por sua vez, faz-se necessário realizar fiscalização com escopo na legalidade e economicidade, constante do Processo nº 410.000.927/2013, Contrato nº 035/2013 – SEPLAN X AUTO POSTO MILLENIUM 2000 Ltda., bem como acerca da regularidade na execução do objeto contratado. Do mesmo modo deve ser feito em relação ao Contrato nº 51/2013, firmado pela PMDF com a mesma empresa no Processo nº 054.001.886/2013, conforme solicitado em dezembro de 2013, na forma do Ofício nº 355/2013-MPC/PG, tendo em vista que, apesar da magnitude dos valores envolvidos, não foram localizados processos que tenham verificado tais contratações.

Levados os autos à sessão de 1º.09.15, deles pediu vista o ilustre Conselheiro Manoel de Andrade, cujo voto de vista é o seguinte:

Verifico que o assunto é controvertido, conforme denotam as peças do processo.

De acordo com a Informação nº 047/2015 (fls. 369/381), *“a questão debatida é de natureza eminentemente tributária, acerca do objeto do contrato constituir fato gerador sujeito ou não à tributação, fugindo, assim, à competência institucional desta Casa (art. 195, inciso IV, do RITCDF)”*.



De igual forma, consoante a Informação nº 052/2015 – SEACOMP (fls. 382/389), *“eventual contenda acerca dessa deliberação passa obrigatoriamente pela provocação da parte lesada, no caso a empresa contratada, junto a instâncias de recursos fiscais nos termos da Lei nº 4.567/2011, cujo resultado definitivo cabe reforma apenas pelo Poder Judiciário”*.

Também para o Órgão Ministerial (fls. 407/423), *“há fundados motivos para entender indevida a tese manejada pela representante, além do que a matéria tributária deve ser resolvida pela Secretaria de Fazenda do DF, especificamente na Subsecretaria da Receita, órgão competente para tal, consoante determina o artigo 21 do Decreto nº 35.565/2014, cujas principais atribuições foram reproduzidas no § 13, dentre elas, interpretar a norma tributária e disciplinar sua aplicação”*. Além disso, o Parquet entende que *“o TCDF não detém competência legal para determinar que a jurisdicionada promova aditamento para recompor o reequilíbrio econômico financeiro do contrato em prol da contratada*

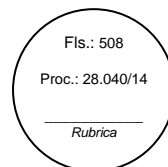
Por outro lado, para a ilustre Conselheira Anilcéia Machado, *“o Tribunal pode, de fato, lidar com direito tributário tanto quanto qualquer outra área do Direito, quando isso se mostrar necessário para o exercício de suas competências, inclusive, como é o caso, para examinar a legalidade na concepção e execução de contrato público”*. Assim, reafirmando a competência do Tribunal para examinar o caso concreto constante da inicial, a Relatora do processo vota por que o Tribunal *“informe à SEPLAN que é indevida a cobrança do ISSQN sobre o objeto do Contrato nº 035/2013 – SEPLAN, devendo, portanto, deixar de proceder à sua cobrança”*.

De antemão, observo constar dos autos o Ofício nº 3315/2014 – SUREC/SEF (fl. 146), no qual o Subsecretário da Receita, *“tendo em vista que a incidência de tributos correlaciona-se às atribuições desta Subsecretaria da Receita, e que a Decisão do feito em referência afeta diretamente as nossas atividades e impacta na arrecadação tributária do Distrito Federal, requer a oportunidade de se manifestar em relação à matéria discutida nos autos.*

Assim, lembrando que nem a Decisão nº 5172/14 nem a Decisão nº 6355/14 foram endereçadas à Secretaria de Fazenda do DF, entendo que aquela pasta deve ser ouvida preliminarmente.

Contudo, para o caso de a preliminar arguida não ser acatada, apresento o meu posicionamento quanto ao mérito da questão.

A meu ver, assiste razão ao MPJTCDF no tocante à matéria tributária. De acordo com o art. 107 da Lei nº 4567/11, *“compete à Subsecretaria da Receita da Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal expedir atos de orientação, normatização, interpretação e aplicação da legislação tributária”*.



Ademais, verifico que, também para o Tribunal de Contas da União, “**não cabe a esta Corte apurar prejuízo ao Erário decorrente do não-pagamento ou pagamento a menor de tributo, cuja apuração, lançamento e fiscalização compete aos órgãos arrecadadores, bem assim a interpretação final sobre as hipóteses de incidência, base de cálculo e valor devido**”, segundo a jurisprudência reproduzida no § 7º da Informação nº 052/2015 – SEACOMP.

Como exemplo do exercício das competências dos órgãos arrecadadores, cito a Solução de Consulta nº 61/2012 (publicada no DODF DE 05.12.2012), na qual a Coordenação de Tributação da Subsecretaria da Receita, em face de dúvida do Banco Central do Brasil sobre a retenção de ISS em contratação semelhante à analisada nos presentes autos (serviços de gerenciamento da manutenção de veículos, de abastecimento de combustíveis nas localidades onde a autarquia mantém representações e de logística de apoio ao transporte de veículos), assim se manifestou:

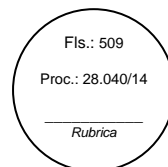
*Independentemente da redação, das expressões ou da terminologia utilizada pelo Consulente em sua Consulta ou mesmo na documentação apresentada, verifica-se, no contrato e também no Edital de Pregão Eletrônico Demap nº 21/2012 (disponível na Internet), que o objeto do contrato engloba atividades diversas, tanto de fornecimento de mercadoria (abastecimento de combustíveis), quanto de prestação de serviços (manutenção / conserto / reboque de veículos, além do fornecimento e operacionalização de software, com o fornecimento de dados, relatórios gerenciais, etc.).*

*Trata-se de contrato atípico, que impõe ao contratado obrigações de naturezas distintas. Da forma como concebido, e da forma como se tem emitido a documentação fiscal (conforme informado na Consulta), não resta dúvida de que o contratado assume todas as obrigações, tanto de fazer quanto de dar, canalizando para si as notas fiscais referentes às mercadorias adquiridas e serviços tomados de terceiros, e emitindo para o contratante uma nota fiscal única (periódica), pela qual exerce a cobrança do montante de gastos havidos naquele período com a frota e equipamentos do contratante.*

*Caracteriza-se como prestação de serviço sujeita à incidência do ISS, enquadrada no subitem 17.12 da lista do ISS (Anexo I do Decreto nº 25.508, de 19 de janeiro de 2005, Regulamento do ISS – RISS). Ainda que, na consecução de seu fim maior, tenha o prestador que exercer atividades outras, individualmente classificáveis em outros subitens da lista do ISS (como, por exemplo, alguns dos itens 1 e 14), o fato é que o contrato assume contornos característicos de administração de negócios de terceiros. Caso típico de fato gerador complexo, onde se aplicam os princípios da absorção e da finalidade contratual. Vale dizer: o tomador, desejando, por conveniência, livrar-se da administração própria de seu negócio “transporte”, de seu negócio “abastecimento de veículos e equipamentos” e “zelo de frota”, transfere esta tarefa a um contratado,*



**TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL**  
GABINETE DA CONSELHEIRA ANILCÉIA MACHADO

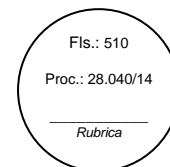


*que, valendo-se de seus meios próprios (contratos com fornecedores / prestadores, rede de equipamentos de cartão, etc.), encarrega-se de exercer essa administração.*

Por fim, concordo igualmente com a conclusão do Órgão Ministerial de que não cabe ao Tribunal determinar que a jurisdicionada promova aditamento para recompor o equilíbrio econômico financeiro do contrato em razão da incidência do ISSQN. Mesmo porque, à luz do artigo 65, inciso II, alínea "d", da Lei nº 8.666/1993, tal recomposição deve se dar por acordo das partes. Além disso, uma medida dessa natureza não pode ser implantada sem antes se avaliar o efetivo impacto do fator superveniente sobre a equação econômico-financeira do ajuste.

Com essas considerações, caso não acatada a solicitação de oitiva preliminar da SUREC/SEF, VOTO por que o egrégio Plenário adote as sugestões da Informação nº 047/2015, notadamente quanto a considerar improcedente a representação da empresa Auto Posto Millennium 2000 Ltda., com a consequente revogação da medida cautelar determinada no item II da Decisão nº 5.172/14.

É o relatório.



## VOTO

A insurgência da empresa Auto Posto Millennium 2000 Ltda., conforme expresso em sua representação, refere-se à incidência de ISSQN no âmbito do Contrato nº 035/2013 – SEPLAN, custo esse não previsto quando da celebração do ajuste.

Apresentei estes autos na sessão de 02.06.15, oportunidade em que o Ministério Público pediu vista dos autos, apresentando o parecer de nº 0477/2015-CF.

Do mesmo modo, na sessão de 1º.09.15, pediu vista dos autos o nobre Conselheiro Manoel de Andrade.

Além disso, a autora da representação, em sua sustentação oral feita em 13.08.15, reafirmou, de um lado, a impossibilidade de cobrança de ISSQN sobre o objeto do contrato e, de outro, a inafastabilidade do reequilíbrio econômico-financeiro do ajuste.

Nesse contexto, reapresento o processo levado a julgamento na anterior assentada.

De plano, contudo, deixo de reapresentar neste momento a questão de fundo dos autos, entendendo que se mostra conveniente, antes, ouvir a Subsecretaria da Receita, como bem propõe o ilustre revisor, Conselheiro Manoel de Andrade, *verbis*:

*De antemão, observo constar dos autos o Ofício nº 3315/2014 – SUREC/SEF (fl. 146), no qual o Subsecretário da Receita, “tendo em vista que a incidência de tributos correlaciona-se às as atribuições desta Subsecretaria da Receita, e que a Decisão do feito em referência afeta diretamente as nossas atividades e impacta na arrecadação tributária do Distrito Federal, requer a oportunidade de se manifestar em relação à matéria discutida nos autos.*

*Assim, lembrando que nem a Decisão nº 5172/14 nem a Decisão nº 6355/14 foram endereçadas à Secretaria de Fazenda do DF, entendo que aquela pasta deve ser ouvida preliminarmente.*

Conheço, por outro lado, das justificativas de fls. 183/204 e 216/346, que serão examinadas em conjunto com a manifestação da Subsecretaria da Receita.

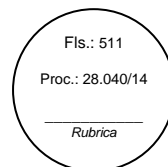
Em face do exposto, portanto, acolhendo a preliminar apresentada pelo douto revisor, VOTO no sentido de que o eg. Plenário:

I – tome conhecimento:

a) do Ofício nº 1024/2014 (fl.60) e demais documentos juntados de fls. 61/121;



**TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL**  
GABINETE DA CONSELHEIRA ANILCÉIA MACHADO



b) do Ofício nº 001/2015-Liquidante/SAB (fls. 160a/173) e do Ofício nº 148/GAB – DETRAN (fls. 179/181);

c) das razões de justificativa de Hέλvio Ferreira (fls. 183/204) e de Paulo Antenor de Oliveira (fls. 216/346);

d) do Ofício nº 233/2015-GAB/SEPLAG (fls. 206/210);

e) do Ofício nº 355/2013 (fls. 349/366);

f) do memorial juntado à contracapa dos autos;

II – tendo em conta o que consta do Ofício nº 3315/2014 – SUREC/SEF, conceda à Subsecretaria da Receita o prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar quanto à matéria tratada nos autos;

III – autorize o retorno dos autos à SEACOMP para os devidos fins.

Sala das Sessões,            de dezembro de 2015.

**ANILCÉIA MACHADO**  
Conselheira-Relatora