

Parecer nº 01/2005 – Gustavo do Amaral Martins

E-28/000.275/05

Origem: Excelentíssimo Senhor Secretário de Estado de Energia, da Indústria Naval e do Petróleo.

**ICMS- PLATAFORMAS DE PETRÓLEO –
INCIDÊNCIA E CREDITAMENTO**

O ICMS incide no momento do desembaraço aduaneiro de plataformas de petróleo. Sendo o sujeito passivo dessa incidência contribuinte do imposto, poderá se creditar do valor recolhido nos limites do disposto no artigo 20, § 5.º, da Lei Complementar n.º 87/96, na redação que lhe foi dada pela Lei Complementar n.º 102/2000.

Sua Excelência o Secretário de Estado de Energia, da Indústria Naval e do Petróleo, em ofício datado do último dia 24.nov.2005, solicita orientação desta Procuradoria Geral do Estado acerca da incidência e do creditamento do ICMS sobre plataformas de petróleo e seus componentes importados do exterior. Após treze *consideranda*, pergunta Sua Excelência:

1- se esta plataforma e seus acessórios, nestas circunstâncias, poderiam ser equiparados a um ativo permanente da empresa produtora de petróleo?

2 - se afirmativo a resposta AO QUESITO acima se a empresa importadora da plataforma e que pagar na forma da lei 3851/02 e do decreto 348111/04 o ICMS devido pode se utilizar, na forma da lei complementar nº 87/96 do direito de crédito previsto no seu artigo 20?

Nesta PGE, por determinação da chefia da Procuradoria Tributária, me foi dada a incumbência de elaborar este parecer, em regime de urgência.

II - ADVERTÊNCIA PRELIMINAR

3. Antes mesmo de iniciar este parecer, cabe aqui destacar que o exame, além de feito em regime de urgência, é também feito *em tese*. Não houve aqui exame de documentação ou particularidades de qualquer situação *em concreto*. A consulta, por sinal, também pede opinamento *em abstrato* e não para qualquer caso em concreto. É o que se depreende logo no primeiro parágrafo da consulta, em que está dito que a mesma é “*acerca da correta aplicação de regras de ICMS e de sua incidência sobre plataformas de petróleo e seus componentes importados do exterior*” (original sem grifos). Este exame não tem em mente nenhuma plataforma em particular, seja da Petrobras, seja de outra concessionária.

3.1 De igual forma, neste exame não são verificadas as características dos chamados “acessórios”. Pode haver acessórios cuja vida útil seja inferior a ano e dia e nesses casos devem ser tratados como itens de uso e consumo (LC 87/96, art. 33, I). Pode haver outros acessórios cuja utilização seja superior a ano e dia, justificando o tratamento como itens do ativo permanente.

4. Feita a ressalva, passamos a opinar.

III- SEJA PELA LEI VALENTIM, SEJA PELA INCONSTITUCIONALIDADE DO CONVÊNIO 58/99, O ICMS INCIDE NA IMPORTAÇÃO, AINDA QUE SOB ADMISSÃO TEMPORÁRIA E AINDA QUE SOB LEASING

5. Embora a consulta diga respeito ao creditamento do imposto, parece necessário tecer algumas considerações sobre a incidência do ICMS nas situações em questão.

6. A consulta faz referência à Lei estadual n.º 3.851/02, a chamada Lei Valentim, que determina a incidência do ICMS na hipótese vertente. Essa lei é motivo de alguma polêmica e objeto de questionamento junto ao Supremo Tribunal Federal na ADI 3.171 e não raro um parecer desta PGE¹, dado quando para orientar a sanção ou veto do então projeto de lei aprovado, é citado como indicador da inconstitucionalidade da lei.

7. Quanto ao parecer n.º 03/2002 – GAM/PG-3, só uma leitura apressada ou sua “não leitura” podem justificar seu emprego contra a “Lei Valentim” aquele parecer afirmou, sim, que a fixação de alíquota interestadual de ICMS por lei estadual era incompatível com a Constituição Federal. Quanto ao restante, aquele parecer não afirma a inconstitucionalidade. Muito pelo contrário, reconhece ser a questão polêmica, mas transcreve, de folha 14 à 25, diversos argumentos utilizados por seu autor em vários processos.

8. Nada, absolutamente nada naquele parecer autoriza dizer que o mesmo entende ser inconstitucional a agora Lei Valentim, salvo a fixação de alíquota para operações interestaduais.

9. Mas a incidência do ICMS aqui prescinde da existência da Lei Valentim. A exoneração supostamente dada pelo Convênio ICMS n.º 58/99 não tem valor jurídico, dada a manifesta inconstitucionalidade daquele instrumento.

10. Neste ponto, pede-se vênia para transcrever alguns argumentos utilizados pelo Estado, nas ações que questionam a incidência do ICMS na importação de bens, sob o regime do REPETRO:

*****INÍCIO DA TRANSCRIÇÃO*****

QUESTÃO DE FUNDO
DA INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL E MATERIAL DO
CONVÊNIO ICMS 58/99

Em primeiro lugar, o Convênio ICMS 58/99, que autorizou os Estados e o Distrito Federal a conceder isenção do ICMS na importação de bens sob amparo do Regime Aduaneiro de Admissão Temporária, não é

¹ Parecer n.º 03/2002 – GAM/PG-3

mandatório, mas meramente autorizativo, como deflui com nitidez incontestável da dicção de suas Cláusulas Primeira e Segunda, *in verbis*:

“Cláusula primeira - Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder isenção do ICMS incidente no desembaraço aduaneiro de mercadoria ou bem importado sob o amparo do Regime Especial Aduaneiro de Admissão Temporária previsto na legislação federal específica.

Cláusula segunda - Em relação a mercadoria ou bem importado sob o amparo de Regime Especial Aduaneiro de Admissão Temporária, quando houver cobrança proporcional, pela União, dos impostos federais, poderão as unidades federadas reduzir a base de cálculo do ICMS, de tal forma que a carga tributária seja equivalente àquela cobrança proporcional.”

A propósito, a existência de Convênios mandatórios é totalmente incompatível com o art. 150, § 6º da CF, que prescreve a exigência de lei local para a concessão de benefícios fiscais, sem prejuízo do disposto no artigo 155, § 2º, XII, “g”, **o que reclama a leitura conjunta de ambos os preceptivos.**

Também é relevante destacar que não é compatível com o Estado Democrático de Direito que matéria tão relevante, como é a isenção de tributos estaduais, seja decidida apenas por delegatários do Executivo, demissíveis *ad nutum*, sem qualquer interferência dos representantes populares. E menos compatível, ainda, é imaginar que os representantes do povo, o Parlamento Fluminense, não possa divergir do “acerto” feito entre delegatários do Executivo, como aqui ocorreu, no sentido de desigualar as condições de concorrência dos bens estrangeiros com similares fabricados no Brasil.

Mas ainda que se considerasse essa possibilidade, ou seja, que o Poder Legislativo Estadual estivesse jungido à deliberação dos Secretários de Fazenda dos Estados e do Distrito Federal, o que se cogitará apenas *ad argumentandum*, a concessão de benefício fiscal diretamente por Convênio, não é compatível com a regra do art. 14 da Lei Complementar 101/2000, que impõe a necessidade de prévia estimativa de impacto orçamentário-financeiro para a concessão de benefícios fiscais, o que não ocorreu na hipótese.

Demais disso, é incontestável a inconstitucionalidade formal do malsinado Convênio ICMS n.º 58/99, vez que de sua leitura percebe-se *primo oculi* que este não exatamente concedeu isenção, mas, por via transversa, delegou à União competência para fazê-lo em relação a tributo estadual (ICMS), o que esbarra no óbice constante do art. 151, III, da CF/88.

Basta ver, Exas, que no Convênio 58/99, consta que a

autorização dada aos Estados e ao Distrito Federal para conceder isenção foi para “*mercadoria ou bem importado sob o amparo do Regime Especial Aduaneiro de Admissão Temporária previsto na legislação federal específica*”, sendo certo que os bens alcançados pela isenção são relacionados por Instrução Normativa da Secretária da Receita Federal, por determinação expressa contida no Decreto 3.161/99 (art. 1º, § 1º e 2º), atualmente incorporado ao Regulamento Aduaneiro - Decreto 4.543/02 nos §§ 1º e 2º do art. 411.

Para saber se um dado bem ou mercadoria faz jus à isenção de ICMS aqui postulada, mister será verificar se o Secretário da Receita Federal o relacionou ou não no regime do REPETRO, equivalendo dizer que quem decide se determinado bem ou mercadoria será alcançado ou não pela isenção supostamente dada pelo Convênio nº 58/99 será o Secretário da Receita Federal, o que não se conforma com a regra constante do art. 151, III, da CF/88.

Pondere-se ainda que, se o malsinado Convênio remetesse ao Governador do Estado competência para *relacionar* os bens por ela alcançados, seria ele inconstitucional conforme já decidiu o STF² como poderia tal delegação ser feita para o Sr. Secretário da Receita Federal?

Evidente, portanto, a inconstitucionalidade formal do convênio em questão. Sendo ele inconstitucional, pouca utilidade resta em perquirir pela validade ou invalidez de lei que revogou o que era nulo.

Mas também visto sob o prisma material, o Convênio nº 58/99 afigura-se flagrantemente inconstitucional, eis que privilegia a importação mesmo nos casos em que há similar nacional.

É dizer que, se uma empresa resolver adquirir alguma mercadoria incluída pela Receita Federal no REPETRO, poderá trazê-la do exterior sem ICMS; mas se a adquirir de fabricante no Brasil, que gera emprego, tributos e renda em nosso País, então haverá a incidência do ICMS, tornando o produto nacional não competitivo em face aos seus concorrentes estrangeiros. E isso, *data venia*, é um completo absurdo!!!

Destaque-se, ademais, que o tratamento tributário diferenciado em questão tem por base apenas a procedência das mercadorias, nacional ou importada, o que é incompatível com a regra inscrita no art. 152, da CF. De efeito, a origem do produto, como *discrimen* tributário, já vem sendo reiteradamente repelida pela jurisprudência do STF (cf. 2ª Turma, AI 203845 AgR/RJ, Relator Min. NERI DA SILVEIRA, DJ 03-12-1999, p. 4).

² “ICMS. MATÉRIA TRIBUTÁRIA E DELEGAÇÃO LEGISLATIVA: A outorga de qualquer subsídio, isenção ou crédito presumido, a redução da base de cálculo e a concessão de anistia ou remissão em matéria tributária só podem ser deferidas mediante lei específica, sendo vedado ao Poder Legislativo conferir ao Chefe do Executivo a prerrogativa extraordinária de dispor, normativamente, sobre tais categorias temáticas, sob pena de ofensa ao postulado nuclear da separação de poderes e de transgressão ao princípio da reserva constitucional de competência legislativa. Precedente: ADIn 1.296-PE, Rel. Min. CELSO DE MELLO.” ADI 1247 MC, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO Julgamento: 17/08/1995 TRIBUNAL PLENO, DJ DATA-08-09-95 PP-28354.

E se o artigo 152 da Constituição Federal, segundo a interpretação dada pela Suprema Corte, não permite que seja feita distinção entre automóveis produzidos no Brasil e automóveis importados, para fins de cobrança do IPVA mais gravosa destes últimos, como será possível conceber que este mesmo dispositivo seja compatível com a concessão de isenção apenas para os produtos importados, sem contemplar os similares nacionais ?

Evidente que não.

O “TEMPORÁRIO” QUE É PERMANENTE

Por fim, mas não menos importante, não se pode perder de vista que não se tem aqui uma “admissão temporária”, mas regime de benefício fiscal travestido de admissão temporária. Seria uma discussão interessante saber se é possível cobrar imposto na admissão de bens que ficarão apenas um breve período aqui, mas este não é o caso dos autos.

Evidentemente, não se está diante de uma admissão “temporária”, mas sim permanente. **TRATA-SE AQUI DE IMPORTAÇÃO DE PLATAFORMA PARA EXTRAÇÃO DE PETRÓLEO, QUE OBVIAENTE PERMANECERÁ NO BRASIL ENQUANTO FOR ÚTIL, ENQUANTO FOR NECESSÁRIA, OU ENQUANTO EXISTIR.** O *nomen iuris* “admissão temporária” é apenas estratégia utilizada pela União para conceder isenção de impostos, em certos casos sem lei, o que é inadmissível.

Basta ver, Exas., que o regime de admissão temporária para utilização econômica (que é o caso dos autos) está regulamentado no art. 79 da Lei 9.430/96, que dispõe:

Art. 79 - Os bens admitidos temporariamente no país, para utilização econômica, ficam sujeitos ao pagamento dos impostos incidentes na importação proporcionalmente ao tempo de sua permanência em território nacional, nos termos e condições estabelecidos em regulamento.

Parágrafo único - O Poder Executivo poderá excepcionar, em caráter temporário, a aplicação do disposto neste artigo em relação a determinados bens.

Esse dispositivo legal foi incorporado ao Decreto 4.543/02 (que instituiu o Regulamento Aduaneiro), através do art. 324.

Quer dizer, a regra é que o bem admitido, em caráter temporário, será tributado pela União proporcionalmente ao tempo de sua permanência no país.

No entanto, no que pertine aos bens incluídos no REPETRO, o art. 328 do Decreto 4.543/02, com redação dada pelo Decreto 5.138/04, determina que haverá suspensão dos impostos incidentes na importação, **até 31 de dezembro de 2.020.**

Ora, é bem provável que em dezembro de 2.020 muitos dos bens incluídos unilateralmente pela União no REPETRO, repita-se, através de Ato Declaratório, nem mais existam, inclusive a Plataforma importada pela PETROBRAS.

Além disso, tal prazo de suspensão dos impostos federais, de mais de 20 anos (a se contar de 1999, quando foi instituído o REPETRO pelo Decreto 3.161/99) é superior ao prazo de vida útil dos bens, reconhecido pela União, através da IN SRF 162/98. Aliás, o prazo máximo de vida útil previsto na aludida IN é de 20 anos (para Plataformas).

Em outras palavras, os bens incluídos no REPETRO, importados sob regime de admissão temporária (regime este que deveria contemplar apenas aquelas hipóteses de permanência temporária) irão, na verdade, aqui permanecer pelo exato tempo em que possuem algum valor econômico. Sua devolução, se houver, se efetivará depois de chegada a sua obsolescência, quando alcançada sua imprestabilidade econômica.

Em suma: não há entrada de mercadoria importada com finalidade de utilização temporária, mas sim entrada com permanência definitiva, que pode e deve ser tributada pelo ICMS, nos termos do art. 155, § 2º, IX, “a” da CF.

É justamente para coibir esse tipo de negócio jurídico que prejudica a produção nacional, que a Emenda Constitucional 33/01, que alterou a redação do art. 155 § 2º, IX, “a” da CF e a Lei (RJ) 3.851/02 autorizam a incidência do ICMS na importação destes bens, ainda que seu ingresso se realize sob o regime de admissão temporária.

*****FIM DA TRANSCRIÇÃO*****

12. Essa incidência, repita-se, não será obstada na eventualidade de a importação se der sob a figura jurídica de arrendamento mercantil. Embora haja orientação do Superior Tribunal de Justiça afastando a incidência do ICMS na importação através de *leasing* internacional, o STF-Pleno, em julgamento recente, concluiu pela incidência.

12.1 O acórdão ainda não foi publicado, mas o julgamento está assim noticiado no boletim informativo do STF:

Informativo 399 (RE-206069)

Título

ICMS e “Leasing” Internacional

Artigo

Incide ICMS sobre a entrada de mercadoria importada independentemente da natureza do contrato internacional que motive a importação. Com base nesse entendimento, o Pleno, por maioria, deu provimento a recurso extraordinário interposto pelo

Estado do São Paulo contra acórdão do Tribunal de Justiça local que afastara o recolhimento de ICMS, quando do desembaraço aduaneiro na importação de equipamento destinado ao ativo fixo de empresa, em operação de arrendamento mercantil (*leasing*). Afirmou-se que, não obstante constituir a circulação econômica hipótese de incidência genérica do imposto, a Constituição de 1988 estabeleceu a “**entrada de mercadoria importada**” como elemento fático caracterizador da circulação jurídica da mercadoria ou do bem, sendo irrelevante o negócio jurídico realizado no exterior (CF, art. 155, § 2º, IX, a). Ressaltou-se que o legislador constituinte assim o fez porque, de outra forma, não seria possível a tributação do negócio jurídico ensejador da importação por não estar ele ao alcance do fisco brasileiro. Salientou-se, ainda, que as dificuldades encontradas pelo arrendatário brasileiro para transferir a posse do bem novamente ao arrendador estrangeiro estariam a indicar que talvez o contrato de arrendamento mercantil realizado no exterior não comporte a precariedade da posse sobre o bem. Além disso, a Lei 6.099/74, que rege a matéria, ao tratar do *leasing* internacional (art. 17), teria objetivado proteger o mercado interno e evitar a elisão fiscal. Por fim, asseverou-se que o disposto no inciso VIII do art. 3º da Lei Complementar 87/96, que prevê a incidência do ICMS apenas na hipótese do exercício da opção de compra pelo arrendatário, só se aplicaria nas operações internas, eis que a opção de compra constante do contrato internacional não está no âmbito da incidência do ICMS e o arrendador sediado no exterior não é dele contribuinte. Vencido o Min. Marco Aurélio que negava provimento ao recurso por considerar que, em razão de não incidir o tributo em questão no caso do contrato de locação, não se poderia admitir essa incidência — por se tratar de instituto em tudo a ele semelhante — no arrendamento mercantil sem que haja opção pela aquisição da mercadoria, não sendo cabível, ademais, fazer distinção, para efeito dessa incidência tributária, entre as operações internas e externas de *leasing*. RE 206069/SP, rel. Min. Ellen Gracie, 1º.9.2005. (RE-206069)

13. Deste modo, revela-se insofismável a incidência do ICMS.

IV- QUANTO AO CREDITAMENTO DO IMPOSTO

14. Afirmada a incidência do imposto, cumpre agora verificar sobre o direito e a forma de aproveitamento do crédito.

15. O ICMS pago por contribuinte do imposto pode ter um dos seguintes tratamentos: aproveitamento proibido, aproveitamento imediato ou aproveitamento diferido. A proibição ao aproveitamento pode ser total ou parcial.

15.1 Em linhas gerais, não é possível aproveitar o crédito que não esteja ligado a uma saída ulterior, tributada pelo mesmo imposto (LC 87/96, art. 20, § 1.º, *in fine* e art. 21). O crédito é diferido em 48 meses para as entradas destinadas ao ativo permanente. Nas demais hipóteses o crédito é imediato.

15.2 No caso em tela, não há como se falar em não aproveitamento do crédito. A plataforma não é item uso e consumo, pelo que não se aplica a regra transitória do artigo 33, I, da LC 87/96. De igual sorte, a plataforma é o próprio estabelecimento produtor de petróleo e gás, extração tributada pelo Estado do Rio de Janeiro conforme dispõe a lei n.º 4.117.

15.3 Hipótese diversa, contudo, seria se o contribuinte na importação da plataforma for outra empresa, ainda que do mesmo grupo, mas não aquela que a utilizará para extrair petróleo. Neste caso, o contribuinte na importação não estará empregando o bem em atividade tributada pelo ICMS, não fazendo jus à manutenção do crédito.

V- O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DEVE SER EM 48 MESES

16. Conquanto a plataforma não vá ingressar na contabilidade da empresa exploradora de petróleo como parte de seu ativo permanente para fins contábeis, o tratamento a ser dado no âmbito do ICMS será este.

17. No julgamento do RE 206.069, o STF-Pleno afirmou a incidência do ICMS sobre as importações feitas sob *leasing*, mas não se manifestou sobre a forma de creditamento e, diga-se, nem poderia, pois essa não era a matéria discutida nos autos.

18. Todavia, o acórdão, pelo que se lê no Boletim e pelo que se viu na transmissão pelo "TV-Justiça", o tratamento dado pelo STF foi o mesmo da importação por "compra". Inclusive, as referências às dificuldades em devolver o bem foram utilizadas como elemento de reforço. Essas mesmas dificuldades levam a que o tratamento seja o mesmo que seria dado em caso de mera compra do bem importado.

19. Não bastasse isto, a estrutura negocial por trás da construção de uma plataforma corresponde a uma complexa estrutura financeira que assegura uma gama tal de direitos à empresa exploradora que a classificação fiscal não poderia ser outra salvo a de ativo permanente.

20. O financiamento de empreendimentos vultuosos se faz nos dias atuais por meio de *project finance*. Na definição de C. R. Tinsley³,

The basic definition for a Project Financing is:

A funding structure that relies on future cashflow from a specific development as the primary source of repayment with that development's assets, rights, and interests legally held as collateral security.

This is in contrast with conventional corporate lending where the lenders look to the balance sheet and total business and financial resources of a borrower as the source of repayment.

A better definition for a new project/development is as follows:

Project Financing is an option granted by the financier exercisable when an entity demonstrates that it can generate cashflows in accordance with long-term cashflow forecasts. Upon exercise of the option, the balance sheet of the entity's parent(s) or sponsor company(s) balance sheet is no longer available for debt service. The assets, rights, and interests of the development are usually structured into a special-purpose project vehicle ("SPV") and are legally secured to the financiers as collateral.

Prior to satisfying the options conditions, it is the usual practice for the financiers

- (a) to fund the SPV even though cashflows have not yet commenced;
- (b) to be able to rely on other financial or contractual resources to repay that funding [if the project fails to be completed]; and
- (c) to roll up the capitalised interest-during-construction ("IDC") into the financing.

The conversion to the Project-Finance status occurs following satisfaction of a Completion Test designed to demonstrate the cashflow-generation performance of the project.

If the project entity is already generating sufficient cashflows – such as in a privatisation or acquisition – then this pre-option architecture is redundant. The principle remains the same -- immediate reliance on the enterprise's cashflows as the primary repayment source, holding the project as [legal] collateral.

Although there are many similar definitions, the exceptions are noteworthy:

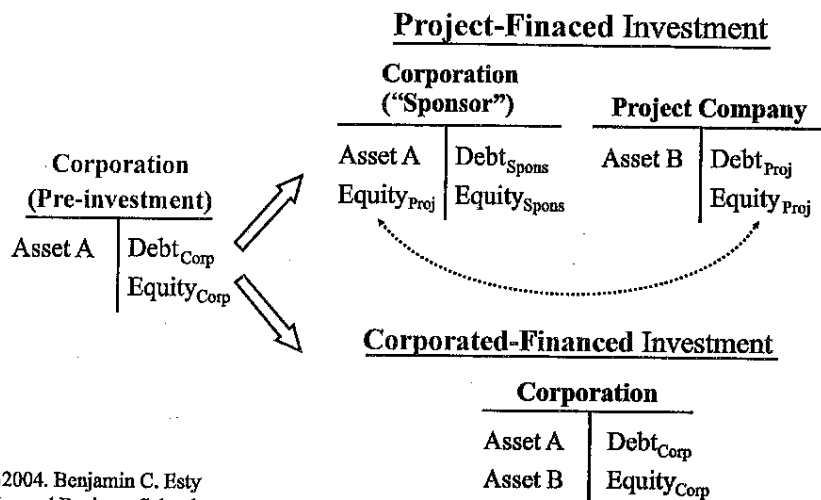
- 1) Project Finance is not simply the raising of finance for a project.
 - » It is a 'term of trade' or a defined term.
- 2) A Project Financier does not expect the debt to be repaid from the project assets or collateral

³ *Advanced Project Finance: Structuring Risk*. Euromoney Books, 2000, consultado a partir da página eletrônica < <http://iaf.biz/introduction.htm> >. Acesso em 27.nov.2005.

» It is not asset-based financial engineering, such as real estate/property, where a future refinancing is specifically structured as an exit for the investor and is the intended means of repayment of the debt.

Veja-se a diferença no diagrama abaixo:

The Definition of Project Finance:
Comparison of Project- vs. Corporate-Financed Investment



©2004. Benjamin C. Esty
 Harvard Business School

21. A estrutura de financiamento a projeto permite que uma empresa, ao invés de ter sob sua própria estrutura os bens e os débitos decorrentes de um empreendimento, compartilhe o risco com terceiros, mesmo sem que estes tenham participação societária. Na técnica mais corriqueira de financiamento, a empresa toma financiamento no mercado, assumindo figurando ela como devedora, débito que figurará em seus balanços. Na estrutura de *project finance*, é criada uma sociedade de propósitos específicos que receberá os recursos da empresa investidora e dos empréstimos obtidos no mercado. Tais empréstimos têm como “garantia” do pagamento não o patrimônio da empreendedora, mas sim a expectativa de geração de caixa do empreendimento.

22. Voltando para a situação em apreço, cabe notar que mesmo sem abrir mão da “advertência preliminar” (item II deste parecer), a Petrobras pode ser tomada como modelo. Consultando a página eletrônica <<http://www2.petrobras.com.br/portal/tecnologia.htm>>⁴ é possível verificar que essa empresa aporta significativol.

⁴ Acesso em 28.nov.2005

volume de recursos no desenvolvimento de sua própria tecnologia de produção, tendo agora como desafio viabilizar a produção de águas com amis de 3.000 metros de profundidade. Para não ficar em apenas uma empresa, veja-se no endereço eletrônico <http://www.shell.com/home/Framework?siteld=eandp-en&FC2=/eandp-en/html/iwgen/technology_innovation/zzz_ihn.html&FC3=/eandp-en/html/iwgen/technology_innovation/dir_technology_190805.html>⁵ que o mesmo se dá com a Shell.

23. Da leitura das informações ali contidas, somando o conhecimento comum, é fácil intuir que os bens referidos na consulta – plataformas de produção de petróleo – não são *commodities*, não são bens “encomendados a um fabricante”, mas sim execução de projetos que tem na origem a própria empresa petrolífera concessionária da ANP, hipótese já afirmada no 12.º *considerando* da consulta.

24. Ora, se a plataforma é concebida por um concessionário de exploração de petróleo para atender suas necessidades, se a construção é feita sob sua supervisão, direta ou indireta, o fato de a titularidade da mesma estar em uma sociedade estrangeira, de propósitos específicos ou não, que a arrenda a essa empresa concessionária (Petrobras, Shell etc), não afasta a disponibilidade econômica e jurídica de direitos sobre a plataforma, direitos que devem ter o mesmo tratamento que os relativos ao ativo permanente, para fins de ICMS.

25. Assim não fosse, haveria uma forte desigualação com as aquisições nacionais. Se a operação ocorrer no mercado interno, ou bem haverá o creditamento em 48 meses, ou não haverá direito ao crédito. Com efeito, se a aquisição se der por meio de uma empresa de *leasing* ou por uma sociedade de propósito específico, haverá a incidência do ICMS na saída do fabricante do bem para a empresa de arrendamento mercantil ou para a sociedade de propósito específico, mas estas, por não serem contribuintes do ICMS, não poderão aproveitar o crédito. Como o arrendamento do bem não é fato gerador do ICMS, mas sim do ISS⁶, a arrendatária não teria direito a nenhum crédito, muito embora o custo do ICMS tenha impactado o custo do bem.

26. Contra tudo isto viria a obtenção de bem importado, que permitiria a recuperação imediata do valor recolhido, via crédito. Tal solução contraria toda a sistemática do ICMS e representa um “protecionismo às avessas” que deve ser repudiado pelo aplicador do direito.

VI- CONCLUSÃO

27. Em vistas do exposto, entendo que (1) a plataforma e seus acessórios⁷ devem ser tratadas como itens do ativo permanente da pessoa jurídica para os fins de apuração do ICMS. Entendo também que (2) se o sujeito passivo do ICMS sobre a plataforma, tendo por fato gerador seu desembarço aduaneiro, for contribuinte do ICMS e utilizar a plataforma para produção de petróleo,

⁵ Idem.

⁶ Item 15.09 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar n.º 116/2003.

⁷ Com vida útil superior a ano e dia, conforme parágrafo 3.1, acima.

deverá creditar o imposto recolhido na forma do § 5.º do artigo 20 da Lei Complementar n.º 87/1996.

27.1 O enquadramento tributário de partes e equipamentos produzidos no Brasil porventura utilizados não foi objeto da consulta e, assim, não é aqui enfrentado.

28. Dentro da urgência solicitada, é o parecer, *sub censura*.

Rio de Janeiro, 28 de março de 2006.

GUSTAVO AMARAL
Procurador do Estado

VISTO

Estou de acordo com o minucioso Parecer nº01/2005-GAM/PG-03, da lavra do ilustre Procurador do Estado Dr. Gustavo do Amaral Martins, que respondendo à consulta da Secretaria de Energia, da Indústria Naval e do Petróleo, concluiu pela possibilidade da empresa importadora de Plataforma de Petróleo, que recolheu o ICMS incidente na importação, se creditar do valor pago, na forma do § 5º do art. 20 da Lei 2.657/96.

Como esta Procuradoria Tributária tem defendido nos processos judiciais em que se questiona a validade da Lei 3.851/02, as Plataformas de Petróleo, importadas sob regime de admissão temporária (regime este que deveria contemplar apenas aquelas hipóteses de permanência temporária) permanecem pelo exato tempo em que possuem algum valor econômico. Sua devolução, se houver, se efetivará depois de chegada a sua obsolescência, quando alcançada sua imprestabilidade econômica.

Em outras palavras, não há entrada de mercadoria importada com finalidade de utilização temporária, mas sim entrada com permanência definitiva, que pode e deve ser tributada pelo ICMS, nos termos do art. 155, § 2º, IX, “a” da CF.

Por outro lado, a estrutura negocial que envolve a construção da Plataforma pela empresa exploradora, como exposto no parecer, não permite outra classificação fiscal senão a de que é um bem equiparado a ativo permanente.

Não se pode olvidar, ainda, que **a Plataforma é o próprio estabelecimento produtor do petróleo e gás**, cuja atividade de extração é tributada pelo Estado do Rio de Janeiro, nos termos da Lei 4.117/03.

Acresça-se, ainda, que o STF em julgamento recente (RE nº 206.069- Pleno – Ministra Ellen Gracie) entendeu constitucional a incidência do ICMS sobre operações de **arrendamento internacional**, adotando como um dos seus fundamentos a tributação do ICMS como forma de equalização entre as aquisições nacionais e estrangeiras.

Quanto ao direito de crédito, nada obstante a Constituição Federal ter adotado o sistema do crédito físico, vinculado à ulterior saída da

mercadoria tributada (cf. art. 155 § 2º, II da CF), a Lei Complementar 87/96, que regula a forma de creditamento do imposto (cf. art. 155 § 2º, XII, “c” da CF), permitiu o crédito de ICMS, no caso de aquisição de bens de ativo fixo vinculados à atividade fim do estabelecimento, na proporção de 1/48 avos (art. 20 § 5º da LC 87/96, na redação dada pela Lei Complementar 102/00 c/c art. 33 § 7º da Lei 2.657/96). A validade desta regra foi firmada pelo STF no julgamento da liminar na ADI nº 2.325.

Não há dúvida que a Plataforma está vinculada à atividade fim da empresa exploradora, na medida em que ela é, repita-se, o próprio estabelecimento produtor do petróleo.

Portanto, reconhecida a incidência tributária na importação de Plataforma de petróleo e de seus acessórios⁸, como se de aquisição de ativo fixo se tratasse, consectário lógico é o direito de crédito, na forma preconizada no parecer.

À consideração superior.

Rio de Janeiro, 28 de novembro de 2005.

CLAUDIA FREZE DA SILVA
Procuradora-Assistente da
Procuradoria Tributária

VISTO

Aprovo o parecer nº 01/2005- GAM/PG-03 do Procurador Gustavo do Amaral Martins, chancelado pela Procuradora Assistente da Procuradoria Tributária, Claudia Freze da Silva, que concluiu pela possibilidade de creditamento de valor do ICMS pago na importação de Plataformas de Petróleo e de seus acessórios (cuja vida útil seja superior a ano e dia), em 1/48 avos, na forma do art. 20 § 5º da Lei Complementar 87/96 c/c art. 33 § 7º da Lei 2.657/96.

Ao Gabinete Civil, para ciência, solicitando posterior encaminhamento à Secretaria de Estado de Energia, Indústria Naval e do Petróleo e à Secretaria de Estado da Receita.

Rio de Janeiro, 29 de novembro de 2005.

FRANCESCO CONTE
Procurador-Geral do Estado

⁸ Assim entendido aqueles cuja vida útil seja superior a ano e dia.