

Processo n.º	13038-9/2012
Interessado	Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso
Assunto	Voto-vista em consulta
Relator	Conselheiro Valter Albano
Revisor	Conselheiro Waldir Júlio Teis

VOTO-VISTA

Senhor Presidente, Senhores Conselheiros e Senhor Procurador de Contas.

Após o voto do Conselheiro Valter Albano, relator neste processo, pedi e obtive vistas destes autos digitais, diante do permissivo regimental contido no artigo 67, da Resolução nº 14/2007, razão pela qual trago à apreciação do Tribunal Pleno este voto-vista.

Trata-se de proposta de reexame de prejudgado de tese de iniciativa do eminente Presidente deste Tribunal, feita a partir do julgamento da Representação Interna proposta pelo Ministério Público de Contas (Processo nº 3597-1/2011), que visa a alteração da Resolução de Consulta nº 25/2009, a qual entende ser possível o fornecimento de combustíveis e a prestação de serviços de controle desses produtos em uma única licitação, desde que sejam realizados contratos distintos, além de definir que o fornecimento de combustíveis é compra e não prestação de serviços.

A redação original do verbete da consulta, cuja tese se pretende reexaminar, segue transcrita abaixo:

Ementa: SECRETARIA DE ESTADO DE ADMINISTRAÇÃO. CONSULTA. COMBUSTÍVEIS. FORNECIMENTO E GERENCIAMENTO ELETRÔNICO. POSSIBILIDADE DE LICITAÇÃO ÚNICA. NECESSIDADE DE CONTRATOS DISTINTOS. RESPONDER AO CONSULENTE QUE:

- 1) O fornecimento de combustíveis e a prestação de serviços de controle desses produtos podem ser realizados em uma única licitação, desde que sejam realizados contratos distintos; e,
- 2) O fornecimento de combustíveis é compra, e não prestação de serviços, não se enquadrando na possibilidade de prorrogação contratual prevista no art. 57, II, da Lei nº 8.666/93.

A Consultoria Técnica, por meio do Parecer nº 48/2012, manifestou-se no sentido de que fosse mantida a redação original do verbete, basicamente por dois motivos: a licitação conjunta prejudicaria a competitividade do certame e os bens a serem fornecidos são distintos.

Já o Ministério Público de Contas, por meio do Parecer nº 2996/2012, entendeu que cabe inovação sobre o tema, no sentido de que deve ser permitida a licitação do controle de combustíveis em conjunto com o seu fornecimento, sendo que o produto passaria a ser acessório desse controle (que passaria a ser o objeto principal), e mencionou fonte doutrinária e precedente de julgado do TCU nesse sentido.

Portanto, a Consultoria Técnica e o Ministério Público divergiram radicalmente quanto ao mérito desta proposta.

Da resposta ofertada pela Consultoria Técnica:

- a) a Resolução de Consulta nº 25/2009 firmou o entendimento de que o fornecimento de combustíveis e a prestação de serviços de controle desses produtos podem ser licitados em um mesmo procedimento licitatório, desde que em lotes distintos;
- b) o fornecimento de combustível é material de consumo e não prestação de serviços, por isso não se amolda à hipótese de prorrogação prevista no art. 57, II, da Lei 8.666/93;
- c) a cumulação do fornecimento de combustíveis com a prestação de serviço de controle desses produtos no mesmo lote não considera a melhor proposta referente à aquisição do combustível, que representa mais de 95% do valor licitado, equiparando a Administração Pública a um mero consumidor individual, sem ganho de escala;

- d) a cumulação da compra de combustível com o serviço de gerenciamento e controle de abastecimento prejudica a concorrência em relação ao fornecimento de combustíveis, que representa mais de 95% do valor do contrato, tendo em vista, ainda, a exclusividade do comércio de combustível por estabelecimentos previamente autorizados pela Agência Nacional de Petróleo, conferida pelo artigo 3º da Resolução ANP Nº 08/2007;
- e) o entendimento do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso exarado por meio da Resolução de Consulta nº 25/2009 está em consonância com julgamentos recentes do Tribunal de Contas da União;
- f) esta Consultoria Técnica conclui pela manutenção do verbete exarado por meio da Resolução de Consulta nº 25/2009 em sua inteireza.**

Por sua vez, a posição do Ministério Público de Contas foi acolhida na sua essência pelo eminente Conselheiro relator, mas com alteração somente quanto à sugestão de verbete, que foi proposto no voto apresentado na Sessão do Tribunal Pleno de 25/9/2012, nos seguintes termos:

RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº ___/2012. LICITAÇÃO. CONTRATO DE GERENCIAMENTO E CONTROLE DO FORNECIMENTO DE COMBUSTÍVEIS. NATUREZA JURÍDICA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CREDENCIAMENTO DE POSTOS DE COMBUSTÍVEIS PELA EMPRESA CONTRATADA. POSSIBILIDADE. ATO VINCULADO. MOTIVAÇÃO.

1. Não fere o princípio da legalidade, a contratação de empresa que ofereça o serviço de gerenciamento do abastecimento de combustível, por meio da qual a administração passa a adquirir o produto em uma rede de postos credenciados pela contratada, desde que observados os preceitos de direito público, as normas da Lei 8.666/93, e os princípios da teoria geral dos contratos.
2. Devem ser especificados no termo de referência da contratação, as razões e a necessidade da escolha do sistema de gerenciamento.

Diante da frontal divergência entre os pareceres expedidos pela Consultoria Técnica e pelo Ministério Público de Contas, em conjunto com a fundamentação do voto formulado pelo Excelentíssimo Conselheiro relator, ressalto que a minha posição segue a mesma linha da Consultoria Técnica, apenas com alguns acréscimos na redação original.

Para reflexão, trago inicialmente a necessidade de se distinguir os conceitos do que é acessório e do que é principal.

Há em direito, um princípio básico que afirma o seguinte: o acessório supõe a existência do principal, ou seja: o atual Código Civil, em seu artigo 92, define a existência do principal da seguinte forma:

Art. 92. Principal é o bem que existe sobre si, abstrata ou concretamente; acessório, aquele cuja existência supõe a do principal.

Maria Helena Diniz (Comenários ao Código Civil, 14^a edição, editora Saraiva, p. 137) comenta o artigo em destaque da seguinte forma:

Importantíssima é a distinção entre a coisa principal e a acessória, pois: a coisa acessória segue lógica e obviamente a principal (...)

Ora, se é isso, primeiro é preciso definir nessa espécie de contrato o que é acessório e o que é principal, ou então: o que é serviço e o que é produto.

Se for tomado por base que o serviço é o principal, então se supõe que o combustível é apenas um complemento necessário para que o veículo funcione, ou seja, o motor somente desenvolverá sua força para a locomoção do veículo, em razão da existência do serviço de controle, ou de forma simplória, que o combustível é um insumo do serviço.

Se for admitido que o combustível por si só desempenha sua finalidade, ou seja: é o insumo básico para o funcionamento do motor, para que este motor cumpra sua finalidade na movimentação e/ou locomoção da carcaça do veículo, então temos a definição de que o combustível é o principal.

Nessa definição não tenho dúvida de que o combustível é o principal e o serviço é o acessório, ou seja: sem combustível, a finalidade de deslocamento da frota ou do veículo não será atendida, mas sem o serviço, o combustível cumprirá a sua finalidade.

Por outro lado, o combustível pode ser considerado como insumo do serviço, quando esse serviço, com tecnologia ou não, lhe altere a finalidade, que não seja a do próprio combustível. Considera-se insumo do serviço então, quando lhe seja agregado outro produto, ou outro componente químico ou não, ou um processo de manufatura, onde esse serviço desenvolve outro produto, melhorando o seu desempenho ou lhe prestando outra finalidade que não seja aquela primária.

Por isso que sustento, nesse caso, que o contrato de serviço não pode ser considerado como o contrato principal para atender a demanda para a qual se emprega o combustível.

Apenas para simplificar e exemplificar, se o entendimento for diferente, devo admitir que, um veículo, ainda que tenha seu tanque completo com combustível, e o motor em plenas condições de funcionamento, ao acionar a chave de ignição não dará a partida necessária, ou seja, não funcionará e o veículo não se locomoverá.

A doutrina civilista define que os contratos podem ser acessórios e principais. Os contratos denominados de principais são aqueles que têm existência própria, autônoma e não dependem de qualquer outro. Por exemplo: a venda e compra, a locação, a intermediação, e tantos outros que possam ser mencionados.

Já os contratos acessórios são aqueles que têm a sua existência subordinada à do contrato principal, como é o presente caso, pois, a função do controle de consumo é em razão da utilização do combustível, e não o de que o consumo de combustível seja em razão do seu controle. Em suma, é possível existir o produto sem que exista o controle para alcançar a finalidade desejada, mas o contrário é impossível, assim como os respectivos contratos.

Ademais, alongando-me no tema, penso que a atividade de controle dos seus custos e gastos é do poder público, já que essa consulta a ele se destina. Nesse caso está havendo a terceirização de

uma atividade, que por deficiências do próprio ente federativo, está sendo exercida por outrem, que não o poder público.

Apenas para contextualizar e deixar minha colaboração, não seria muito mais econômico o próprio interessado capacitar seus servidores e desenvolver ou adquirir o sistema de monitoramento, ao invés de terceirizá-lo? É um questionamento que alcança os princípios básicos da gestão pública, ou seja, no mínimo dois deles: o da economicidade e o da eficiência.

Penso que esse controle, que somente é exercido em função da referida aquisição, inclusive deveria ser realizado em última análise pela administração pública, por meio de seus servidores efetivos.

Há porém, também, entendimentos de que há possibilidade da contratação de prestadores de serviços para auxiliar o poder público na realização dessa tarefa por empresas especializadas, que possuam inovação tecnológica para tanto, ou suporte humano adequado. Mas essa contratação é então discricionária, e somente se justifica com o intuito de aprimorar tais serviços, tendo em vista que o controle efetivo final necessariamente cabe aos gestores públicos.

Diferentemente é o caso do combustível, que é um produto a ser fornecido pelo mercado, dentro de regras pré-definidas pela legislação pertinente, tanto que, no caso em análise, caso for admitida a forma exposta, haverá desdobramentos de ordem legal e fiscal bastante discutíveis, quais sejam:

a) a comercialização de combustíveis é somente admitida pelos postos revendedores desse produto, por meio de registros na ANP, Secretarias de Estado de Fazenda, Secretarias de Meio Ambiente, Secretarias Municipais, Secretaria da Receita Federal do Brasil, e outros órgãos que possa haver a devida necessidade de registro;

b) questões de ordem fiscal/tributária, os quais anoto: caso o vencedor do certame emitir a devida nota fiscal com o destaque de “prestação de serviços de monitoramento ou controle de consumo, ou

ainda, outra especificação que se queira dar”, haverá imediatamente a incidência do ISSQN, o qual normalmente é de 5%;

c) incidência do PIS e da COFINS de 3,65% sobre o valor total da nota fiscal dos serviços, incluído nesse caso o valor dos combustíveis;

d) incidência de imposto de renda de pessoa jurídica, o qual, tendo como atividade fim a prestação de serviços, e sendo a opção de tributação pelo lucro presumido, incidirá sobre a parcela de 32% da receita bruta;

d.1) caso o prestador de serviço optar na forma de tributação pelo lucro real, e incluir o valor do combustível como insumo de serviços, poderá se sujeitar às normas de um contrato comercial e não de prestação de serviços, pela preponderância da atividade;

e) caso o vencedor do certame emitir nota de fornecimento de combustíveis, para se elidir da incidência de uma carga tributária maior, em razão de que, na revenda de combustíveis, a incidência é mínima, o que fica em torno de 0,16%, estará cometendo crime de sonegação de tributos;

f) sendo a nota fiscal emitida nos termos da letra “e”, acima, estará sujeito às normas citadas na alínea “a”;

g) por fim, em todas as situações acima, fazendo destaque na nota fiscal de prestação de serviços com a inclusão do valor dos combustíveis, estará infringido a legislação e onerando demasiadamente o custo desse produto e a própria atividade.

De outra forma: como será firmado o contrato de monitoramento ou controle de combustíveis?

Se a remuneração do contrato for com base em percentual calculado sobre o volume consumido, há um risco muito grande em razão de que, sendo o fornecedor do próprio produto e ao mesmo tempo controlador, estará infringindo normas básicas de auditoria, que vedam

que o executor seja o mesmo que fiscaliza, pelo que me curvo à revisão do tema, em razão de que na resposta revisitada isso seria permitido.

Porém, assim como tudo evolui, a interpretação de ontem, talvez não tenha mais a aplicação adequada hoje, ainda assim continuo entendendo que não é de bom alvitre se admitir que o fornecedor de determinado bem, seja o próprio controlador do fornecimento desse mesmo bem.

Penso que, independentemente da resposta que venha a ser sacramentada neste e. Plenário, ela deverá vedar a contratação com base no valor ou quantitativo do combustível consumido. Porém, para colaborar nesse caso, o mais prudente seria o custo com base na quantidade de veículos que do sistema fizeram uso.

Apenas para elucidar meu entendimento, e sendo adotado o entendimento proposto pelo n. Conselheiro Relator e pelo Ministério Público de Contas, pelo qual o fornecimento de produtos ou mercadorias, passa a ser secundário, posso admitir que haverá um precedente muito perigoso, de tal sorte que, em qualquer contrato que seja possível substituir o produto ou a mercadoria por serviços, nada mais será comprado pelo ente público, em forma de mercadorias para o consumo.

Vejamos:

a) a aquisição de medicamentos por exemplo. Faz-se um contrato de prestação de serviços de controle de medicamentos, e no pacote vem o fornecimento de medicamentos, ainda que, normas legais sejam infringidas;

b) contrato de prestação de serviços na assistência de bens de informática – vem a reboque o fornecimento de computadores e demais componentes;

c) contrato de assistência técnica e manutenção de veículos – incluir-se-á também, os veículos; e para consolidar os exemplos, firma-se contrato de controle de almoxarifado e tudo o que for necessário para a

manutenção e desenvolvimento das atividades, com poucas exceções, poderá ser incluído nesse contrato.

Por fim, cabe mencionar um possível complicador para a aquisição nos moldes pretendidos, que é o fato de que, se é a empresa prestadora de serviço de controle que vai fornecer os combustíveis, como uma espécie de contratação “quarteirizada” e complementar desses serviços, ela deveria ter então registro na Agência Nacional de Petróleo - ANP, como condição para tanto, e nos demais órgãos já citados.

Porém, isso é impossível, em razão de que a ANP veda a comercialização intermediária de combustíveis, isto é, somente os postos de combustíveis são os que podem fornecer tal produto diretamente ao consumidor no varejo.

Ou seja, sob qualquer ângulo que se olhe, não há como dissimular que estaria havendo a aquisição de combustível por meio de um contrato de serviços, pois a essência do contrato estaria na aquisição do combustível. O controle ou o monitoramento seria mera consequência.

Aprofundando um pouco mais, tenho convicção também que, se tais operações não forem dissimuladas, o custo tributário encarecerá demasiadamente o custo final do contrato, pois, a soma das alíquotas de ISSQN, PIS, COFINS, IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, ultrapassarão demasiadamente o valor final dos combustíveis, fugindo à regra do limite do razoável.

Desse modo, entendo que é louvável a iniciativa de revisitar o tema sob a tentativa de lhe dar uma nova interpretação, algo que não tenho tido o temor de fazer em outras situações.

Elogio também a densidade dos estudos feitos e a ousada linha de argumentação empreendida pelo Ministério Público na defesa de sua tese, no que foi acompanhada na sua essência pelo ilustre Conselheiro relator, mas não me convenço quanto ao seu mérito.

Por esses motivos, entendo que os argumentos utilizados pela Consultoria Técnica ainda são inatacáveis para sustentar a manutenção da redação do verbete nos termos atualmente postos, aos quais acresço somente as observações constantes neste voto-vista, especialmente quanto à forma de remuneração dos serviços e a vinculação no fornecimento do produto.

Ademais, o precedente a ser criado, com a ideia de economicidade e praticidade que se pretende sustentar mediante tal posição, leva a crer que todo e qualquer bem a ser adquirido pelo poder público poderá ter sua aquisição feita por meio desse tipo de prestação de serviços, desde que se revista dessa roupagem.

Assim, vislumbro que se trata de um precedente perigoso, porque abrirá a possibilidade de uma miríade de contratações nesses moldes, em praticamente todos os setores, desde a aquisição de medicamentos a peças de veículos, passando por material de consumo em geral, o que poderia redundar em um total descontrole sobre o real custo das aquisições de toda sorte de produtos, haja vista que se estaria adquirindo em primeiro lugar o controle de tais produtos, o qual incluiria a aquisição dos produtos no preço, dificultando sua efetiva análise e competitividade.

Porém, para que não se acuse este Tribunal de inerte nas questões apresentadas, e que podem sofrer ao longo do tempo uma evolução na sua abordagem, faço uma sugestão quanto ao tema: a abertura pelos órgãos competentes de um estudo sobre a possibilidade de se realizar uma espécie de registro de preços regionalizado, no qual, os preços sejam pré-definidos e as empresas interessadas venham a aderir, mediante a submissão inclusive ao sistema de controle eletrônico exigido pela administração pública estadual.

Em outras palavras, o que se propõe é de dividir o território estadual em regiões, para os fins específicos de licitar o fornecimento de combustíveis, de acordo com a realidade de mercado dos preços praticados nessas respectivas regiões, cuja oscilação é sabidamente substancial.

Obviamente que isso tudo deve ser realizado dentro dos critérios de economicidade, mediante rigorosa fase de análise prévia, estabelecendo-se também previamente os critérios de reajuste e oscilação de preços do produto, inclusive para menor.

Assim, estabelecidos os preços para cada uma dessas regiões, as empresas locais que decidirem por aderir ao fornecimento de combustíveis, poderão fazê-lo, desde que se sujeitem, além dos critérios pré estabelecidos para o preço, a se adequarem aos parâmetros de controle dos abastecimentos, quaisquer que forem os exigidos pelo adquirente.

Essa é a modesta contribuição que presto acerca do tema nesse momento, cujo modelo proposto em linhas gerais, acredito, ser plenamente factível.

Dessa forma, esclarecidas as razões da divergência com os entendimentos do Ministério Público de Contas e do ilustre Conselheiro relator, entendo que a consulta que se pretende reexaminar permaneça na essência a tese original, porém acrescida de novos itens, em razão do entendimento exposto acerca do prestador de serviços e da forma de remuneração, por atender ao interesse público de maneira mais adequada à Lei de Licitações e todo arcabouço jurídico que lhe seja inerente.

Assim proponho a seguinte redação de verbete, em complemento à redação original:

Ementa: SECRETARIA DE ESTADO DE ADMINISTRAÇÃO. CONSULTA. COMBUSTÍVEIS. FORNECIMENTO E GERENCIAMENTO ELETRÔNICO. POSSIBILIDADE DE LICITAÇÃO ÚNICA. NECESSIDADE DE CONTRATOS DISTINTOS.

1) vedada a contratação do fornecedor dos combustíveis, para a prestação contínua ou não, de controle e consumo por veículo ou frota de veículos;

- 2) vedada a fixação do valor da prestação de serviços de controle e consumo de combustíveis, com base em percentual incidente sobre o valor dos combustíveis;
- 3) permitida a contratação da prestação de serviços de controle e consumo de combustíveis por unidade veicular;
- 4) o fornecimento de combustível é compra, e não prestação de serviços, não se enquadrando na possibilidade de prorrogação contratual prevista no art. 57, II, da Lei nº 8.666/93.

DISPOSITIVO

Posto isso, acompanho integralmente o entendimento da Consultoria Técnica exposto no Parecer nº 48/2012, e não acolho o Parecer nº 2.996/2012, do Ministério Público de Contas, representado pelo Excelentíssimo Procurador Geral de Contas Dr. Alisson Carvalho de Alencar, e em divergência ao entendimento exarado pelo Excelentíssimo Conselheiro relator, **voto no sentido de conhecer essa proposta de reexame de tese, e no mérito** rejeitá-la nos moldes propostos, e por consequência manter inalterada em sua essência a Resolução de Consulta nº 25/2009, apenas com o acréscimo de novos itens ao verbete consolidado, propondo a seguinte redação:

Ementa: SECRETARIA DE ESTADO DE ADMINISTRAÇÃO. CONSULTA. COMBUSTÍVEIS. FORNECIMENTO E GERENCIAMENTO ELETRÔNICO. POSSIBILIDADE DE LICITAÇÃO ÚNICA. NECESSIDADE DE CONTRATOS DISTINTOS.

- 1) vedada a contratação do fornecedor dos combustíveis, para a prestação contínua ou não, de controle e consumo por veículo ou frota de veículos;
- 2) vedada a fixação do valor da prestação de serviços de controle e consumo de combustíveis, com base em percentual incidente sobre o valor dos combustíveis;
- 3) permitida a contratação da prestação de serviços de controle e consumo de combustíveis por unidade veicular;
- 4) o fornecimento de combustível é compra, e não prestação de serviços, não se enquadrando na possibilidade de prorrogação contratual prevista no art. 57, II, da Lei nº 8.666/93.

Voto ainda no sentido de que seja enviada cópia deste voto-vista à Presidência deste Tribunal, para que encaminhe a sugestão de estudo sobre a forma de aquisição de combustíveis mencionada acima, para os órgãos técnicos competentes.

É como voto.

Cuiabá-MT, 28 de setembro de 2012.

WALDIR JÚLIO TEIS
Conselheiro