

INOVAÇÃO TRIBUTÁRIA NAS LICITAÇÕES PÚBLICAS: MITIGAÇÃO DO LICITADOR COMO CONTRIBUINTE INDIRETO⁽¹⁾.

Gabriel Guerreiro e Medeiros; Guilherme Saidler Costa; Lucas Henrique Rodrigues Sampaio; Pablo Daniel Barbosa Gondim; Pedro Gabriel Dantas de Abrantes.

⁽¹⁾ Trabalho desenvolvido no Programa de Iniciação Científica (PIC) da Faculdade Evolução Alto Oeste Potiguar - FACEP.

PALAVRAS-CHAVE: Licitação pública; Tributos indiretos; Imunidade tributária recíproca; Reforma tributária; Inovação.

INTRODUÇÃO

A contratação pública é um dos principais instrumentos de execução das políticas públicas no Brasil e movimenta parcela significativa do orçamento dos entes federativos. Ao adquirir bens e serviços por meio de procedimento licitatório, regido pela Lei nº 14.133/2021 (Brasil, 2021), a Administração Pública não atua isoladamente, pois os preços ofertados pelos licitantes carregam, em sua composição, a carga tributária incidente sobre toda a cadeia produtiva, especialmente os tributos indiretos como o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS), o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

Disso decorre um fenômeno econômico de notável relevância: o ente público, embora destinatário da imunidade tributária recíproca prevista no art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal (Brasil, 1988), termina por suportar economicamente parcela expressiva da tributação por meio do preço de aquisição. Tal repercussão ocorre porque, nos tributos indiretos, o sujeito passivo legal, denominado contribuinte de direito, repassa o ônus financeiro ao adquirente, denominado contribuinte de fato, conforme entendimento consolidado pelo Supremo Tribunal Federal (Brasil, 1976; Brasil, 2017).

Configura-se, assim, descompasso entre a moldura constitucional, que prestigia a autonomia financeira dos entes federativos, e a realidade econômica das contratações administrativas. Esse descompasso impacta diretamente a eficiência do gasto público (art. 37 da Constituição Federal) e a transparência orçamentária, recaindo, em última análise, sobre o cidadão-contribuinte, que financia, por dupla via, o custo das compras governamentais (Justen Filho, 2023). Conforme Carvalho (2021), a distinção entre contribuinte de direito e contribuinte de fato é decisiva para compreender os limites da imunidade recíproca quando confrontada com a sistemática dos tributos indiretos.

A discussão ganha contornos renovados após a promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023 (Brasil, 2023), que instituiu a Reforma Tributária do Consumo e criou o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS). O novo arranjo, pautado pela tributação no destino, pela não cumulatividade plena e pela maior transparência da carga incidente, abre janela inédita para repensar a relação entre tributação e contratação pública (Alexandre, 2024).

Diante desse cenário, formula-se a seguinte pergunta-problema: de que maneira o ordenamento jurídico-administrativo brasileiro pode adotar mecanismos inovadores para mitigar a repercussão econômica dos tributos indiretos sobre os preços ofertados em licitações públicas, garantindo maior eficiência do gasto público e maior transparência fiscal, sem afronta à imunidade tributária recíproca? Para responder ao problema proposto, o trabalho tem por objetivo geral analisar a repercussão econômica dos tributos indiretos sobre os preços ofertados em licitações públicas e discutir mecanismos jurídico-administrativos capazes de mitigá-la. Como objetivos específicos, busca-se: (i) revisitar a tese da imunidade tributária recíproca aplicada aos tributos indiretos à luz da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal; (ii) caracterizar a formação dos preços de licitação e a inserção do resíduo tributário no preço final; e (iii) apresentar propostas inovadoras de desoneração e transparência fiscal aplicáveis às compras públicas.

PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A presente pesquisa caracteriza-se como qualitativa, de natureza bibliográfica e documental, conforme orientação de Gil (2022) e de Marconi e Lakatos (2022). O recorte é jurídico-administrativo, com aporte do Direito Tributário, do Direito Administrativo e da Administração Pública, justificado pela natureza interdisciplinar do problema investigado.

Para a coleta de dados, foram analisados três conjuntos de fontes. As fontes normativas compreenderam a Constituição Federal (Brasil, 1988), a Lei nº 14.133/2021 (Brasil, 2021) e a Emenda Constitucional nº 132/2023 (Brasil, 2023). As fontes jurisprudenciais incluíram, especialmente, a Súmula nº 591 (Brasil, 1976) e o Recurso Extraordinário nº 608.872/MG (Brasil, 2017), ambos do Supremo Tribunal Federal. As fontes doutrinárias foram compostas por obras de referência em Direito Tributário e Administrativo, com prioridade para publicações dos últimos cinco anos.

A análise dos dados seguiu o método dogmático-jurídico, combinado com análise crítica dos institutos à luz dos princípios constitucionais da eficiência (art. 37, CF/1988), da transparência fiscal (art. 150, § 5º, CF/1988) e do pacto federativo (art. 60, § 4º, I, CF/1988). Não foram utilizadas técnicas estatísticas, dada a natureza essencialmente qualitativa do estudo.

REFERENCIAL TEÓRICO

A análise da literatura, da legislação e da jurisprudência revelou três eixos centrais de discussão, sistematizados nas subseções a seguir.

A imunidade recíproca e seus limites diante dos tributos indiretos

A imunidade tributária recíproca, prevista no art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal (Brasil, 1988), veda aos entes federativos a instituição de impostos sobre patrimônio, renda ou serviços uns dos outros. Trata-se, na lição de Amaro (2022), de norma de proteção ao pacto federativo, à autonomia financeira dos entes e à própria forma federal de Estado.

Não obstante seu robusto fundamento constitucional, a imunidade encontra limites quando confrontada com a sistemática dos tributos indiretos. A Súmula nº 591 do Supremo Tribunal Federal (Brasil, 1976) estabelece que “a imunidade ou a isenção tributária do comprador não se estende ao produtor, contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados”. No mesmo norte, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 608.872/MG

(Brasil, 2017), firmou-se a tese de que a imunidade recíproca não se aplica ao ente público quando este figura como mero contribuinte de fato em operações tributadas indiretamente.

Como sintetiza Carvalho (2021, p. 195), o tributo indireto admite, por sua natureza, a transferência do encargo econômico ao adquirente final, fenômeno conhecido como repercussão. Embora o vendedor seja o sujeito passivo da obrigação tributária, é o comprador, no caso a Administração Pública, quem efetivamente arca com o ônus do tributo, já incluído no preço da mercadoria ou do serviço. Essa construção, embora coerente do ponto de vista técnico-tributário, é objeto de crítica doutrinária, pois esvazia parcialmente a finalidade da imunidade recíproca (Coelho, 2022).

A repercussão econômica dos tributos na formação dos preços de licitação

Na sistemática da Lei nº 14.133/2021 (Brasil, 2021), a Administração Pública seleciona a proposta mais vantajosa segundo critérios objetivos. O preço, entretanto, não é mero reflexo do custo de produção, pois incorpora insumos, margem de lucro, custos fixos e, de modo especialmente relevante, a carga tributária a que o fornecedor está sujeito. Em regime marcado pela elevada participação de tributos sobre o consumo, essa carga pode representar parcela significativa do preço final (Justen Filho, 2023).

O fenômeno produz ao menos três efeitos relevantes. Primeiro, há perda de eficiência alocativa, pois parte dos recursos públicos destinados à aquisição de bens é redirecionada ao financiamento de outros entes (no caso do ICMS, dos Estados; no caso dos tributos federais, da União). Segundo, há prejuízo à transparência fiscal, pois o cidadão não tem visibilidade sobre quanto, em cada licitação, corresponde ao bem adquirido e quanto corresponde a tributo embutido. Terceiro, há impacto federativo, pois municípios com menor capacidade arrecadatória acabam financiando, via compras públicas, entes com maior estrutura tributária (Di Pietro, 2023).

Propostas inovadoras para a desoneração e transparência das compras públicas

À luz do diagnóstico anterior, este estudo identifica três caminhos inovadores, complementares entre si, alinhados ao tema “Criatividade e Inovação” do VI CONPECS.

O primeiro consiste na exigência de transparência fiscal nos editais, com discriminação da carga tributária estimada incidente sobre o objeto licitado. A medida não interfere na obrigação tributária do fornecedor, mas confere visibilidade ao gestor público, ao órgão de controle e ao cidadão sobre o real custo líquido do bem ou serviço adquirido, em consonância com o art. 150, § 5º, da Constituição Federal (Brasil, 1988).

O segundo caminho é a sistematização de regimes especiais de desoneração para compras governamentais, a partir de precedentes pontuais já existentes, como convênios de ICMS firmados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ). A inovação está em articular essas exceções em um modelo coerente, mediante convênio nacional e legislação federal específica, com critérios claros de elegibilidade e mecanismos de compensação federativa que previnam perdas arrecadatórias para Estados e Municípios (Alexandre, 2024).

O terceiro caminho, o mais promissor, é o aproveitamento da Reforma Tributária do Consumo (Brasil, 2023). O modelo de cobrança no destino, a não cumulatividade plena e a centralização da arrecadação do IBS no Comitê Gestor permitirão identificar com maior

precisão a carga tributária embutida em cada operação. A regulamentação infraconstitucional poderá prever regimes específicos ou alíquotas reduzidas para operações destinadas a entes públicos, dando concretude, finalmente, ao espírito da imunidade recíproca também no plano da repercussão econômica.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa demonstra que a repercussão econômica dos tributos indiretos nas licitações públicas revela uma tensão estrutural entre a moldura constitucional, que protege a autonomia financeira dos entes federativos, e a realidade prática das contratações administrativas, na qual a Administração arca, indiretamente, com parcela relevante da carga tributária.

Conclui-se que a jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal, ao afastar a imunidade recíproca dos tributos indiretos quando o ente público figura como mero contribuinte de fato, embora tecnicamente coerente, produz efeitos práticos que merecem revisão à luz dos princípios da eficiência e da transparência fiscal.

Constata-se que as três propostas apresentadas, transparência fiscal nos editais, sistematização de regimes especiais de desoneração e aproveitamento da Reforma Tributária do Consumo, apontam caminhos compatíveis com o tema do VI CONPECS, dialogando com a vocação federativa da Constituição.

Reconhecem-se como limitações deste estudo a ausência de dados empíricos sobre o impacto quantitativo do resíduo tributário em compras de entes específicos, lacuna que pesquisas futuras poderão preencher mediante estudos de caso e simulações comparativas entre o regime atual e o regime pós-Reforma Tributária.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário**. 18. ed. Salvador: JusPodivm, 2024.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2022.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 16 maio 2026.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023**. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República, 2023. Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 16 maio 2026.

BRASIL. **Lei nº 14.133, de 1º de abril de 2021**. Lei de Licitações e Contratos Administrativos. Brasília, DF: Presidência da República, 2021. Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/lei/14133.htm. Acesso em: 16 maio 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF). **Súmula nº 591**. A imunidade ou a isenção tributária do comprador não se estende ao produtor, contribuinte do Imposto sobre Produtos

Industrializados. Brasília, DF: STF, 1976. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/>. Acesso em: 16 maio 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF). **Recurso Extraordinário nº 608.872/MG**. Relator: Min. Dias Toffoli. Tribunal Pleno. Brasília, DF: STF, julgado em 23 fev. 2017. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/>. Acesso em: 16 maio 2026.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 31. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 19. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 36. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2023.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2022.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos: Lei 14.133/2021**. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2023.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2022.