



NOTA TÉCNICA SPG N° 23/2013
FUNDAMENTOS TÉCNICOS DAS ALTERAÇÕES PROPOSTAS
NA PORTARIA ANP N° 10/99, QUE REGULAMENTA A
PARTICIPAÇÃO ESPECIAL

Superintendência de Participações Governamentais (SPG)

Agosto de 2013



Nota Técnica SPG nº 23/2013

ASSUNTO: Fundamentos Técnicos das Alterações Propostas na Portaria ANP nº 10/99, que regulamenta a Participação Especial

Índice

1	INTRODUÇÃO.....	1
2	ALTERAÇÕES PROPOSTAS E SUAS JUSTIFICATIVAS.....	1
2.1	NÃO PERMITIR NA APURAÇÃO DA PARTICIPAÇÃO ESPECIAL A DEDUÇÃO DO BÔNUS DE ASSINATURA PREVISTO NO ART. 46 DA LEI 9.478/97.	2
2.2	DELIMITAR COM CLAREZA A DISTINÇÃO ENTRE AS ETAPAS DE DESENVOLVIMENTO E PRODUÇÃO	2
2.3	NÃO PERMITIR NA APURAÇÃO DA PARTICIPAÇÃO ESPECIAL A DEDUÇÃO DO PAGAMENTO PELA OCUPAÇÃO OU RETENÇÃO DE ÁREA PREVISTO NO ART. 51 DA LEI 9.478/97.	3
2.4	DISCIPLINAR DESPESAS DE CAPITAL, HOJE LANÇADAS COMO OPERACIONAIS	3
2.5	DISCIPLINAR O RATEIO DE GASTOS ENTRE CAMPOS PRODUTORES (ART. 18, §2º).....	5
2.6	FLEXIBILIZAR A REGULAMENTAÇÃO COM RESPEITO AO MODELO CONTÁBIL A SER UTILIZADO.	6
2.7	LIMITAR, AO VALOR CORRESPONDENTE À DEPRECIAÇÃO, O VALOR DE ALUGUEIS, AFRETAMENTOS E ARRENDAMENTOS DE BENS PERTENCENTES A EMPRESAS OU PESSOAS COLIGADAS AO CONCESSIONÁRIO.	7
2.8	DISCIPLINAR A DEPRECIAÇÃO DOS INVESTIMENTOS EM POÇOS E EM ESTUDOS GEOLÓGICOS COM BASE NO MÉTODO DAS UNIDADES PRODUZIDAS.....	9
2.9	DISCIPLINAR O RATEIO DE ROYALTIES COMERCIAIS.....	9
2.10	VETAR A DEDUÇÃO DE MULTAS.	10
2.11	RESTRINGIR O BENEFÍCIO DA DEDUÇÃO DE RECEITAS LÍQUIDAS DA PRODUÇÃO NEGATIVAS ACUMULADAS AOS CONCESSIONÁRIOS QUE APRESENTAREM DAPE TEMPESTIVAMENTE.....	10
2.12	NÃO PREMIAR O CONCESSIONÁRIO COM JUROS SOBRE VALORES PAGOS EM EXCESSO POR INEXATIDÃO DESTES NOS SEUS DEMONSTRATIVOS.....	11
3	CONSIDERAÇÕES FINAIS	11



Nota Técnica SPG nº 23/2013

Rio de Janeiro, 08 de agosto de 2013.

ASSUNTO: Fundamentos Técnicos das Alterações Propostas na Portaria ANP nº 10/99, que regulamenta a Participação Especial

1 INTRODUÇÃO

A Portaria ANP nº 10, de 13 de janeiro de 1999, estabelece os procedimentos para a apuração, pelos concessionários das atividades de produção de petróleo, gás natural ou ambos, da Participação Especial prevista no art. 50 da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, em complementação ao Capítulo VII do Decreto nº 2.705, de 3 de agosto de 1998.

Após a sua publicação, esta Portaria sofreu apenas as alterações propostas pela Portaria ANP nº 102, de 10 de junho de 1999. Desde então mantém-se inalterada.

Importante salientar que a SPG, cumprindo sua atribuição regimental, intensificou a atividade de auditoria da Participação Especial nos últimos anos, e verificou inúmeros aspectos a serem aperfeiçoados na Portaria em análise, seja em cotejo com a Lei 9.478/97, seja sob a lupa da racionalidade econômica, dos princípios contábeis ou da própria realidade fática dos projetos petrolíferos.

É neste contexto que apresentamos as alterações propostas para a Portaria ANP 10/99 e suas correspondentes justificativas.

2 ALTERAÇÕES PROPOSTAS E SUAS JUSTIFICATIVAS

São apresentadas 12 propostas de alteração, consubstanciadas na alteração de inúmeros dispositivos. Cada proposta é apresentada com as alterações a serem efetuadas e a justificativa que as sustentam.

Acompanha esta nota técnica uma planilha com a síntese das mudanças e o texto da Portaria com as emendas e supressões propostas.

2.1 Não permitir na apuração da Participação Especial a dedução do bônus de assinatura previsto no art. 46 da Lei 9.478/97.

Alteração:

Exclusão do inciso I do art. 13 e de todo o art. 14 e alteração do parágrafo 3º do art. 32, da seguinte forma:

§ 3º. Não é admitida depreciação referente **ao bônus de assinatura e** a terrenos, salvo em relação aos melhoramentos ou construções;

Justificativa:

A Participação Especial (PE) foi instituída pela Lei 9.478/97, sendo delineada no art. 50; *in verbis*:

Art. 50. O edital e o contrato estabelecerão que, nos casos de grande volume de produção, ou de grande rentabilidade, haverá o pagamento de uma **participação especial**, a ser regulamentada em **decreto do Presidente da República**.

§ 1º A participação especial será aplicada sobre a receita bruta da produção, **deduzidos os royalties, os investimentos na exploração, os custos operacionais, a depreciação e os tributos previstos na legislação em vigor.**

Como se percebe, o bônus de assinatura não é previsto no § 1º do art. 50 da Lei 9.478/97 como dedutível na apuração da PE, nem tampouco pode ser enquadrado como qualquer uma das despesas ali elencadas.

Ademais, como o bônus de assinatura é critério fundamental para a seleção de beneficiário de área a ser concedida para a exploração e produção de petróleo e gás natural, sua dedução teria o vezo de dar desconto neste valor, caso o campo resulte muito próspero e, portanto, enquadrado como contribuinte da PE.

A modificação do parágrafo 3º do art. 32 previne que a regular contabilização do bônus de assinatura como ativo da empresa, enseje sua dedução na forma de depreciação.

2.2 Delimitar com clareza a distinção entre as etapas de desenvolvimento e produção

Alteração:

Inclusão de parágrafo 2º no artigo 13º com a seguinte redação:

Art. 13 ...

§ 1º (redação idêntica ao parágrafo único)

§ 2º São consideradas atividades de desenvolvimento as executadas na etapa de desenvolvimento, que terá início na data de apresentação da declaração de comercialidade e se encerrará, para cada módulo de produção, com a primeira dentre as seguintes ocorrências:

I o decurso de dez anos após a extração do primeiro volume de petróleo ou gás natural;

II o abandono do desenvolvimento do módulo de produção;

III a realização dos investimentos previstos no plano de desenvolvimento.

Justificativa:

A Lei 9.478/97 identifica as atividades de desenvolvimento e de produção, mas, ao mesmo tempo, as aglutina no parágrafo 2º do artigo 24, in verbis: § 2º. *A fase de produção incluirá também as atividades de desenvolvimento.*

Para o controle das despesas com conteúdo local é fundamental a delimitação clara destas atividades, e o diploma adequado para esse fim é uma Resolução da ANP, órgão responsável pela fiscalização das aplicações em conteúdo local no setor de petróleo de gás natural.

2.3 Não permitir na apuração da Participação Especial a dedução do pagamento pela ocupação ou retenção de área previsto no art. 51 da Lei 9.478/97.

Alteração:

Exclusão do inciso X do art. 16, da parte final do § 5º do art. 16, e do inciso VI do art. 18.

Justificativa:

Tal dedução fere o rol taxativo previsto no § 1º do art. 50 da Lei 9.478/97, uma vez que a única participação governamental passível de dedução são os royalties.

2.4 Disciplinar despesas de capital, hoje lançadas como operacionais

Alteração:

Inclusão de parágrafo 2º e 3º no art. 18, com a seguinte redação:

§2º Serão consideradas despesas de capital, devendo ser incorporadas ao valor dos ativos e lançadas em cada período-base como depreciação, os gastos com as seguintes atividades:

I - Inspeções regulares e as despesas com substituição de peças delas decorrentes;

II - Movimentações, deslocamentos e posicionamento de equipamentos, visando colocá-los aptos a produzir;

III - O pagamento de alvarás e licenças ambientais, licenças de instalação, licenças de operação e outras que não tenham que ser renovadas anualmente

IV - Substituição de partes e peças cujo valor, incluindo custo de instalação, ultrapasse a 5% das despesas totais do campo no período base;

§ 3º As despesas de depreciação apontadas no § 2º deste artigo serão calculadas com base na vida útil restante do equipamento em que os gastos ali definidos tenham ocorrido.

Exclusão do §5º do art. 20 e do art. 41, por consistência com a inclusão aqui proposta, e inclusão de parte final do art. 26, da seguinte forma:

Art. 26. São dedutíveis, para fins de apuração da receita líquida da produção, os gastos com conservação, manutenção e reparo, referidos, no inciso VI do art. 16 e no inciso IX do art. 18, quando destinados a manter, em condições eficientes de operação, os bens e instalações utilizados nas atividades de exploração das jazidas de petróleo e gás natural e de perfuração de poços ou nas atividades de desenvolvimento e produção, observando-se o disposto no § 2º do art. 18.

Inclusão do §5º no art. 34, da seguinte forma:

§ 5º Quando da integralização do custo de uma inspeção periódica ao valor de um bem, conforme inciso II do § 1º do art 18, poderá ser lançado, como dedução, o valor residual do custo da inspeção periódica imediatamente anterior, exceto das peças e partes que permaneceram no bem.

Justificativa:

Os incisos de I a III são sustentados pelo entendimento dos pronunciamentos técnicos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis contidos nas normas NBC TG 27 – Ativo Imobilizado e NBC TG 04 – Ativo Intangível, do Conselho Federal de Contabilidade. Ademais, respeita o princípio contábil da competência, uma vez que as despesas com o ativo são lançadas à medida que os direitos sobre ele são usufruídos.

O inciso IV busca melhor aquilatar o valor de bens a serem ativados, que, na observância do §5º do art. 20 (excluído), deveriam ser ativados sempre que seu valor superasse R\$ 326,61, um valor irrisório frente as escalas de produção de petróleo e gás natural.

O parágrafo 5º é suportado pelo entendimento da norma NBC TG 27.

2.5 Disciplinar o rateio de gastos entre Campos Produtores (art. 18, §2º)

Alterações:

Dar nova redação ao segundo parágrafo no art. 18 e, por consistência com a inclusão de no item 2.4, renumerá-lo como § 4º, da seguinte forma

§ 4º Os gastos relacionados com unidades de produção, sistemas de coleta e escoamento, bem como os correspondentes equipamentos, bens e serviços a eles ligados, quando comuns a dois ou mais campos produtores, ainda que pertencentes a áreas de concessões distintas, serão rateados para um determinado campo com base no volume de petróleo e gás natural, convertido em petróleo equivalente, deste campo efetivamente movimentado ou processado, no período base, na respectiva unidade de produção ou sistema de coleta e escoamento.

Inclusão de parágrafo 5º no art. 18, com a seguinte redação:

§ 5º Os gastos referidos neste artigo, quando comuns a dois ou mais campos produtores, ainda que pertencentes a áreas de concessões distintas, e que não puderem se vincular a volumes movimentados ou processados, serão rateados entre os campos, proporcionalmente aos volumes de produção fiscalizada de petróleo e de gás natural de cada campo, no período-base, convertidos em volume de petróleo equivalente.

Justificativa:

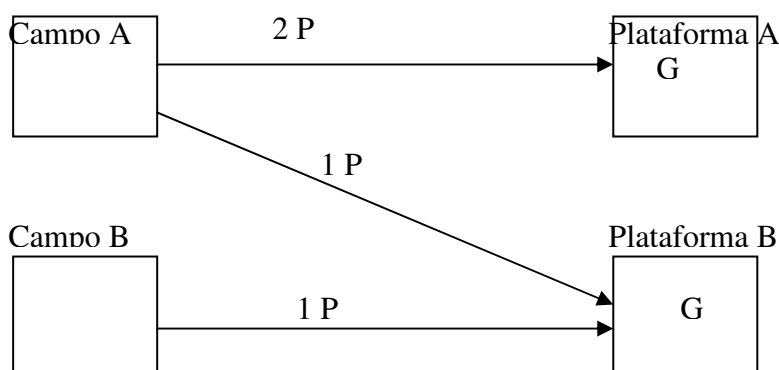
O atual rateio leva em conta o volume total de produção trimestral de cada campo, o que vem gerando distorções em alguns casos, nos quais deve ser adotado outro critério mais refinado que se aproxime da realidade dos fatos.

Para a unidade de produção (p.ex. plataforma, estações coletoras), sistemas de coleta e escoamento, bem como correspondentes equipamentos, bens e serviços a eles ligados, o rateio deve levar em conta o volume trimestral de cada campo neles efetivamente movimentado.

Existem casos de plataforma compartilhada em que o gasto associado a esta plataforma acaba sendo alocado para o campo de maior produção, num rateio não proporcional ao volume movimentado, dado que este campo também está atrelado à outra plataforma.

Nestes casos, o rateio de gastos não está compatível com a realidade física e econômica do que ocorre no mundo real.

Um exemplo ilustrará a questão. Em um dado trimestre o campo A produziu uma produção 3P, escoando 2P para a plataforma A e 1P para a plataforma B. O campo B produziu neste mesmo trimestre uma produção 1P que foi escoada integralmente para a plataforma B. Ambas as plataformas tiveram o mesmo gasto G. A figura abaixo sintetiza a questão.



A tabela abaixo mostra o rateio dos gastos pelos campos, considerando o critério atual e o proposto.

	Produção	Gasto alocado – critério atual	Gasto alocado – critério proposto	Diferença
Campo A	3P	1,75 G	1,5 G	+0,25 G
Campo B	1P	0,25 G	0,5 G	-0,25 G

Como conclusão, verifica-se que o critério atual não espelha a realidade, ademais de permitir que os campos com maior produção (que são aqueles que pagarão mais Participação Especial) suguem gastos a eles não pertencentes, ensejando um menor recolhimento de Participação Especial à sociedade brasileira.

2.6 Flexibilizar a regulamentação com respeito ao modelo contábil a ser utilizado.

Alterações:

Alterar a redação do art. 20 e exclusão de seus parágrafos 1º, 2º, 3º e 5º, e acrescentando um parágrafo 8º, da seguinte forma:

Art. 20. O operador deverá manter sistema contábil de custo que permita a identificação, para cada campo produtor, dos gastos com aquisição de

insumos e outros bens tanto nas atividades de exploração das jazidas de petróleo e gás natural e de perfuração de poços, quanto nas atividades de desenvolvimento e produção, a que se referem, respectivamente, o inciso I do caput do art. 16 e o inciso I do art. 18

Acrescentando o parágrafo 8º:

§ 8º. Os registros de contabilidade serão mantidos pelo concessionário, nos termos do regulamento técnico aprovado pela Portaria ANP nº 180, de 05 de junho de 2003, e segundo os Princípios Fundamentais de Contabilidade, observando o regime de competência para o período-base.

Justificativa:

O modelo e procedimentos contábeis definidos pela Portaria ANP nº 180/03 e as regras gerais de contabilidade são suficientes para uma auditoria satisfatória das deduções lançadas no DAPE, desde que se possa identificar o campo a que se dirigiu a despesa com insumos e bens.

2.7 Limitar, ao valor correspondente à depreciação, o valor de alugueis, afretamentos e arrendamentos de bens pertencentes a empresas ou pessoas coligadas ao concessionário.

Alterações:

Alterar a redação do Parágrafo único do art. 22, da seguinte forma:

Parágrafo único. Os valores dos alugueis de bens pagos a pessoas físicas ou jurídicas coligadas ao concessionário, na forma do §1º do art. 243 da Lei 6.404/76, não poderão ser superiores à depreciação do bem alugado, no período base e poderão ser deduzidos apenas durante o período de vida útil utilizado no cálculo da depreciação.

Incluir os parágrafos 3º e 4º no art. 23, da seguinte forma:

§ 3º Os valores dos alugueis, de bens pagos a pessoas físicas ou jurídicas coligadas ao concessionário, na forma do §1º do art. 243 da Lei 6.404/76, não poderão ser superiores à depreciação do bem, no período base e poderão ser deduzidos apenas durante o período de vida útil utilizado no cálculo da depreciação.

§ 4º Nos casos previstos no parágrafo anterior e no parágrafo único do art. 22, o concessionário deverá informar à ANP, até 30 dias antes do bem entrar em operação ou uso, seu valor de aquisição ou construção.

Exclusão do art. 27 e modificação na redação da parte final do do art. 47, da seguinte forma:

Art. 47. Os gastos decorrentes de transações com sociedades controladas, subsidiárias integrais ou afiliadas, ou com as quais o concessionário tenha alguma relação de dependência, **deverão ser feitos pelo preço de custo das mercadorias, acrescidos dos custos operacionais para a disposição destas no campo de petróleo e gás natural.**

Justificativa:

A redação atual remete à limitação do valor do aluguel a cálculos especificados no art. 27. Os dados que alimentam tais cálculos são de difícil verificação, podendo gerar controvérsias insolúveis. A depreciação é valor que, por definição, recupera o valor do bem e tem cálculo incontroverso, uma vez comprovado o valor do bem alugado, afretado ou arrendado.

No caso de equipamentos de produção de petróleo e gás natural, a obtenção de médias de mercado torna-se faticamente impossível, dada as diferenças e melhorias tecnológicas crescentes e à dificuldade para obtenção de valores de aquisição para bens que são produzidos por encomenda, sob contratos cujo sigilo é estratégico para as empresas envolvidas.

Acrescente-se que a legislação do Imposto de Renda veda a dedução no Lucro Tributável do arrendamento feito junto a empresas coligadas ou interdependentes, sendo o bem considerado, para o efeito tributário, como próprio.

O art. 356 e parágrafo 1º do Decreto 3000/99 dispõe que, *verbis*:

Art. 356. Serão consideradas, como custo ou despesa operacional da pessoa jurídica arrendatária, as contraprestações pagas ou creditadas por força de contrato de arrendamento mercantil (Lei nº 6.099, de 12 de setembro de 1974, art. 11).

§ 1º A aquisição, pelo arrendatário, de bens arrendados **em desacordo com as disposições da Lei nº 6.099**, de 1974, com as alterações da Lei nº 7.132, de 26 de outubro de 1983, será considerada operação de compra e venda a prestação (Lei nº 6.099, de 1974, art. 11, § 1º) (grifo nosso).

Note-se, então, o art. 2º da Lei 6.099/74, *verbis*:

Art 2º **Não** terá o tratamento previsto nesta Lei o arrendamento de bens **contratado entre pessoas jurídicas direta ou indiretamente coligadas ou interdependentes**, assim como o contratado com o próprio fabricante (grifo nosso).

Por fim, o art. 27 tem como inspiração o art. 18 da Lei 9.430/96, que trata de preços de transferência entre empresas vinculadas, aplicados exclusivamente a insumos e matérias primas, não sendo pertinente sua aplicação para bens de capital.

2.8 Disciplinar a depreciação dos investimentos em poços e em estudos geológicos com base no método das unidades produzidas.

Alterações:

Inclusão dos parágrafos 6º ao 9º do art. 34, da seguinte forma:

§ 6º O concessionário considerará como taxa de depreciação mensal, para todos os poços na fase de produção de um dado campo, o percentual entre a produção mensal verificada e a reserva provada daquele campo

§ 7º. O início da depreciação de cada poço deverá ocorrer a partir do mês de início de sua operação, na fase de produção.

§8º O concessionário considerará como taxa de amortização mensal de um dado gasto com geologia ou com geofísica, realizado na fase de produção, o percentual entre a produção mensal verificada e a reserva provada do campo ao qual o gasto estiver associado

§ 9º Quando o gasto com geologia ou com geofísica realizado na fase de produção estiver vinculado a mais de um campo, seu valor será rateado proporcionalmente à reserva provada em equivalente petróleo de cada campo.

Justificativa:

Os parágrafos 6º, 7º e 8º são semelhantes aos parágrafos 9º, 11º e 5º, respectivamente do art. 58. A taxa de depreciação nestes últimos seria calculada com base na produção anual. Seria, portanto, necessário aguardar o primeiro ano de produção para aplicar-se a taxa de depreciação de um ano para outro. A redação proposta é mais consentânea com os controles e registros dos sistemas produtivos de petróleo, que têm base mensal. Ademais, o art. 58 está sob o Título “Dos Contratos de Concessão Assinados em 6 de Agosto de 1998 Entre a Agência Nacional do Petróleo e a Petróleo Brasileiro S.A”, mas a redação proposta deve ser aplicada a todos os campos, inclusive os sob os contratos assinados em 06 de agosto de 1998.

O parágrafo 9º disciplina o rateio da despesa tratada no parágrafo 8º.

2.9 Disciplinar o rateio de royalties comerciais.

Alterações:

Renumeração do parágrafo único do art. 46 para § 1º e inclusão do parágrafo 2º, da seguinte forma:

§ 2º As despesas com o pagamento de royalties comerciais deverá ser rateada para os campos que utilizarem o direito, pela razão direta do volume de produção fiscalizada destes campos.

Justificativa:

Não há critério de rateio para esta despesa na portaria atual.

2.10 Vetar a dedução de multas.

Alterações:

Exclusão do parágrafo único do art. 50

Justificativa:

O parágrafo permite a dedução de multas fiscais de natureza compensatória e aquelas impostas por descumprimento de obrigações tributárias meramente acessórias. Contudo, não há porque o beneficiário da Participação Especial ser penalizado por multas de responsabilidade do concessionário.

2.11 Restringir o benefício da dedução de receitas líquidas da produção negativas acumuladas aos concessionários que apresentarem DAPE tempestivamente.

Alterações:

Acréscimo de parte final do art. 52, da seguinte forma:

Art. 52. O concessionário poderá compensar, total ou parcialmente, a receita líquida da produção negativa apurada em um ou mais períodos-base com a receita líquida da produção positiva apurada em períodos-base subseqüentes, desde que os Demonstrativos de Apuração da Participação Especial com a receita líquida da produção negativa tenham sido tempestivamente encaminhados à ANP.

Parágrafo único: Caso os Demonstrativos da Apuração da Participação Especial não tenham sido entregues tempestivamente, serão aceitas compensações relativas a receitas líquidas de produção negativas apuradas apenas nos últimos três períodos base, anteriores ao período em que a compensação está sendo lançada, sem prejuízo das penalidades pelo atraso na entrega dos Demonstrativos.

Justificativa:

Os Demonstrativos de Apuração da Participação Especial são necessários para a aferição da dedução. Ademais, o concessionário que julgar que, pelas características do campo, este jamais recolherá a PE, fica desobrigado de apresentar o DAPE.

2.12 Não premiar o concessionário com juros sobre valores pagos em excesso por inexatidão deste nos seus demonstrativos.

Alterações:

Inclusão do parágrafo 3º do art. 67, da seguinte forma:

§ 3º Os pagamentos a maior de participações governamentais ocorridos por inexatidão, por parte do concessionário, poderão, a seu pedido, ser compensados em recolhimentos posteriores, cabendo apenas a correção monetária do valor pago a maior.

Justificativa:

Juros é remuneração a que o concessionário faria jus por gestão proficiente. No caso em tela, na falha no processamento de informações não cabe penalizar o beneficiário da PE.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Considerando a relevância do tema em análise, reforça-se a premência da atualização da Portaria ANP 10/99, tendo em vista que já se passou mais de uma década de sua publicação e a experiência acumulada nas auditorias realizadas pela ANP.

Este trabalho, portanto, fundamenta a minuta de Resolução que está sendo colocada em consulta e audiência pública, permitindo-se, assim, a contribuição dos diferentes setores da sociedade interessados no tema.