

Parecer nº 04/JAFS/PG-03/2007 – José Alfredo Ferrari Sabino

Proc. E-34/137117/2007 - Requerimento de Regime Especial. Limites impostos por norma regulamentar. Indeferimento, Alternativa.

Senhora Procuradora-Chefe,

1. O presente processo administrativo veio a esta Procuradoria para manifestação acerca da viabilidade jurídica do pedido de regime especial formulado por FSTP Brasil Ltda. no expediente inaugural, tendo a Subsecretaria de Fazenda para Assuntos Jurídicos, ora ocupada pelo ilustre Procurador do Estado Fabrício do Rozario Valle Dantas Leite, opinado contrariamente ao pleito.

2. Registro que o feito me foi encaminhado em 18 de abril do corrente, porém em seguida entrei no gozo de férias regulamentares de 30 (trinta) dias.

3. Em linhas gerais, estou de acordo com o correto parecer da Subsecretaria de Fazenda para Assuntos Jurídicos, exarado à luz da legislação invocada no próprio requerimento.

4. Todavia, cumpre-nos recordar que a legislação estadual já prevê mecanismos de diferimento do ICMS, aplicáveis especificamente às operações de fornecimento de insumos para a produção de plataformas de prospecção de petróleo, cujo resultado se assemelha, em muito, ao regime especial requerido.

5. Faça aqui referência particularmente ao Decreto nº 35.220, de 15/04/2007, com o seguinte teor:

“A GOVERNADORA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, no uso de suas atribuições legais e constitucionais, CONSIDERANDO os prazos e formas de recolhimento do ICMS estabelecidos pelos Decretos n.ºs 16.358, de 28 de fevereiro de 1991 e 34.811, de 16 de fevereiro de 2004; CONSIDERANDO a necessidade de se esclarecer as regras aplicáveis a construção da plataforma P-51, a ser instalada no Campo de Marlim Sul, localizado na Bacia de Campos; CONSIDERANDO a importância de dar viabilidade econômica para a PETROBRÁS e competitividade e construção da P-51 no Brasil, e especialmente no Rio de Janeiro; CONSIDERANDO a importância da indústria naval na geração de empregos diretos e indiretos no Estado do Rio de Janeiro; CONSIDERANDO a importância de se reativar economicamente a NUCLEP, em Itaguaí; CONSIDERANDO o dever fundamental do Estado consagrado na Constituição Federal quanto à geração de emprego, renda, bem-estar, elementos indissociáveis da dignidade da pessoa humana; CONSIDERANDO o ganho tecnológico que é incorporado com a construção pioneira no país do sistema estrutural flutuante de uma plataforma do tipo semi-submersível, e CONSIDERANDO que a construção da plataforma será fator fundamental para o atingimento desses comandos constitucionais, especialmente a geração de empregos neste Estado;

DECRETA:

Art. 1.º Fica diferido o imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transportes e Comunicação - ICMS incidente nas operações internas realizadas com peças, partes, máquinas, equipamentos, aparelhos e acessórios utilizados como insumos a serem empregados na construção de sistema flutuante de produção de petróleo na plataforma continental brasileira, para o momento em que se efetivar a entrega do referido sistema ao adquirente final.

§ 1.º Para efeitos deste Decreto, entender-se-á por sistema flutuante apenas o casco, o convés e seus módulos a serem integrados em plataformas de produção de petróleo a ser utilizada no Campo de Marlim Sul, localizado na Bacia de Campos.

§ 2.º Na entrega definitiva dos sistemas pelo construtor ou fabricante da plataforma será feita a compensação com o crédito equivalente ao que teria direito caso o imposto não houvesse sido diferido.

§ 3.º O disposto neste artigo aplica-se exclusivamente às saídas no mercado interno de mercadorias e prestações de serviços tributadas pelo ICMS, realizadas por contribuintes situados neste Estado aos adquirentes responsáveis pela fabricação do casco e dos módulos a serem integrados na plataforma de produção.

§ 4.º O disposto neste artigo somente será aplicado na hipótese da realização da construção e montagem do casco, convés e seus módulos, a serem integrados na plataforma tipo semi-submersível, em território fluminense.

§ 5.º O tratamento tributário especial estabelecido neste decreto, implica estorno do crédito por parte dos fornecedores que promovam saídas com o imposto diferido.

§ 6.º Não se aplica o diferimento:

I - à aquisição de insumos e materiais destinados ao uso e consumo próprio;

II - à aquisição de máquinas, equipamentos e outros bens destinados ao ativo fixo;

III - ao fornecimento de água, energia elétrica, serviço de comunicação e outros serviços públicos concedidos.

§ 7.º Comprovada a aplicação e a integração das máquinas, peças e partes à plataforma, será a saída respectiva isenta do ICMS, nos termos da legislação em vigor aplicável à espécie.

§ 8.º O adquirente e/ou destinatário final, na qualidade de responsável tributário, deverá efetuar o pagamento integral do ICMS diferido, na hipótese de não comprovar a integração das mercadorias, de que trata este artigo, ao sistema flutuante.

Art. 2.º O interessado por este regime deverá apresentar à Secretaria de Energia, da Indústria Naval e do Petróleo - SEINPE para parecer técnico sobre o cumprimento do disposto no § 4.º do artigo 1.º deste decreto, solicitação com detalhamento técnico necessário à compreensão do projeto.

Art. 3.º Os beneficiários do regime disposto neste decreto deverão fazer menção ao apoio do Estado do Rio de Janeiro em todas as peças publicitárias, de divulgação e promoção do empreendimento

e da plataforma.

Art. 4.º O Secretário de Estado da Receita editará os atos que se fizerem necessários à execução deste Decreto.

Art. 5.º Este decreto entra em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.

Rio de Janeiro, 15 de abril de 2004

ROSINHA GAROTINHO”

6. A legalidade dessa solução decorre do fato de que, em verdade, está-se diante de mera fixação de prazo especial de recolhimento do ICMS para certo setor econômico, em razão de conveniência e oportunidade, identificados pelo Administrador Público, de fomento da respectiva atividade, além dos inegáveis embaraços sofridos em face do regime normal de recolhimento previsto na legislação estadual.

7. Convém nesse ponto proceder a um exame mais acurado da tributação, em nosso Estado, das operações de remessa de produtos para industrialização sob encomenda.

8. A operação de saída de produto para industrialização, sob encomenda, por outro estabelecimento não é fato gerador do ICMS.

9. Ponha-se em relevo o alerta da doutrina, que ecoou na jurisprudência, de que nem toda saída física de estabelecimento contribuinte é fato gerador (ou, mais tecnicamente, momento de exteriorização de fato gerador) do ICMS. Veja-se a doutrina:

“Uma tese sobre o conceito de fato gerador ou pressuposto do ICMS, inauguralmente levantada com o advento da Emenda Constitucional nº 18/65 e defendida por ‘autoridades fiscais, certamente porque ampliava ao máximo a noção de fato gerador’, sustentava que a saída física de mercadorias do estabelecimento comercial, industrial ou produtor, pouco importando a causa, o título jurídico ou o negócio, era o verdadeiro pressuposto ou fato gerador do tributo. A tese, como registrou Alcides Jorge Costa, está hoje inteiramente superada”. (SACHA CALMON NAVARRO COELHO, “Curso de Direito Tributário Brasileiro”, Forense, 3ª ed., pág. 481).

“O Supremo Tribunal Federal, por seu turno, já decidiu que o imposto não incide na transferência para estabelecimento da mesma empresa. Estava em julgamento a questão de saber se devido, ou não, o imposto, na hipótese em que uma empresa, produtora de frangos, remetia seus produtos a um estabelecimento seu, cuja atividade consistia exclusivamente na pesagem dos mesmos, que eram devolvidos ao estabelecimento remetente.

Também nessa hipótese o imposto não é devido. Não porque inócurre a transmissão da propriedade, mas porque não ocorre uma operação de *circulação* de mercadoria. Vimos, já, que circulação é o impulso que movimenta a mercadoria do ponto de vista econômico. É a marcha que as coisas realizam desde a fonte de produção até o consumo. Marcha que no caso apreciado pelo Supremo Tribunal Federal não se realizou. O envio de bens para simples pesagem, como retorno ao estabelecimento remetente, para retomada da circulação no ponto em que antes estavam aqueles bens, não configura circulação de mercadorias.” (HUGO DE BRITO MACHADO, “Aspectos Fundamentais do ICMS”, Dialética, 1997, pág. 33).

10. O Regulamento do ICMS do Estado do Rio de Janeiro, seguindo uma tendência geral dos Estados, não reconhece objetivamente essa não-incidência, preferindo submeter a hipótese ao “regime de suspensão do imposto”. Não é difícil entender o tratamento assim concedido. Do ponto-de-vista da administração tributária, o marco relevante no ciclo de circulação de mercadorias é a sua saída física, visto que ela expressa, na imensa maioria dos casos, uma operação tributável. Por isso a presunção fiscal de que toda saída física é tributada, para efeito de administração tributária, reitera-se.

11. Como essa presunção não é válida para todos os casos, o legislador confere um tratamento especial às saídas físicas não tributadas, de previsível ocorrência no mundo dos negócios, mediante sua inclusão no chamado “regime de suspensão”. A aplicação desse regime a certas espécies de saídas garante o mesmo resultado da não-incidência, porém permite à fiscalização exercer um controle sobre a causa invocada pelo contribuinte para excluir da tributação dada saída de mercadoria.

12. No Estado do Rio de Janeiro, estão incluídas no “regime de suspensão” as saídas de mercadorias destinadas a “conserto”, “reparo”, “industrialização” e “demonstração” (Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 24.427/2000, Livro I, art.52). É evidente que todos esses são casos de saída física sem circulação de mercadorias, portanto sem tributação pelo ICMS.

13. O “regime da suspensão”, nessas hipóteses, opera como uma dispensa condicionada do imposto, de modo que, verificando a inócorrença de qualquer das condições necessárias à caracterização de uma saída não tributada (“conserto”, “reparo”, “industrialização” e “demonstração”), a Fazenda Estadual pode cobrar o ICMS dispensado.

14. Como se vê, trata-se de medida de controle fiscal.

15. Sobre o tema, convém recorrer ainda à lição de José Eduardo Soares de Melo (in “ICMS – Teoria e Prática”, ed. Dialética, 5ª edição, 2002, pág. 33):

“As saídas para demonstração são estranhas ao tipo ‘operação jurídica’, não passando de simples remessa para exame e divulgação de um bem, suas características, qualidades e funcionamento, que poderá (ou não) vir a ser comercializado, quando, então, essa futura destinação o caracterizará (ou não) como mercadoria.

O STJ já se manifestou sobre a matéria:

‘Tributário. Saída e posterior retorno dos produtos destinados à demonstração.

Não configuração de fato gerador do ICM. A simples saída de mercadoria integrante do ativo imobilizado do contribuinte – com o seu posterior retorno – para simples demonstração, não importa na incidência ICM. Recurso improvido’. (REsp. 34.594-0, 1ª T., rel. Min. Cesar Asfor Rocha – J. 11.04.94 – DJ 9.5.94, p. 10.811”.

16. A mesma conclusão se aplica, rigorosamente, para as saídas destinadas a reparo, conserto e, enfim, “industrialização por encomenda”.

17. Este ponto bem entendido, resta examinar qual o tratamento tributário das saídas para industrialização, por encomenda do remetente.

18. Se a saída do estabelecimento encomendante não é momento de exteriorização de fato gerador do ICMS, igual assertiva não se pode fazer quanto à saída, em retorno, do estabelecimento industrializador. A industrialização sob encomenda é hipótese de

incidência do imposto, considerando-se como ocorrida na saída do estabelecimento industrializador, como prevê a Lei Estadual nº 2.657, de 26/12/1996:

“Art. 3º - O fato gerador do imposto ocorre:

...
II- na saída de estabelecimento industrializador, em retorno ao do encomendante, ou para outro por ordem deste, de mercadoria submetida a processo de industrialização que não implique prestação de serviço compreendido na competência tributária municipal, ainda que a industrialização não envolva aplicação ou fornecimento de qualquer insumo;”

19. Portanto, de acordo com a lei, somente ocorre o fato gerador do ICMS na saída do estabelecimento industrializador do produto submetido à industrialização por encomenda, em retorno ao do encomendante ou para outro, por ordem deste. Como se sabe, é facultado ao Poder Executivo fixar prazos de recolhimento de tributos. Daí que, baseado nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, o Governo do Estado, através do Decreto 35.220/2004, diferiu o prazo de recolhimento do ICMS, na hipótese de industrialização por encomenda de plataformas de prospecção de petróleo, para o momento da entrega do sistema ao adquirente final.

20. Conquanto o citado decreto preveja limites rígidos de incidência, não seria de se descartar, no caso, a adoção de modelo semelhante, a juízo da Administração Tributária Estadual.

À consideração superior.

Rio de Janeiro, 13 de junho de 2007.

JOSÉ ALFREDO FERRARI SABINO
Procurador do Estado

VISTO

Manifesto minha concordância com o Parecer nº 69/07 – FDL, elaborado pelo ilustre Procurador do Estado e Subsecretário Adjunto para Assuntos Jurídicos da Secretaria de Estado de Fazenda, Dr. Fabrício do Rozário Valle Dantas Leite e com o Parecer JAFS/PG-03 nº 04/2007, elaborado pelo ilustre Procurador José Alfredo Sabino.

Esclareço, desde logo, que não há qualquer contradição entre os citados pareceres, mas sim análise jurídica sob enfoques diversos, o que me fez concordar com os fundamentos lançados por ambos Procuradores, apesar de reconhecer que o parecer do Dr. José Alfredo Sabino é o que aponta a melhor solução jurídica para o caso.

De fato, como bem observado pelo ilustre Procurador Fabrício do Rozário Valle Dantas Leite, o pedido de regime especial formulado por FSTP Brasil Ltda.¹, não pode ser acolhido no âmbito da Secretaria de Fazenda, eis que (i) implica na postergação do cumprimento da obrigação principal (pagamento do ICMS), sendo certo que o regime especial é aplicável exclusivamente ao cumprimento de obrigações acessórias (cf. art.

¹consistente na suspensão de ICMS na remessa de mercadorias para conserto, reparo ou industrialização, relacionadas à construção da P-51 e P-52 até a entrega das citadas Plataformas acabadas.

218 e 219 do Livro VI do RICMS/RJ, aprovado pelo Decreto 27.427/00) e (ii) a suspensão do ICMS, atinente à industrialização sob encomenda não atende os prazos fixados no Convênio AE-15, de 11.12.74 e no art. 52, I do Livro I, do RICMS/RJ. Em suma, o regime especial pretendido não encontra suporte no RICMS/RJ, que é um ato regulamentar do Poder Executivo.

Isto, porém, não impede que, em juízo de conveniência e oportunidade, a Administração Pública atenda os fins pretendidos pela FSTP Brasil Ltda., mediante outro ato normativo de igual hierarquia e com total fundamento na lei estadual.

Neste ponto, aliás, estou de pleno acordo com o Procurador José Alfredo Sabino, quando afirma que a legislação estadual já prevê mecanismos de diferimento aplicáveis às operações de fornecimento de insumos para construção de Plataformas de Petróleo, cujo resultado se assemelha, em muito, ao regime especial requerido, como é o caso do Decreto 35.220, de 15.04.2004.

De fato, como bem alerta o ilustre Procurador essa solução é possível, pois não importa em exoneração tributária, mas sim mera fixação de prazo especial para recolhimento do ICMS para determinado segmento econômico, em razão de conveniência e oportunidade do Poder Público com intuito fomentar a indústria de Petróleo.

Além disso, na industrialização sob encomenda, como lembra o ilustre parecerista, é fato gerador do ICMS a saída de mercadoria, submetida a processo de industrialização, do estabelecimento industrializador em retorno ao do encomendante, ou para outro, por ordem deste, nos termos do art. 3º, II da Lei 2.657/96, daí ser legítima a solução alvitrada no Decreto 35.220/04, que diferiu o prazo de recolhimento por encomenda de Plataformas de Petróleo para o momento de sua entrega ao adquirente final, inexistindo, de igual sorte, impedimento para adoção de modelo semelhante para atendimento do pleito da FSTP Brasil Ltda., a juízo de conveniência e oportunidade da Administração Estadual.

À superior consideração.

Rio de Janeiro, 15 de junho de 2007.

CLAUDIA FREZE DASILVA
Procuradora-chefe da Procuradoria Tributária

VISTO

Aprovo os Pareceres n.º 69/07-FDL (fls. 30/36), do Procurador do Estado Fabrício do Rosário Valle Dantas Leite, Subsecretário-Adjunto para Assuntos Jurídicos da Secretaria de Estado de Fazenda, e n.º 04/JAFS/PG-03/2007 (fls. 38/47), do Procurador do Estado José Alfredo Ferrari Sabino, ambos cancelados pela Procuradora-Chefe da Procuradoria Tributária, Cláudia Freze da Silva (fls. 48/50).

Conforme bem detalhado em ambos os Pareceres, a interpretação da legislação existente levaria ao indeferimento do pedido, formulado pelo contribuinte FSTP Brasil Ltda., de concessão de regime especial para reger a incidência do ICMS sobre as atividades.

Porém, como bem aventado no Parecer n.º 04/JAFS/PG-03/2007, o Decreto fluminense n.º 35.220/2004 já prevê mecanismos de diferimento aplicáveis às operações de fornecimento de insumos para construção de Plataformas de Petróleo, cujo resultado se assemelha, em muito, ao regime especial pleiteado pela FSTP Brasil Ltda. – razão pela qual fica sob critérios de conveniência e oportunidade da Administração Tributária

Estadual a adoção de modelo semelhante para as atividades desse contribuinte específico e de outros que se encontrem em sua situação.

Ao Excelentíssimo Sr. Secretário de Estado de Fazenda.

HENRIQUE BASTOS ROCHA
Subprocurador- Geral do Estado

PROCURADORIA DE PESSOAL

Parecer nº 01/2007 – APSE – Ana Paula Serapião

E- 01/703.109/2002 - Ref: Pedido de reexame do Parecer ROBC-01/2007 - Pecúlio *post mortem*. Emenda Constitucional nº 20, de 15.12.1998. Artigo 24, XII, da Constituição Federal. Artigo 5º da Lei nº 9.717/1998 – norma geral de observância obrigatória pelos Estados-membros. Impossibilidade de pagamento pelo Rioprevidência de benefícios outros que não aqueles previstos no Regime Geral de Previdência Social - RGPS. Suspensão da eficácia das normas instituidoras do aludido benefício no âmbito estadual. Ilegalidade do Decreto Estadual 32.725/2003.

Senhora Procuradora-Geral

Trata-se de pedido de reexame, formulado pelo Exmo. Sr. Secretário de Estado de Planejamento e Gestão, do Parecer 01/2007 – ROBC, da lavra do i. Procurador do Estado, Dr. Rodrigo Botelho Corrêa, elaborado com vistas a pacificar o entendimento a respeito da aplicação no tempo do Decreto Estadual 32.725/2003.

Isto porque, segundo o pedido de reexame, o atendimento ao disposto no aludido parecer importará no descumprimento da Lei 9.717/1998, que dispõe sobre as regras gerais para organização e o funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e no risco de perda da emissão do Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP, com a imposição ao RIOPREVIDÊNCIA e, por consequência, ao Estado do Rio de Janeiro, das sanções previstas no artigo 7º, do mesmo diploma legal, dentre elas a suspensão das transferências voluntárias de recursos da União.

Um Breve Relatório – do Pedido de Reexame

Antes de se analisar o pedido de revisão, propriamente dito, eis algumas considerações históricas a respeito da questão ora trazida a exame.

O presente procedimento foi inaugurado a partir de pedido de concessão de pecúlio *post mortem*, formulado perante o IPERJ, por viúva de servidor público estadual falecido em 10.04.2001. Atendidos os requisitos previstos na Lei Estadual 285/79 (artigos 45 e 46), surgiu controvérsia a respeito de quem seria o responsável pela obrigação do pagamento do aludido benefício, se a SARE (atual SEPLAG) ou o IPERJ/RIOPREVIDÊNCIA.

Com efeito, tal indagação teve origem na edição do Decreto Estadual 32.725, publicado na imprensa oficial em 31.01.2003, que foi elaborado com vistas a retirar do âmbito de atribuições do IPERJ/RIOPREVIDÊNCIA o pagamento do pecúlio *post mortem*, cujo pagamento teria passado a ser de competência da antiga SARE (atual SEPLAG).

Contudo, permaneceu dúvida a respeito da aplicação no tempo do aludido decreto, pois a partir de quando a SARE seria a responsável pelo pagamento do benefício? Em resposta a esta indagação, veio a lume o Parecer 01/2007 – ROBC, de fls. 59/61, chancelado pelo Exma. Sra. Procuradora-Geral do Estado, que concluiu no sentido de que a obrigação pelo pagamento do pecúlio *post-mortem* deverá observar a data da edição do Decreto Estadual 32.725, de 30/01/2003, de forma que o citado benefício deverá ser pago, relativamente aos óbitos ocorridos em data anterior ao decreto, pelo RIOPREVIDÊNCIA, ao passo que, relativamente aos óbitos ocorridos em data posterior, pela SARE (SEPLAG).