



CÂMARA DOS DEPUTADOS

**Consultoria de Orçamento e Fiscalização  
Financeira**

# Nota Técnica nº 39, de 2017.

*Análise da adequação orçamentária e  
financeira da Medida Provisória nº 795, de  
17 de agosto de 2017.*

**Núcleo da Receita  
Bruno Alves Rocha**

Agosto/2017

Endereço na Internet: <http://www.camara.gov.br/internet/orcament/principal/>  
e-mail: [conof@camara.gov.br](mailto:conof@camara.gov.br)



## **Nota Técnica da Adequação Orçamentária e Financeira nº 39/2017**

**Subsídios acerca da adequação orçamentária e financeira da Medida Provisória nº 795, de 17 de agosto de 2017.**

### **I – INTRODUÇÃO**

1. Com base no art. 62, da Constituição Federal, o Excelentíssimo Senhor Presidente da República submete ao Congresso Nacional, por intermédio da Mensagem nº 288, de 2017, na origem, a Medida Provisória nº 795 – MP nº 795, de 17 de agosto de 2017, que “dispõe sobre o tratamento tributário das atividades de exploração e de desenvolvimento de campo de petróleo ou de gás natural, altera a Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, e a Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, e institui regime tributário especial para as atividades de exploração, desenvolvimento e produção de petróleo, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos”
2. A presente Nota Técnica atende à determinação do art. 19 da Resolução n.º 1, de 2002, do Congresso Nacional, o qual estabelece: “*o órgão de consultoria e assessoramento orçamentário da casa a que pertencer o relator de medida provisória encaminhará aos relatores e à comissão, no prazo de 5 (cinco) dias de sua publicação, nota técnica com subsídios acerca da adequação financeira e orçamentária de medida provisória*”.

### **II – SÍNTESE E ASPECTOS RELEVANTES**

3. Com a edição da Medida Provisória nº 795, de 17 de agosto de 2017, o Poder Executivo pretende dispor sobre o tratamento tributário das atividades de exploração e de desenvolvimento de campos de petróleo e instituir regime tributário especial para as atividades de exploração, desenvolvimento e produção de petróleo, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos.
4. Alega em sua exposição de motivos que a Medida Provisória tem por objetivo aprimorar a legislação tributária aplicada às empresas do setor de petróleo, estabelecendo regras claras de tributação, dando segurança jurídica às empresas e à Administração Tributária, incentivando os investimentos na indústria petrolífera no Brasil.



5. A MP nº 795/2017 em seu art. 1º trata da dedução integral das importâncias aplicadas, em cada período de apuração, nas atividades de exploração e produção de jazidas de petróleo e de gás natural, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL;
6. O Poder Executivo em sua Exposição de Motivos alega que tal medida visa atualizar a terminologia utilizada na legislação tributária de forma a tornar incontroverso o tratamento tributário dado às importâncias aplicadas, em cada período de apuração, nas atividades de pesquisa e de desenvolvimento para a produção de petróleo, e a “reduzir a litigiosidade atualmente existente nas esferas administrativas e judiciais”.
7. Esclarece que o litígio tem origem nas dúvidas acerca da possibilidade de dedução imediata dos gastos efetuados nas atividades de pesquisa e de desenvolvimento dos projetos relativos à produção de petróleo na apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.
8. A divergência de entendimento entre o fisco e contribuintes acerca da matéria ensejou a instauração de processo administrativo-fiscal junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf, o qual proferiu decisão favorável aos contribuintes que deduziram integralmente as despesas na etapa de desenvolvimento.
9. Com o intuito de equacionar esta situação o art. 1º dispõe sobre a dedução, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, dos gastos aplicados nas atividades de exploração e produção de petróleo e gás natural. O seu § 1º afirma que os gastos realizados com atividades de desenvolvimento devem ser ativados e estarão sujeitos à exaustão. Os §§ 2º a 4º autorizam que, a partir de 2018, o reconhecimento da despesa de exaustão para fins tributários seja efetuado de forma acelerada mediante aplicação de um fator de dois inteiros e cinco décimos.
10. Para a exaustão acelerada foi estipulado prazo de vigência até 31 de julho de 2022, embora o Poder Executivo preveja a possibilidade de futura prorrogação.
11. Desta forma, o Ministério da Fazenda calcula que a inclusão da exaustão acelerada inserida por meio do art. 1º e incisos, **acarretaria uma perda de arrecadação de IRPJ e CSLL da ordem de R\$5,4 bilhões em 2018, R\$ 6,3 bilhões em 2019 e R\$ 8,0 bilhões em 2020.**
12. Por fim, saliente-se que, mantido o entendimento do Carf, o montante de R\$ 17,9 bilhões deverá ingressar de forma incontroversa nos cofres públicos no

período de 2018 a 2020. Nesse sentido, tal medida, na visão do Poder Executivo, mesmo que preveja renúncia potencial de receitas, garante uma arrecadação relevante.

13. O art. 2º da MP nº 795/2017 altera os §§ 2º a 8º e acrescenta os §§ 9º a 12 ao art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997, que tratam da incidência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF nas remessas ao exterior a título de afretamento ou aluguel de embarcações marítimas e o art. 3º da referida MP permite a adoção dos percentuais máximos previstos no art. 2º com o pagamento da diferença entre os valores com isenção de juros e multas.

14. A esse respeito o Poder Executivo alega, que a alteração promovida pelo art. 106 da Lei nº 13.043, de 13 de novembro de 2014, no § 2º do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997, estabeleceu, para fins de redução a zero da alíquota do IRRF, percentuais máximos atribuídos aos contratos de afretamento ou aluguel de embarcações marítimas relacionados à prospecção e exploração de petróleo ou gás natural. A referida alteração visava a limitar o benefício fiscal de redução a zero da alíquota do IRRF e, simultaneamente, dar segurança jurídica, uma vez que o fisco estava desconsiderando os contratos de afretamento realizados pelas empresas do setor.

15. Entretanto, os percentuais atualmente estabelecidos apresentam um desequilíbrio econômico e não estão compatíveis com os percentuais adotados por outros países. Nesse sentido, o § 9º ajusta os percentuais a fim de manter a segurança jurídica.

16. As alterações promovidas nos §§ 2º a 6º e no § 8º têm como objetivo adequar a redação às alterações mencionadas anteriormente e esclarecer acerca da incidência de IRRF à alíquota de vinte e cinco por cento sobre a totalidade da remessa destinada a país com tributação favorecida ou a beneficiário de regime fiscal privilegiado.

17. A alteração promovida no § 7º tem como objetivo ajustar a definição de empresa vinculada a pessoa jurídica prestadora do serviço. O conceito anterior não alcançava situações importantes de vinculação, tal como a hipótese de controle societário ou administrativo comum.

18. O § 11 estabelece o percentual máximo atribuído ao contrato de afretamento ou aluguel de embarcações marítimas e do contrato de prestação de serviço, relacionados às atividades de transporte, movimentação, transferência, armazenamento e regaseificação de gás natural liquefeito para fins de aplicação da redução a zero de IRRF prevista no inciso I do caput, visando a evitar o abuso na utilização do referido benefício e a transferência de lucros para o exterior.



19. Por fim, o § 12 da norma esclarece que os percentuais definidos nos §§ 2º e 9º não se aplicam à apuração da contribuição de intervenção de domínio econômico - CIDE de que trata a Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - PIS/PASEP-Importação e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - COFINS-Importação, permanecendo válidas, para efeitos de apuração desses tributos, a natureza e as condições do contrato de afretamento ou aluguel.

20. Em relação à introdução de novos percentuais máximos, nos termos do § 9º do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997, incluído pelo art. 2º desta MP, **o aumento de arrecadação esperado, referente ao imposto sobre a renda na fonte, será de R\$ 270 milhões em 2018 e R\$ 283,2 milhões em 2019.**

21. A MP nº 795/2017 prevê em seu art. 3º, ainda, a permissão para que em relação aos fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2014, as empresas possam adotar os percentuais máximos previstos no § 2º do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997, mediante recolhimento em janeiro de 2018 da diferença de IRRF, acrescida de juros de mora, com redução de 100% (cem por cento) das multas de mora e de ofício, condicionada à desistência expressa e irrevogável das ações administrativas e judiciais.

22. **Para o ano de 2018, em relação a esta medida, a renúncia de receita estimada será de R\$ 11,14 bilhões.**

23. Os art. 5º e 6º instituem regime especial de importação com suspensão do pagamento de tributos federais.

24. O art. 5º institui regime especial de importação com suspensão do pagamento dos tributos federais em relação a bens cuja permanência no País seja definitiva e que estejam destinados às atividades de exploração, desenvolvimento e produção de petróleo, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos. Tal regime desonera estas atividades do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação.

25. Já o art. 6º desonera os tributos federais na importação e na aquisição no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para serem utilizados integralmente no processo produtivo de produto final destinado às atividades de trata o caput do art. 5º. De igual sorte, os fabricantes-intermediários que industrializem produtos a serem diretamente

fornecidos as empresas de que trata o art. 6º poderão importar ou adquirir bens no mercado interno com desoneração dos tributos federais.

26. A respeito destes dois dispositivos, o Ministério da Fazenda estima que gerem **renúncia de receita da ordem de R\$162,5 milhões em 2018, R\$191,3 milhões em 2019 e R\$222,9 milhões em 2020.**

27. Por fim, o art. 9º da MP nº 795/2017 estabelece que:

*“Art. 9º O Poder Executivo federal, com vistas ao cumprimento do disposto no inciso II do **caput** do art. 5º e no art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, incluirá o montante da renúncia fiscal decorrente da aplicação do disposto nos § 2º a § 4º do art. 1º, e nos art. 3º, art. 5º e art. 6º desta Medida Provisória no demonstrativo a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição que acompanhar o projeto de lei orçamentária anual e fará constar das propostas orçamentárias subseqüentes os valores relativos à referida renúncia.*

*Parágrafo único. Os benefícios fiscais constantes nos § 2º a § 4º do art. 1º e nos art. 3º, art. 5º e art. 6º somente serão concedidos se atendido o disposto no **caput**, inclusive com a demonstração pelo Poder Executivo federal de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária anual, na forma do art. 12 da Lei Complementar nº 101, de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias.”*

28. Já o art. 10 estabelece que a Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação produzindo efeitos:

*“I - a partir de 1º de janeiro de 2018, quanto:*

- a) ao art. 1º e art. 2º;*
- b) ao art. 5º, caput e § 1º a § 6º;*
- c) ao art. 6º, caput e § 1º a § 9º; e*
- d) ao art. 10; e*

*II - a partir da data de sua publicação, quanto aos demais dispositivos.”*

### III – COMPATIBILIDADE E ADEQUAÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA

29. O art. 5º da Resolução nº 1, de 2002 – CN, que “Dispõe sobre a apreciação, pelo Congresso Nacional, das Medidas Provisórias a que se refere o art. 62 da Constituição Federal, e dá outras providências”, refere-se da seguinte forma ao exame de adequação orçamentária e financeira: *“O exame de compatibilidade e adequação orçamentária e financeira das Medidas Provisórias abrange a análise da repercussão sobre a receita ou a despesa pública da União e da implicação quanto ao atendimento das normas orçamentárias e financeiras vigentes, em especial a conformidade com a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a lei do plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias e a lei orçamentária da União.”*

30. Ao dispor sobre a apreciação de proposições legislativas que concedem ou ampliam benefícios que correspondam a tratamento diferenciado, a Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu art. 14, assim preceitua:

*“Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:*

*I – demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;*

*II – estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.*

*§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.*

31. Na mesma linha, o art. 117 da LDO – 2017 regulamenta a matéria nos seguintes termos:

*“Art. 117 As proposições legislativas e respectivas emendas, conforme art. 59 da Constituição Federal, que, direta ou indiretamente, importem ou autorizem diminuição de receita ou aumento de despesa da União, deverão estar acompanhadas de estimativas desses efeitos no exercício em que entrarem em vigor e nos dois subsequentes, detalhando a memória de cálculo respectiva e*

*correspondente compensação, para efeito de adequação orçamentária e financeira e compatibilidade com as disposições constitucionais e legais que regem a matéria.*

32. Registre-se, ainda que, com a aprovação do Novo Regime Fiscal através da Emenda Constitucional nº 95, de 2016, parte das disposições da LRF e da LDO, foram alçadas à hierarquia de comando constitucional, conforme se depreende do art. 113 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT:

*"Art. 113. A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro."*

33. Adicionalmente, o §º 4º do art. 118 da LDO – 2017 prevê que os projetos de lei aprovados ou medidas provisórias que resultem em renúncia de receita em razão de concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária, financeira, creditícia ou patrimonial, ou que vinculem receitas a despesas, órgãos ou fundos, deverão conter cláusula de vigência de, no máximo, cinco anos.

34. Conforme a própria exposição de motivos, as medidas trazidas ao ordenamento jurídico pela Medida Provisória em análise representam renúncia de receita e foram devidamente apresentadas as estimativas de impacto, conforme requerido pela LRF, pelas LDOs de 2017 e 2018 e pela Constituição Federal.

35. As estimativas apresentadas indicam que: i) a exaustão acelerada prevista no art. 1º acarretará uma perda de arrecadação de IRPJ e CSLL da ordem de R\$5,4 bilhões em 2018, R\$ 6,3 bilhões em 2019 e R\$ 8,0 bilhões em 2020; ii) as alterações implementadas pelo art. 2º acarretarão aumento de receita, referente ao imposto sobre a renda na fonte, de aproximadamente R\$ 270 milhões em 2018 e R\$ 283,2 milhões em 2019; iii) o art. 3º acarreta renúncia de receita de aproximadamente R\$ 11,4 bilhões em 2018; e iv) as desonerações constantes dos art. 5º e 6º acarretam renúncia de receitas da ordem de R\$162,5 milhões em 2018, R\$191,3 milhões em 2019 e R\$222,9 milhões em 2020.

36. Desta forma, em resumo e grosso modo, o conjunto das medidas adotadas pela MP nº 795, de 2017 acarretarão renúncias de aproximadamente **R\$16,37 bilhões em 2018, de R\$ 5,83 bilhões em 2019 e R\$7,78 bilhões em 2020**, em tributos federais.

37. Dentre as opções dadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal para que seja instituída renúncia de receita, o Poder Executivo optou pela constante do Inc. I do art. 14 da LRF, ao incluir na Medida Provisória o art. 9º prevendo que o montante da renúncia fiscal decorrente da aplicação do disposto nos § 2º a § 4º do art. 1º, e nos art. 3º, art. 5º e art. 6º desta Medida Provisória será incluído no demonstrativo a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição que acompanhar o projeto de lei



orçamentária anual e fará constar das propostas orçamentárias subsequentes os valores relativos à referida renúncia.

38. Analisando mais detidamente esta opção, embora o fato de considerar na elaboração da Lei Orçamentária Anual, realmente tenha o condão de tornar uma medida adequada financeira e orçamentariamente, há que se comentar que o que de fato está previsto na LRF é que o proponente deve demonstrar que **considerou a renúncia na estimativa de receita do Projeto de Lei Orçamentária**, e não, **que irá considerar**, sendo, por este motivo, no mínimo questionável a questão da conveniência em se apresentar tal medida provisória a menos de um mês da data prevista para envio do PLOA 2018 ao Congresso Nacional, em que pesem os argumentos incluídos pelo Poder Executivo na Exposição de Motivos quanto à urgência e relevância da matéria.

39. Ademais, o proponente deveria demonstrar que além de terem sido consideradas no PLOA 2018, estas medidas não afetarão as metas de resultados fiscais previstas na lei de diretrizes orçamentárias. Este ponto é especialmente relevante, uma vez que em 17 de agosto de 2017 foi encaminhado o PLN nº 17 de 2017 ao Congresso Nacional para que seja revista a Meta de Resultado Primário constante da Lei nº 13.473, de 8 de agosto de 2017 – LDO-2018.

40. Em sua exposição de motivos, o Sr. Ministro de Estado do Planejamento, Orçamento e Gestão alega que a alteração decorre do fato de que:

*“(...) o cenário econômico nacional continuou a se deteriorar no segundo trimestre de 2017 em decorrência da retração da atividade econômica, o que provocou elevado grau de frustração de receitas públicas e a necessidade de constantes revisões em suas projeções. Conseqüentemente, o orçamento de 2017 foi aprovado com receitas estimadas cuja arrecadação efetiva não se tem realizado.*

*Ademais, espera-se que parte das projeções de receitas feitas para a elaboração do Projeto de Lei Orçamentária de 2018 - PLOA-2018 também não se concretizarão em função do histórico recente de entrada de recursos nos cofres públicos abaixo do esperado, devido à retração em comento.(...)”*

41. Desta forma, apenas o fato de fazer constar em anexo próprio do Projeto de Lei Orçamentária, não exime o Proponente de demonstrar que tais renúncias não afetarão as metas de resultados fiscais previstas.

42. Como visto, a exposição de motivos do PLN nº 17, de 2017 cita expressamente que a alteração da meta de resultado primário se deve à expectativa de frustração de receitas previstas para 2018. Isto nos leva a crer que além dos R\$20,0 bilhões em frustração de receitas, o Poder Executivo deverá encontrar espaço para uma renúncia adicional de R\$ 16,37 bilhões para fazer face às medidas



propostas pela MP 795, de 2017, o que não foi demonstrado pelo Proponente, embora, pelo fato de ser o elaborador da proposta, ter plenas condições para tanto.

43. Por fim, saliente-se que o Projeto prevê a vigência das renúncias por prazo máximo de cinco anos, conforme requerido pelo §º 4º do art. 118 da LDO – 2017.

44. Por todo o exposto, e considerando o cenário de persistente incerteza quanto aos níveis de arrecadação em 2018, restam dúvidas sobre a capacidade do erário em absorver mais esse pacote de incentivos, sem que isso venha ensejar futuras alterações nas metas de resultado fiscal. Nesse sentido, conclui-se que existem óbices para que a presente MP seja considerada adequada e compatível sob a ótica orçamentária e financeira, mostrando-se pertinente recomendar que, ao longo de sua tramitação, sejam fornecidas informações que permitam demonstrar que as medidas por ela implementadas não terão impacto nas metas de resultados fiscais previstas para o exercício de 2018.

Esses são os subsídios.

Brasília, 23 de agosto de 2017.

BRUNO ALVES ROCHA  
Consultor de Orçamento e Fiscalização Financeira