



PROCESSO N° : 192.172-0/2024

ASSUNTO : CONSULTA

PRINCIPAL : TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO

RELATOR : CONSELHEIRO GUILHERME MALUF

### VOTO APARTADO

O Consulente apresentou consulta nos seguintes termos:

1) *Dante da orientação disposta no Tema de Repercussão Geral nº 163 do Supremo Tribunal Federal, art. 11, V da Lei nº 13.485/2017 e artigo 1º, inciso III, da Portaria RFB nº 754/2018, afigura-se legítima solicitação de recuperação de crédito tributário perante a Receita Federal do Brasil (RFB) por parte da Câmara Municipal de Várzea Grande/MT, bem como suas Autarquias e Fundações, cuja origem referem-se a verbas indenizatórias e imposto de renda, pagos de forma equivocada, sem violação aos princípios basilares da Administração Pública?*

2) *Dante da pertinência temática, é possível que os órgãos públicos promovam a contratação direta, por inexigibilidade de licitação, de escritórios de advocacia e/ou contabilidade para prestação de serviços técnico especializado, destinado a recuperação de crédito tributário?*

3) *Em contratação para causa específicas, tais como recuperação de crédito tributário, não prescrito, de natureza indenizatória, que se busca o proveito econômico para o ente público, é possível firmar contrato de êxito?*

Nas propostas apresentadas pela Secretaria Geral de Controle Externo (SegeCEx) e pela Secretaria de Normas e Jurisprudência (SNJur) a primeira pergunta da consulta foi amplamente abordada e as proposições apresentadas são adequadas e acolho a proposta ofertada pela SNJur.

Entretanto, a segunda e terceira perguntas do consulente não foram enfrentadas, razão pela qual abordarei de forma suscinta.

**2) É possível que os órgãos públicos promovam a contratação direta, por inexigibilidade de licitação, de escritórios de advocacia e/ou contabilidade para prestação de serviços técnicos especializados, destinados à recuperação de crédito tributário?**

A contratação direta, por inexigibilidade de licitação, de serviços técnicos





especializados, tanto advocatícios quanto contábeis, é juridicamente possível, desde que observados os requisitos legais, notadamente a singularidade do serviço e a notória especialização do contratado, conforme dispõe o art. 74, inciso III, da Lei nº 14.133/2021 (nova Lei de Licitações e Contratos).

O serviço jurídico ou contábil, para ser enquadrado na hipótese de inexigibilidade, não pode ser rotineiro, devendo se tratar de demanda que exija conhecimento técnico especializado, notoriamente reconhecido no mercado, e que não possa ser suprido por profissionais da própria Administração.

Nesse sentido, leciona Di Pietro<sup>1</sup> (2022, p. 533) que:

*“A inexigibilidade de licitação somente se justifica quando houver inviabilidade de competição, seja porque o objeto é de natureza singular, seja porque o contratado é detentor de notória especialização e expertise que o torna indispensável à satisfação do interesse público.”*

O Acórdão nº 1.214/2013 - Plenário do TCU fixou as balizas para essa modalidade de contratação, estabelecendo que:

*“A contratação direta de serviços advocatícios pela Administração é possível mediante a caracterização da natureza singular do serviço e da notória especialização do profissional, observada a devida motivação e demonstração da vantajosidade.”*

Conforme observa Justen Filho<sup>2</sup> (2021, p. 1095):

*“Não é qualquer serviço jurídico que autoriza a contratação por inexigibilidade. A singularidade decorre da especificidade da demanda, associada à especialização reconhecida do profissional ou escritório.”*

O mesmo raciocínio se aplica à contratação de serviços contábeis, embora com maior rigor na análise da singularidade. O Acórdão nº 3.053/2015 - Plenário do TCU adverte que:

*“Atividades que possam ser realizadas por servidores do próprio ente público não justificam contratação por inexigibilidade. A excepcionalidade se dá quando o serviço contábil possui alta complexidade técnica, específica e especializada.”*

<sup>1</sup> DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 36. ed. São Paulo: Atlas, 2022

<sup>2</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. *Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos: Lei nº 14.133/2021*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2021





Reforço que, é necessário ressaltar que os serviços contábeis, diferentemente dos advocatícios, encontram mais dificuldade para serem enquadrados como de natureza singular. A jurisprudência majoritária, tanto do TCU quanto dos Tribunais de Contas Estaduais, entende que, para serviços de contabilidade, a singularidade deve ser bem mais restritiva e comprovada, pois muitas das atividades são consideradas ordinárias da Administração Pública.

Sobre esse aspecto, alerta Justen Filho<sup>3</sup> (2021, p. 1096):

*“No caso de serviços contábeis, a simples atividade de apuração, levantamento ou reanálise de créditos ou débitos dificilmente se caracteriza como singular, salvo quando envolver técnicas extremamente específicas ou situações excepcionais.”*

Portanto, a contratação direta de escritórios de advocacia é possível, desde que preenchidos os requisitos da singularidade do objeto e da notória especialização. Para serviços contábeis, é necessária uma análise ainda mais rigorosa, devendo ser demonstrado que se trata de serviço efetivamente diferenciado e não executável pelos servidores próprios do ente.

Portanto, a contratação direta é juridicamente possível, desde que preenchidos os seguintes requisitos cumulativos:

- O serviço deve ser **tecnicamente singular**, ou seja, não trivial, e que demande conhecimento especializado incomum;
- O profissional ou escritório deve possuir **notória especialização**, comprovada por atuação reconhecida, publicações, experiência relevante ou formação acadêmica diferenciada;
- A Administração deve **justificar a inviabilidade de competição** e demonstrar que não dispõe de servidores aptos a desempenhar a atividade;
- Deve haver **vantajosidade econômica** para o ente público.

**Por fim, destaco que o simples fato de tratar-se de recuperação de crédito tributário não autoriza, por si só, a contratação por inexigibilidade. É necessário demonstrar que a demanda exige conhecimentos altamente especializados e que não pode ser suprida internamente.**

<sup>3</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. *Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos: Lei nº 14.133/2021.* 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2021





### 3) É possível firmar contrato de êxito na contratação de serviços técnicos especializados para recuperação de crédito tributário?

Sim, é possível, desde que respeitados os princípios da legalidade, da economicidade, da eficiência e do interesse público. O contrato de êxito, também chamado de contrato *ad exitum*, prevê que o pagamento ao contratado está condicionado ao efetivo êxito na recuperação do crédito tributário. Tal modalidade é frequentemente aceita quando se demonstra que a Administração não possui capacidade operacional ou técnica para executar a atividade.

De acordo com a doutrina, Marçal Justen Filho<sup>4</sup> (2021, p. 1097) ensina que:

*“O contrato de êxito constitui modalidade contratual cuja remuneração está condicionada ao atingimento de determinado resultado favorável. No âmbito da Administração Pública, ele é admitido quando o objeto contratado não envolve atos típicos de gestão pública e quando se revela economicamente vantajoso.”*

A jurisprudência do Tribunal de Contas da União também valida a possibilidade, desde que o contrato de êxito não implique em renúncia de receitas ou em percentuais abusivos, pois é legítima a contratação de serviços advocatícios para recuperação de ativos financeiros, mediante cláusula de êxito, desde que tal contratação se revele mais vantajosa do que a execução direta pela Administração, não implique em renúncia de receita e esteja devidamente motivada nos autos.

Por fim, é importante observar a recomendação de Di Pietro<sup>5</sup> (2022, p. 537):

*“A Administração Pública não pode contratar sob cláusula de êxito se estiver diante de atividades ordinárias, passíveis de serem desempenhadas pelos próprios agentes públicos, sob pena de burla aos princípios da economicidade e da eficiência.”*

Portanto, a utilização do contrato de êxito é possível, especialmente em atividades altamente especializadas como recuperação de crédito tributário, desde que não se trate de obrigação ordinária da Administração, que os honorários sejam compatíveis e proporcionais, e que haja demonstração concreta de vantagem para o ente público.

<sup>4</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. *Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos: Lei nº 14.133/2021*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2021

<sup>5</sup> DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 36. ed. São Paulo: Atlas, 2022





## Conclusão

Por todo o exposto anteriormente, proponho a seguinte proposta de ementa para aprovação:

**Câmara Municipal. Despesa. Contribuição previdenciária. Imposto de Renda. Recuperação de crédito tributário. Legitimidade. Serviços técnicos especializados. Contratação direta. Inexigibilidade de licitação. Contrato de êxito.**

1. Compete ao servidor solicitar à Receita Federal do Brasil eventuais dedução, restituição, ressarcimento ou reembolso de imposto de renda recolhido de modo equivocado, conforme dispõe o art. 74 da Lei nº 9.430/1996.
2. Compete ao Poder Executivo solicitar a recuperação de créditos previdenciários referentes à parte patronal pagos indevidamente pelo Poder Legislativo, nos termos do inciso IV do art. 11 da Lei nº 13.485/2017.
3. É possível a contratação direta, por inexigibilidade de licitação, de escritórios de advocacia e/ou contabilidade para a prestação de serviços técnicos especializados, como a recuperação de crédito tributário, desde que observados cumulativamente os requisitos legais: singularidade técnica do serviço, notória especialização do contratado, inviabilidade de competição e demonstração de vantajosidade econômica para a Administração. Para serviços contábeis, a singularidade deve ser analisada com maior rigor, comprovando-se que a atividade é efetivamente diferenciada e não executável por servidores do próprio ente.
4. É possível firmar contrato de êxito (ou *ad exitum*) em contratações de serviços técnicos especializados para a recuperação de crédito tributário, desde que a modalidade se revele mais vantajosa que a execução direta pela Administração, não implique renúncia de receita, seja devidamente motivada nos autos e os honorários sejam proporcionais ao benefício obtido, não se tratando de atividade ordinária passível de ser desempenhada por agentes públicos.

É como voto.

Cuiabá-MT, 18 de junho de 2025.

*(assinatura digital)<sup>6</sup>*  
**Nilson Fernando Gomes Bezerra**  
Secretário-Geral da Presidência

<sup>6</sup> Documento firmado por assinatura digital, baseada em certificado digital emitido por Autoridade Certificadora credenciada, nos termos da Lei Federal nº 11.419/2006 e Resolução Normativa nº 9/2012 do TCE/MT.

