

Procuradoria
Geral do
Estado



ESTADO DE GOIÁS
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO
GABINETE

PROCESSO: 201900022062098

INTERESSADO: SETOR DE TRANSPORTE

ASSUNTO: CONSULTA

DESPACHO Nº 2035/2021 - GAB

EMENTA: 1. CONSULTA. 2. SUBCONTRATAÇÃO EM SEDE DE CONTRATO ADMINISTRATIVO. 3. PREPONDERA A REGRA GERAL SEGUNDO A QUAL INEXISTE RELAÇÃO JURÍDICA ENTRE A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E AS EMPRESAS SUBCONTRATADAS, AS QUAIS ENTABULAM NEGÓCIO JURÍDICO APENAS COM A CONTRATADA. 4. IRREGULARIDADE NA EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS REFERENTES ÀS PEÇAS E SERVIÇOS PRESTADOS PELA REDE CREDENCIADA, NA CONDIÇÃO DE SUBCONTRATADA, DIRETAMENTE EM NOME DA ADMINISTRAÇÃO CONTRATANTE. 5. DESPACHO REFERENCIAL. PORTARIA Nº 170-GAB/2020-PGE. MATÉRIA ORIENTADA.

1. Nestes autos, onde tramita o **Contrato nº 004/2020** (000013718984 e 000021297237), firmado entre o Instituto de Assistência dos Servidores do Estado de Goiás e a empresa **Prime Consultoria e Assessoria Empresarial Ltda.**, consubstanciado em "*sistema informatizado e integrado para (autogestão) de frotas de veículo*", a Divisão Gerencial da Autarquia, mercê do **Despacho nº 240/2021 - DG - GEALOG** (000023060415), requesta orientação jurídica acerca da adequada interpretação das regras editalícias e das cláusulas pactuadas, questionando a existência de relação jurídica com as empresas subcontratadas, além das obrigações tributárias daí decorrentes.

2. Por impulso do **Despacho nº 815/2021 - PROCSET** (000024727548), de lavra da Procuradoria Setorial do Instituto de Assistência dos Servidores do Estado de Goiás, a matéria fora submetida à oitiva do Núcleo Estratégico do Contencioso Tributário da Procuradoria-Geral do Estado, o qual, através do **Parecer GECT nº 52/2021** (000025203601), endossado e aditado pela Chefia da Procuradoria Tributária, via **Despacho nº 310/2021 - GECT** (000025246250), apresentou, em síntese, as seguintes diretivas:

- a) *“é ilegal a emissão de notas fiscais decorrentes dos serviços objeto do Contrato sob exame pelas empresas pertencentes à Rede Credenciada da Contratada (subcontratadas) em nome do IPASGO (no que se refere aos serviços objeto do contrato em apreço)”*;
- b) *“em face do regime jurídico atinente às licitações e contratos administrativos, a contratação, o empenho e a fatura dos serviços empregados na execução do objeto licitado devem ser feitos exclusivamente em nome da empresa que regularmente participou do procedimento licitatório, não se admitindo a emissão de notas fiscais pelas empresas subcontratadas em desfavor da Administração Pública”*;
- c) *“tendo em vista que as empresas credenciadas devem emitir notas fiscais apenas em nome da empresa contratada [...], com relação aos serviços prestados pelas subcontratadas não há se falar em responsabilidade da Administração Pública no recolhimento, por substituição tributária, do ISSQN”*;
- d) *“eventual responsabilidade do Estado no recolhimento, por substituição tributária, do ISSQN devido se dá apenas em relação às notas fiscais apresentadas pela contratada, com quem mantém vínculo negocial”*; e,
- e) *“a empresa contratada deve emitir nota fiscal dos serviços prestados, pois é este o documento que comprova a ocorrência da operação tributável, constituindo-se em verdadeira obrigação acessória a ser cumprida no interesse da Administração Tributária. Por outro lado, a fatura detalha os produtos e serviços prestados, e deve igualmente ser emitida nos termos contratuais, mas que não guarda relação com a obrigação tributária relativa ao recolhimento de eventuais tributos”*.

3. Na esteira do inciso I do art. 1º c/c § 1º do art. 2º da Portaria nº 170/2020-GAB/PGE, a questão veio à consultoria jurídica do Gabinete desta Casa

4. Em proêmio, cumpre salientar que a orientação adiante aduzida dar-se-á com enfoque limitado aos elementos factuais estritamente necessários ao desenredo da controvérsia posta em liça e, portanto, sem digressões sobre a instrução processual e demais pormenores e consequências relacionados ao caso concreto, porquanto se trate de competência a cargo da unidade jusconsultiva de origem.

5. Sob essa reserva avanço com o conhecimento do *meritum causae*, registrando a plausibilidade jurídica dos bem lançados fundamentos do **Parecer GECT nº 52/2021** (000025203601) e do **Despacho nº 310/2021 - GECT** (000025246250), ambos da Procuradoria Tributária.

6. Calha acrescentar que, sem prejuízo das particularidades acerca da situação dos autos, devidamente abordadas pelas aludidas manifestações jurídicas (000025203601 e 000025246250), suas premissas não destoam do entendimento dominante da doutrina e jurisprudência no que pertine ao tema em debate.

7. Nesta senda, deve-se ter em mira a inalterabilidade das responsabilidades da contratada na hipótese de subcontratação, bem como a ausência de obrigações diretas entre a contratante e as empresas subcontratadas, conforme sedimentado pelo egrégio Tribunal de Contas da União, *in verbis*:

"É ilegal e inconstitucional a sub-rogação da figura da contratada ou a divisão das responsabilidades por elas assumidas, ainda que se forma solidária, por contrariar os princípios constitucionais da moralidade e da eficiência."[3]. (g. n.)

"É ilegal e inconstitucional a sub-rogação da contratada, mesmo havendo previsão contratual e anuência da Administração, por contrariar os princípios da moralidade e da eficiência, o princípio da supremacia do interesse público, o dever geral de licitar (art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal) e os arts. 2º, 72 e 78, inciso VI, da Lei 8.666/1993." (g. n.)[4].

"Na subcontratação a execução de parte do objeto do contrato pode ser atribuída a terceiros, sem que isso afaste as responsabilidades contratuais e legais do contratado. Na sub-rogação, entretanto, há transferência não apenas da execução de parte do contrato, mas também das responsabilidades contratuais para o sub-rogado e, por isso, é considerada ilegal e inconstitucional." [5]. (g. n.)

8. Colhe-se da doutrina posicionamento no mesmo sentido, conforme se verifica do magistério de Marçal Justen Filho[6], ao pontuar que *"a subcontratação não produz relação jurídica direta entre a Administração e o subcontratado. Não será facultado ao subcontratado demandar contra a Administração por qualquer questão relativa ao vínculo que mantém o subcontratante"*.

9. Assim, conforme salientado pelo **Despacho nº 310/2021 - GECT** (000025246250) ao ratificar as conclusões do **Parecer GECT nº 52/2021** (000025203601), vislumbra-se que além de não haver relação entre a subcontratada e a Administração Pública, a emissão de notas fiscais pela(s) subcontratada(s) da Prime, diretamente no nome do Instituto de Assistência dos Servidores do Estado de Goiás, encontra vedação tanto no próprio instrumento contratual, mais precisamente na sua subcláusula 3.9 (000013718984), quanto na jurisprudência carreada no bojo da fundamentação da peça opinativa.

10. Impende trazer à baila, inclusive, o teor do Acórdão nº 355/2006, à guisa do qual o Tribunal de Contas da União reputou censurável conduta análoga à dos autos, ao proferir recomendação de que fosse evitado que as subcontratadas emitam notas fiscais em nome do contratante, senão vejamos:

"SUMÁRIO: Auditoria de Conformidade. Contratos de propaganda e publicidade. Constatação de várias ocorrências, tais como: ausência de cotações de preços e de atesto de realização de serviços subcontratados; subcontratação total dos serviços, com cobrança de honorários; execução de serviços fora do objeto contratual e sem verificação de adequação do preço; serviços de patrocínio, com cobrança indevida de comissão. [...]"

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em sessão do Plenário, ante as razões expostas pelo Relator, em:

[...]

9.2.2. estabeleça mecanismos eficientes de controle, com previsão de apresentação prévia das cotações realizadas e reconhecimento da vencedora, autorização prévia para realização dos serviços e atesto de recebimento dos serviços, com formalização dos mencionados documentos, que devem ser assinados e, posteriormente, guardados na entidade para fins de controle;

[...]

9.2.3. *abstenha-se de subcontratar serviços, bem como evite que as subcontratadas emitam notas fiscais em nome do Banco [...]”[7] (g.n.)*

11. Nessa cadência, uma vez assentado que a responsabilidade da contratada não resta afetada por eventual subcontratação, ante a ausência de vínculo entre as subcontratadas e a contratante, a questão tributária concernente ao ISS há de ser dirimida por igual raciocínio, dado que a não configuração de hipótese de substituição tributária afasta eventual consequente responsabilidade da Administração pelo recolhimento do referido imposto municipal em face dos serviços prestados por aquelas, de modo a remanescer espaço jurídico para a emissão de notas fiscais apenas em nome da empresa efetivamente contratada.

12. Dessume-se, portanto, que merecem prosperar incólumes as diretrizes esposadas pelo **Parecer GECT nº 52/2021** (000025203601), sob chancela do **Despacho nº 310/2021 - GECT** (000025246250), pela inviabilidade de emissão de notas fiscais pelas subcontratadas em nome da Administração Pública contratante.

13. Ante o exposto, com os acréscimos delineados, **adoto e aprovo integralmente o Despacho nº 310/2021 - GECT** (000025246250), que acolheu o profícuo **Parecer GECT nº 52/2021** (000025203601), vindo a ratificar, *per relationem*, suas conclusões.

14. Com esses subsídios incumbe à Procuradoria Setorial do Instituto de Assistência dos Servidores do Estado de Goiás aplicar-lhes à conjuntura dos autos, segundo todas as especificidades que a envolvem, a propósito do seu conclusivo assessoramento jurídico.

15. Matéria orientada, restituo o processo ao **Instituto de Assistência dos Servidores do Estado de Goiás, via Procuradoria Setorial**, para devidos fins. Dê-se ciência dessa orientação referencial (instruída com cópia do **Parecer GECT nº 52/2021**, do **Despacho nº 310/2021 - GECT** e do presente despacho) aos Procuradores do Estado lotados nas **Procuradorias Judicial, Regionais, Setoriais da Administração direta e indireta** e no **CEJUR** (este último, para os fins do art. 6º, § 2º, da Portaria nº 127/2018 - GAB). Doravante, os Procuradores-Chefes de Procuradorias Setoriais deverão, diretamente, orientar administrativamente a matéria em feitos semelhantes, perfilhando as diretrizes deste despacho referencial, conforme art. 2º da Portaria nº 170-GAB/2020-PGE.

JULIANA PEREIRA DINIZ PRUDENTE

Procuradora-Geral do Estado

[1] *Processo administrativo nº 202100003008897.*

[2] *Conforme assentado no Despacho “AG” nº 007344/2012, emitido no processo administrativo de nº 201000010000892.*

[3] *TCU, Acórdão nº 1.730/2015, Plenário, Rel. Min. Augusto Sherman, j. 15/07/2015.*

[4] *TCU, Acórdão nº 5168/2020, Segunda Câmara, Rel. Min. Aroldo Cedraz, j. 07/05/2020.*

[5] *TCU, Acórdão nº 2031/2013, Primeira Câmara, Rel. Min. Augusto Sherman, j. 09/04/2013.*

[6] *JUSTEN FILHO, Marçal. Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos: Lei nº 8.666/1993. 18ª ed. rev., atual. e ampl., São Paulo: Thomson Reuters, Brasil, 2019. p. 1391.*

[Z] TCU, Acórdão nº 355/2006, Plenário, Rel. Min. Marcos Bemquerer, j. 22/03/2006.

GABINETE DA PROCURADORA-GERAL DO ESTADO



Documento assinado eletronicamente por **JULIANA PEREIRA DINIZ PRUDENTE, Procurador (a) Geral do Estado**, em 09/12/2021, às 09:57, conforme art. 2º, § 2º, III, "b", da Lei 17.039/2010 e art. 3ºB, I, do Decreto nº 8.808/2016.



A autenticidade do documento pode ser conferida no site http://sei.go.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=1 informando o código verificador **000025867246** e o código CRC **55376081**.

NÚCLEO DE NEGÓCIOS PÚBLICOS

RUA 2 293 Qd.D-02 Lt.20, ESQ. COM A AVENIDA REPÚBLICA DO LÍBANO, ED. REPUBLICA TOWER -
Bairro SETOR OESTE - GOIANIA - GO - CEP 74110-130 - .



Referência: Processo nº 201900022062098



SEI 000025867246