

# Nas águas turbulentas do ISS

Maus pagadores ou maus cobradores? Esse é o grande impasse no pagamento de ISS sobre serviços prestados em águas marítimas

‘Quem paga mal, paga duas vezes’, essa máxima nunca foi tão utilizada no ambiente tributário brasileiro como hoje. Nossa legislação tributária, complexa e muitas vezes ultrapassada, nem sempre consegue acompanhar a evolução das relações econômicas em um mundo cada vez mais dinâmico e globalizado.

Na indústria de petróleo, tal problema não é diferente: o setor econômico possui tantas especificidades que a tributação dos seus eventos tem gerado mais dúvidas do que certezas. Como se não bastasse, nossas autoridades fiscais muitas vezes exageram no brocardo *in dubio pro fisco* (em caso de dúvida, que a lei favoreça o Fisco), ainda que, em alguns casos, haja uma postura empreendedora e colaboradora dessas autoridades, que atuam em parceria com os players da indústria visando auxiliar o desenvolvimento das suas atividades.

Um exemplo dessa postura pode ser observado na forma como alguns municípios vêm cobrando o ISS (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza) sobre os serviços prestados em águas marítimas, matéria de absoluta relevância para aqueles que desenvolvem atividades ligadas à indústria de E&P.

Arrecadado pelos municípios, o ISS é um tributo que sempre foi cercado de controvérsias, especialmente com relação à definição do município competente para exigir o seu pagamento. Isso porque alguns municípios sentiam-se prejudicados em relação a determinadas atividades em que os prestadores de serviço, ainda que estivessem operando presencialmente nos seus territórios, acabavam por recolher o imposto em suas respectivas sedes ou filiais, em outros municípios.

Isso se devia ao fato de que, historicamente, a legislação estabeleceu que o ISS deveria ser pago ao município no qual se localizava o estabelecimento prestador dos serviços (regra geral), sem definir o conceito de “estabelecimento”, que à época era considerado o local formalmente registrado como tal (sede, filial, escritório, etc.).

Tal situação permaneceu aparentemente indefinida até o Superior Tribunal de Justiça consolidar o entendimento de que o ISS seria devido no local da prestação dos serviços, independentemente de onde

**André L. P. Teixeira**, é advogado e sócio fundador do Escritório de Advocacia André Teixeira & Associados, especializado em tributação da indústria do petróleo e gás natural, presta assessoria jurídica a companhias nacionais e estrangeiras de E&P.



**Bianca de S. Lanzarin** é advogada especializada em tributação da indústria do petróleo e gás natural, sócia do Escritório de Advocacia André Teixeira & Associados, responsável pela divisão de contencioso administrativo tributário.

**Tiago Guerra Machado** é advogado especializado em tributação da indústria do petróleo e gás natural, sócio do Escritório de Advocacia André Teixeira & Associados, responsável pela divisão de consultoria tributária.



Foto: Banco de Imagens TN Petróleo

estivesse localizado o estabelecimento-sede do prestador. Quando a discussão parecia sepultada pela jurisprudência, foi editada a Lei Complementar n. 116/2003, resultado de quase duas décadas de discussão parlamentar (seu projeto de lei é de 1989), que apesar de ter significado um avanço em alguns aspectos, justamente pela morosidade legislativa fez com que outros dispositivos já nascessem defasados.

Um desses dispositivos tratou do local do pagamento do ISS, repetindo a ideia de que o imposto deve ser pago ao município onde está localizado o estabelecimento do prestador do serviço. No entanto, buscando corrigir a distorção do passado, a nova lei definiu o conceito de estabelecimento que até então não existia, mesmo sem conseguir acabar com a discussão.

A Lei Complementar n. 116/03 dispôs que estabelecimento é *"o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas"*.

Com esta definição, estabelecimento passou a ser nada mais que o local em que os serviços são efetivamente prestados, seguindo a linha do entendimento do Superior Tribunal de Justiça. Além disso, foi disposto impropriamente como exceção que a cobrança do ISS fosse atribuída ao município do estabelecimento prestador, nos casos de serviços prestados em águas marítimas.

Se o leitor estiver bem atento, verá que, em uma interpretação literal, não haveria qualquer exceção à regra geral, já que o imposto deverá igualmente ser pago ao município do estabelecimento prestador, que, com vimos, na prática é o local da prestação dos serviços.

Nesse aspecto, considerando uma análise sistemática da legislação em vigor e de seus objetivos, podemos entender que o legislador teve por objetivo tornar o ISS devido ao estabelecimento-sede do prestador, nos casos de serviços prestados em águas marítimas, mesmo porque nesses casos não há condições de se definir em que município o serviço é prestado.

Isto porque, não há na legislação brasileira qualquer previsão da extensão territorial dos municípios sobre as águas marítimas a eles "confrontantes", sobretudo pelo fato de o mar territorial

ser bem da União, não possuindo os municípios qualquer autonomia sobre sua área, nos termos de nossa própria Constituição.

Tampouco existe previsão legal para utilizar as premissas empregadas no cálculo dos royalties e participações especiais (linhas ortogonais e paralelas) na limitação da competência tributária municipal, como vêm fazendo alguns dos municípios que consideram a eles devido o ISS incidente nos serviços prestados em plataformas e embarcações "confrontantes" a sua linha costeira.

Aliás, é bem interessante perceber como esses municípios utilizam o termo "confrontante", como se esta palavra tivesse um significado em si mesma. Não possui. E por não haver, a conduta desses governos locais está cercada de irregularidades, inclusive, de cunho constitucional.

Enquanto isso, o contribuinte, seja ele o prestador de serviços offshore, seja o concessionário de determinado bloco, contratante daqueles serviços, permanece em uma situação de exposição e insegurança jurídica, na medida que o recolhimento do ISS ao município onde está localizado o estabelecimento-sede do prestador não será suficiente para evitar futuros questionamentos, haja vista que o município "confrontante" poderá vir a cobrar o imposto sobre essas operações.

Com isso em mente, sem fazer alarde, diversos municípios já vêm questionando a indústria de E&P quanto ao pagamento do ISS em suas respectivas localidades, arguindo a projeção da plataforma/embarcação sobre sua região costeira. Para reforçar o entendimento de que não há suporte legal que ampare a posição desses municípios, de exigir o ISS sobre serviços em águas marítimas "confrontantes", se encontra em tramitação no Congresso Nacional um projeto de lei complementar (PLC 437/2008) visando alterar a legislação do ISS.

A proposta pretende impor como local de pagamento do imposto nas operações de E&P o município no qual o serviço é prestado, em que pese o referido projeto de lei não estabelecer a premissa de "loteamento" das áreas marítimas pelos municípios. Aliás, nem poderia, uma vez que se trata de matéria constitucional, de forma que uma alteração na LC n. 116/2003 não legitimaria essa forma de cobrança pelos municípios "confrontantes".

Em âmbito judicial, o que temos verificado, nas poucas decisões a respeito do assunto, é a primazia do posicionamento de que o imposto é devido no estabelecimento-sede, em vista de as projeções territoriais dos municípios para fins de participações governamentais não criarem por si só extensão do território dos municípios costeiros.

Assim, é acertada a conclusão no sentido de que o ISS incidente sobre serviços prestados em águas marítimas é devido ao município onde estiver localizado o estabelecimento-sede do prestador, não sendo legitimado a cobrar o imposto aquele município cuja projeção sobre sua região costeira se encontra a plataforma/embarcação.

Entretanto, considerando a atitude desarrazoada de alguns municípios em sentido contrário, restam à indústria de E&P algumas alternativas, envolvendo não apenas a assinatura de convênios entre os municípios envolvidos, mas também o próprio ajuizamento de medidas judiciais visando afastar a exigência, com o intuito de mitigar o risco de sobrecarga ainda maior do custo fiscal de suas atividades.

Como se buscou demonstrar, "pagar duas vezes" não é uma consequência de os contribuintes estarem recolhendo de forma errada. Não há "maus pagadores". O risco de pagamento em duplicidade decorre do nefasto entendimento desses municípios, os "maus cobradores", cuja sede arrecadatória pode causar enormes prejuízos e transtornos ao contribuinte. ■

Edições anteriores?

CLIQUE!



[www.tnppetroleo.com.br](http://www.tnppetroleo.com.br)