

ROYALTIES DO PETRÓLEO E O ICMS: IMPACTOS NA DISTRIBUIÇÃO ENTRE OS ENTES FEDERATIVOS SUBNACIONAIS

OIL ROYALTIES AND ICMS: IMPACTS ON DISTRIBUTION BETWEEN SUBNATIONAL FEDERATIVE ENTITIES

Marconi Costa Albuquerque^I

Raymundo Juliano do Rego Feitosa^{II}

^I Universidade Católica de Pernambuco, Recife, PE, Brasil. Doutor em Filosofia. E-mail: mrialbuquerque@hotmail.com

^{II} Universidade Católica de Pernambuco, Recife, PE, Brasil. Doutor em Direito. E-mail: raymundojf@gmail.com

Resumo: O presente trabalho finca suas âncoras na relação que a matéria tributária mantém com a questão da distribuição dos *royalties* da produção *offshore* de petróleo no Brasil e traz como problema o questionamento de como o contexto tributário, em geral, e a sistemática do ICMS, em especial, corroboram na montagem da perspectiva do modelo de distribuição dos *royalties* de petróleo marítimo entre os entes federativos subnacionais. Na seara dos objetivos específicos, busca-se (1) perquirir a questão dos *royalties* do petróleo e o papel do ICMS, na senda do *obter dictum* do Ministro Nelson Jobim, trazido à baila no Mandado de Segurança nº 24.312 do Supremo Tribunal Federal, a partir dos debates levados a efeito por ocasião da Constituinte de 1988 e, bem assim, (2) os seus reflexos na jurisprudência da Excelsa Corte Constitucional brasileira, completando-se com (3) a análise da compreensão do artigo 20, §1º, da Constituição Federal, que configura a principal base da disputa da distribuição dos *royalties* de petróleo marítimo, sob o foco do *obter dictum* do Ministro Sepúlveda Pertence, no Recurso Extraordinário 228.800 do Supremo Tribunal Federal. A discussão do tema não se prende a uma mera análise teórica e retórica, mas tem propósitos práticos, tendo em vista a importância jurídica, econômica e social que a partilha dos resultados econômicos, em especial a parcela correspondente aos *royalties* acarreta, constituindo um problema de caráter federativo.

Palavras-chave: petróleo *offshore*, *royalties*, tributário, icms

DOI: <http://dx.doi.org/10.20912/rdc.v17i41.652>

Recebido em: 17.01.2022

Aceito em: 13.03.2022

Abstract: The present work anchors in the relationship that the tax matter maintains with the issue of the distribution of royalties from offshore oil production in Brazil and brings as a problem the questioning of how the tax context in general and the ICMS system corroborate the setting um



of the perspective of the distribution model of maritime oil royalties among subnational federative entities. In the area of specific objectives it seeks (1) to investigate the issue of oil royalties and the role of ICMS in the path of an *obter dictum* from Minister Nelson Jobim brought to discussion in writ of *mandamus* nº 24.312 of the Federal Supreme Court pointing the debates carried out at the Brazilian Parliament in the discussion of the Constitution of 1988 and as well (2) its reflections on the jurisprudence of the Brazilian Supreme Court ending with (3) the analysis of the understanding of article 20, § 1º, of the Federal Constitution of Brazil, which sets the main basis for the dispute over distribution of maritime oil royalties, under the focus of the *obter dictum* from Minister Sepulveda Pertence in the Extraordinary Appeal nº 228.800 of the Federal Supreme Court of Brazil. The discussion of the subject is not linked to a mere theoretical and rhetorical analysis, but has practical purposes, in view of the legal, economic, and social importance that the sharing of economic results, in particular the portion corresponding to royalties, entails, constituting a problem of federative character.

Keywords: offshore oil, royalties, tax, icms.

1 Introdução

O trabalho tem as suas âncoras fincadas na suposta relação que o tema da distribuição dos *royalties* marítimos do petróleo, definida pelo legislador infraconstitucional, entre os entes federativos nacional e subnacionais, mantém com a tributação no Brasil, especificamente aquela que se dá no campo da incidência do ICMS (Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços) e mais precisamente sobre as operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados e energia elétrica.

Partiu-se do seguinte problema: “Em que medida a questão da distribuição dos *royalties* marítimos do petróleo entre os entes federativos subnacionais é impactada pela tributação do ICMS (Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços), no Brasil, cumprindo, assim, o desiderato do pacto federativo”?

Em outras palavras, busca-se no presente trabalho, verificar em que medida a política de cobrança na origem, do ICMS (Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços) excepcionada pelo dispositivo constitucional do Artigo 155, §2º, X, b, impactou a sistemática de distribuição dos *royalties* marítimos de petróleo, privilegiando os entes federativos subnacionais, ditos confrontantes e produtores.

Quanto ao método, utilizou-se como linha para atingir os objetivos do trabalho a revisão da bibliografia, a pesquisa da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, e a análise crítica da norma imunizante dos artigos 155, §2º, X, b; 155, §2º. XII, h, e, bem assim, a contextualização interpretativa do dispositivo específico do artigo 20, §1º, da Constituição Federal de 1988, elemento que configura o ponto nodal da construção da norma que define o direito subjetivo dos

entes federativos subnacionais à percepção de uma parcela dos *royalties* derivados da produção marítima de petróleo, trilhando, assim, o método dedutivo.

Vale salientar, todavia, que não se pretendeu destacar a explicitação dos pressupostos metodológicos, como uma forma do que Saldanha (SALDANHA, 1993) chamou de “metodologismo”, postura formalista mais geral que priorizando o método empobrece o pensamento jurídico, muito embora não possamos deixar de reconhecer que certos temas estão de tal forma vinculados que deixar de tratá-los a partir de uma concepção metodológica poderia acarretar o comprometimento dos objetivos aqui perseguidos.

Analisou-se, pois, a questão posta, a partir do regramento constitucional que regula o tema e do conteúdo da lei de regência, que vige entre nós e que define os parâmetros da distribuição dos *royalties* marítimos do petróleo, gerados a partir da produção no mar territorial, na plataforma continental e na zona econômica exclusiva, a lei 12.734/2012, atingida que foi no passado recente com a suspensão dos efeitos de vários dos seus artigos, por força da liminar de natureza cautelar, da lavra da Ministra Carmem Lúcia, *ad referendum* do Plenário do Supremo Tribunal Federal, na Ação Direta de Inconstitucionalidade, ADI 4917/RJ.

2 Petróleo, royalties marítimos e a questão dos princípios

A análise crítica dos preceitos constitucionais acima referidos e dos normativos da lei de regência (Lei 12.734/2012) que regulam o tema da distribuição dos *royalties* marítimos e bem assim a repercussão da matéria tributária no campo do ICMS (Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços) foi aqui informada pelos princípios da isonomia, da segurança jurídica e, sobretudo, pelo princípio federativo.

Evitou-se, assim, que a análise dos textos constitucionais e das próprias regras da lei de regência acima referidas viesse a ser desenvolvida sem o necessário suporte em princípios e postulados normativos na esteira do magistério de Humberto Avila (AVILA, 2012) e de acordo com o ensino do jurista português Jorge Miranda de que as regras devem ser informadas pelos princípios (MIRANDA, 2007).

Contudo, sem conferir ao intérprete o senhorio exclusivo do sentido, buscou-se adotar e aplicar a ferramenta principiológica com a necessária e devida cautela, evitando, assim, as mazelas decorrentes da repercussão da interpretação e aplicação de um modelo aberto, próprio dos princípios, no qual, corre-se o risco de a argumentação fundamentar a normatividade, deixando de lado o conteúdo próprio das regras que o sistema jurídico por óbvio nos impõe.

O trabalho está fincado, por outro lado, na noção da compreensão como forma de concretização do direito, distinguindo a norma e o texto normativo, nos moldes da percepção gadameriana, sempre atento à ideia de que, em certa medida, deve-se levar em conta de que “a constante tarefa do compreender consiste em elaborar projetos corretos, adequados às coisas, isto é, ousar hipóteses que só devem ser confirmadas nas coisas elas mesmas” (GADAMER, 2002).

Nessa linha, do compreender para interpretar, é possível entender que “o intérprete não vai diretamente ao texto, a partir de uma opinião prévia, pronta e instalada nele. Ao contrário, parte da necessidade inafastável de colocar à prova, de maneira expressa, a opinião prévia instalada

a fim de comprovar a sua legitimidade, o que significa, sobretudo, perquirir sua origem e sua validade” (GADAMER, 2002).

Com base nessa pauta de observação procuramos conduzir o presente trabalho, com o olhar voltado, repito, para a problemática dos princípios e regras, cujo deslinde, ainda que de forma não verticalizada, pois tal tipo de abordagem fugiria aos propósitos e limites desse trabalho, torna-se, sem dúvida, importante na análise do tema da presente abordagem que envolve a temática dos *royalties* marítimos do petróleo e as implicações da teoria do ICMS (Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços), no que tange à questão da distribuição dos resultados econômicos entre os entes federativos subnacionais..

De pronto, convém observar que os princípios e as regras se dirigem ao Poder Público e aos cidadãos, enquanto os postulados normativos se dirigem ao intérprete e, bem assim, ao aplicador do direito.

Enquanto os postulados normativos são manejados dentro da perspectiva de normas que definem critérios de aplicação de outras normas, os princípios aplicam-se na esteira da definição do fundamento a ser utilizado pelo aplicador do direito no sentido de estabelecer a regra a ser utilizada no caso concreto, conformada, esta última, de carga decisória, manejada sempre a partir da perspectiva do modo “se”, “então” (AVILA, 2012).

Destacando a diferença entre princípios e regras, parte-se da ideia de que as regras são aplicadas no modo absoluto, na base do tudo ou nada, ao passo que os princípios, são aplicados de modo gradual, na base do mais ou menos, entendimento referenciado, no campo doutrinário, sobretudo por Ronald Dworkin (DWORKIN, 2002).

Há que se considerar, ainda, que a antinomia entre regras configura claro conflito, ao passo que o relacionamento entre os princípios consubstancia uma questão mediada pela ponderação, atribuindo-se, pois, um peso a cada um (ÁVILA, 2012), tema que demanda aperfeiçoamento, na medida em que se admite em algumas situações a ponderação de regras quando o intérprete se depara com elementos semanticamente abertos, genéricos, dentre outros (AVILA, 2012).

Considere-se, ainda, a situação da independência entre o texto legal e as condições axiológicas, a partir das quais resulta a norma, segundo a perspectiva do aspecto pluridimensional dos enunciados normativos (AVILA, 2012).

Sobre o dever que instituem, as regras têm como dever imediato a adoção da conduta descrita, enquanto os princípios têm como dever imediato a promoção de um estado ideal de coisas.

Por conseguinte, dever mediato das regras é a manutenção de fidelidade à finalidade subjacente e aos princípios superiores, tendo em vista que a conduta descrita em uma regra não pode deixar de buscar o atingimento do estado ideal imediatamente devido pelos princípios.

Lado outro, os princípios têm como dever mediato a adoção da conduta necessária.

Pois bem, concluído o arrazoado acerca dos princípios e regras, espécies do gênero norma, passemos agora ao contexto mais direto desse trabalho, qual seja o da distribuição dos *royalties* marítimos do petróleo e sua suposta interrelação com a questão do ICMS (Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços), envolvendo em certa medida o preceito constitucional do Artigo 155, § 2º, X, b, da Constituição Federal de 1988.

3 O petróleo, titularidade do bem e modelos de exploração

A discussão da temática dos *royalties* marítimos do petróleo, passa pelo viés da propriedade desse bem natural, na sua condição de um recurso da titularidade dominial da União, nos termos definidos na Constituição Federal de 1988, a saber:

“Art. 20. São bens da União:

os recursos naturais da plataforma continental e da zona econômica exclusiva”

Incluído, pois, o petróleo no contexto desse normativo constitucional, a ênfase na temática dos *royalties*, tendo em vista a sistemática de sua distribuição entre os entes federativos subnacionais, é pautada nos termos constitucionais definidos pelo artigo 20, §1º, da Constituição Federal de 1988 e os normativos da lei de regência em vigor no ordenamento jurídico nacional, em especial a Lei 12.734/2012.

A questão dos *royalties* do petróleo, sobretudo quando relacionado com a produção *offshore*, e à luz do que foi definido pelo legislador constituinte originário de 1988, teria, a princípio, muito a ver com o tema tributário, sobretudo no campo do ICMS incidente nas operações interestaduais de petróleo e seus derivados, conforme destacam os entes federativos subnacionais produtores (Estados e Municípios), que se valem da norma de imunidade do Artigo 155, § 2º, X, b, da Constituição Federal de 1988, para contestar o novo modelo de distribuição dos *royalties* do petróleo oriundo da exploração *offshore*, pelos regramentos da Lei 12.734/2012, que estabelece um novo critério de distribuição dos resultados econômicos advindos da produção marítima de petróleo, beneficiando os entes federativos subnacionais de uma maneira abrangente e sem relação com o critério de Estado e Município produtores ou afetados.

Fato é que a questão da distribuição dos *royalties* do petróleo decorrentes da produção no mar territorial, na plataforma continental e na zona econômica exclusiva teria, para alguns (JOBIM, 2013), uma inafastável interface com a temática tributária e deveria, nessa perspectiva, ser encarada a partir dos próprios modelos de exploração atualmente vigentes no cenário de produção de petróleo no Brasil.

Três modelos de exploração podem ser destacados, conhecidos não somente no cenário nacional mas, igualmente, no cenário internacional, a saber: (1) o contrato de prestação de serviços, onde as empresas contratadas não participam dos resultados da lavra, sendo remuneradas, tão somente, pelos trabalhos desenvolvidos (formato utilizado, pelo Brasil, antes mesmo da vigência da Lei do Petróleo - Lei 9.478/97 e, no plano internacional, em Angola, por exemplo), o contrato de concessão, nos quais as atividades de exploração e produção são levados a cabo, de regra, por empresas privadas, sistema que passou a ser adotado no Brasil a partir da já antes referida Lei 9.478/97 (utilizado, no plano internacional, por exemplo, no Reino Unido e nos Estados Unidos), modelo que atribui a titularidade do óleo produzido para a empresa contratada que, por sua vez, responde por todos os gastos dos esforços de exploração e produção e, finalmente, o contrato de partilha de produção, no qual o resultado da produção é dividido entre a empresa contratada e o Estado e que atualmente rege as regras da exploração de petróleo no mar territorial, da plataforma continental e da zona economicamente exclusiva.

Da aplicação desses modelos gerais de contratos, que passaram a existir a partir da Emenda Constitucional 09/95, posto que até então todas as atividades relativas à indústria

de petróleo estavam submetidas exclusivamente à atuação da Petrobras, surge uma série de dúvidas e incertezas tributárias, dentre as quais a que mais nos preocupa é aquela relacionada com o contrato de partilha de produção, subsidiado pela Lei 12.351/2010, no qual a empresa contratada para desenvolver os trabalhos de produção assume todos os custos e reparte parte da parcela do lucro em óleo com o Estado.

Este último modelo de contrato e as operações nele amparadas, configura, assim, o ponto nodal do presente trabalho e ponto de corte para a construção das observações a seguir construídas, já que é em cima desses contratos que serão operadas as explorações envolvendo a camada do pré-sal¹.

4 O petróleo, reservas, *royalties* marítimos e sua constitucionalização

Analisando o tema, agora, a partir da perspectiva jurídico-constitucional, não se pode negar a profunda contribuição, definida em sede constitucional, decorrente do advento da Emenda Constitucional nº 09, de 1995, que alterando a redação originária do Artigo 177, da Constituição Federal de 1988, trouxe à luz uma modificação significativa do regime de pleno monopólio na exploração de petróleo no Brasil².

Com tal alteração do texto constitucional de 1988, restou possibilitada à União, desde então, delegar os esforços de exploração, antes centralizados exclusivamente na Petrobrás, para os entes privados ou públicos, nos termos da lei, assim entendido, uma exploração desenvolvida sob as regras da aplicação do “regime de concessão”³ (Lei nº 9.478/1997, conhecida como Lei do Petróleo) e, posteriormente, quando do advento do pré-sal, conforme as regras do “regime de partilha de produção”⁴ (Lei nº 12.351/2010, conhecida como Lei do Pré-sal).

Independentemente de qualquer juízo de valor, acerca do aspecto positivo, ou não, da repercussão, na prática, da Emenda Constitucional nº 09, de 1995, fato é que a partir dessa alteração do texto constitucional de 1988, ocorreu uma flexibilização do monopólio da Petrobrás, no que tange à exploração de petróleo no Brasil, abrindo-se a possibilidade da atuação de empresas privadas nacionais e estrangeiras nos trabalhos de pesquisa e lavra desse recurso

1A camada pré-sal corresponde à área geológica rica em petróleo, situada no ambiente marinho da plataforma continental e da zona econômica exclusiva do Brasil, situada numa profundidade média de 7.000 metros, configurando uma faixa de cerca de 800 km de extensão e que se estende entre os Estados do Espírito Santo e Santa Catarina, tamponada por uma camada de sal com cerca de 2 km de espessura média, configurando uma das mais importantes descobertas de petróleo no passado recente, no cenário mundial.

2 Artigo 177 da Constituição Federal de 1988 que define os novos parâmetros mitigados do monopólio da União na área do petróleo.

3No “regime de exploração”, além das previsões legais acerca dos rendimentos da exploração, incluídos aqui os “*royalties*”, a União não participa dos lucros da operação, nem tem direito a qualquer parcela do petróleo produzido, já que por definição, nesse regime, o concessionário é o detentor da titularidade dominial de todo o óleo produzido, embora a União mantenha a opção legal de que o óleo produzido seja comercializado, de forma prioritária, pela concessionária, visando suprir, se necessário, as demandas no âmbito interno do mercado nacional.

4 No “regime de partilha”, além das previsões legais acerca dos rendimentos da exploração, dentre os quais se destacam os bônus de assinatura e os *royalties* de produção, a União tem o direito, já definido no processo licitatório, de participar na própria produção de óleo obtida pela concessionária, por meio de uma porcentagem aplicada sobre o bem-produzido, paga em óleo, configurando situação totalmente distinta daquela prevista no regime de concessão.

natural não-renovável, com claros incrementos de reservas e a descoberta da área do pré-sal que, por si só, representa um dado altamente positivo para a indústria do petróleo nacional,

Atualmente, temos mais de 80 empresas operando na área do pré-sal, destacando-se neste ponto, considerando apenas a atuação da Petrobrás, o registro de rendimentos econômicos resultantes da exploração de petróleo no Brasil, recolhidos em favor da União, no contexto de receitas patrimoniais originárias, com foco predominantemente voltado para a área marinha do mar territorial, da plataforma continental e da zona econômica exclusiva, num montante da ordem de R\$ 250 bilhões, no período dos últimos 12 meses⁵.

Tudo isso, portanto, aponta, é claro, para a perspectiva do aumento potencial das receitas advindas dos resultados econômicos da produção de petróleo, cuja pauta de regulamentação, em sede constitucional, restou explicitada pelo Artigo 20, §1º, da Constituição Federal de 1988, retratado a seguir, sobretudo a partir do desenvolvimento do incremento da exploração em ambiente *offshore*, dinamizada, pois, pela flexibilização do monopólio constitucional do petróleo da União, nos termos dados pela nova redação do já referido Artigo 177, da Carta da República de 1988 e também, convenhamos, pela opção política da Petrobrás em redirecionar, a partir daí, os rumos da pesquisa de petróleo no país.

Muito embora, sob a **perspectiva constitucional**, a questão do tratamento dos bens minerais, inclusive o petróleo e, bem assim, a modelagem da distribuição dos resultados econômicos advindos da produção desses bens esteja definida, cabe destacar que, em nenhum momento, o texto constitucional brasileiro de 1988, nem os anteriores a ele, faz qualquer menção à expressão *royalty*, para sinalizar a respeito dos resultados econômicos oriundos da produção de petróleo, seja ela desenvolvida na área continental (*onshore*) ou decorrente da produção em ambiente de plataforma continental (*offshore*), conforme aponta o magistério de SCAFF (SCAFF, 2014), discussão essa que se trava, na verdade, de forma detalhada, na esfera infraconstitucional.

Diferentemente do que possa parecer, a **temática jurídica dos resultados econômicos** oriundos da produção de petróleo, remonta, no contexto temporal, a uma época distante e que coincide com os primórdios da discussão das questões pertinentes à indústria do petróleo no Brasil.

Do alto da perspectiva histórica, a **visão jurídica** dos resultados econômicos da produção do petróleo nos remete, pois, a tempos que remontam, na verdade, à criação da própria empresa estatal brasileira de petróleo, a PETROBRÁS.

Estamos falando, pois, dos idos da década de 50, quando, pela Lei nº 2.004 de 03 de outubro de 1953, foi criada a PETROBRÁS, no período do governo do Presidente Getúlio Vargas e instituída, então, a “Política Nacional do Petróleo”.

Cabe ressaltar, de outro ponto de vista, todavia, que a **constitucionalização dos rendimentos econômicos** advindos da produção *offshore* de petróleo no Brasil, calcada sob o preceito da titularidade dominial da União, bem como a previsão da partilha desses resultados pelos entes federativos subnacionais, se faz notar, de modo mais consolidado, a partir da Constituição da República de 1988 (LOUREIRO, 2012), pautada que foi tal questão pelo seu Artigo 20, § 1º, que expressamente trouxe à baila a referência às balizas da “**compensação**”

⁵Dados informados pelo Presidente da Petrobras, em entrevista concedida à Jovem Pan News em 17.12.2021.

e “**participação**”, esses sim, conceitos referidos textualmente pelo legislador constitucional de 1988, a saber:

“São bens da União:

(.....)

V – os recursos naturais da plataforma continental e da zona econômica exclusiva;

(.....)

IX – os recursos minerais, inclusive os do subsolo;

(.....)

§ 1º - É assegurada, nos termos da lei, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, bem como a órgão da administração direta da União, **participação** no resultado da exploração de petróleo ou gás natural, de recursos hídricos para fins de geração de energia elétrica e de outros recursos minerais no respectivo território, plataforma continental ou zona econômica exclusiva, ou **compensação** financeira por essa exploração. (negritos nossos)”

A análise dos resultados econômicos advindos da produção do petróleo a partir dessa perspectiva constitucional, nos coloca diante da apreciação das temáticas relativas ao próprio direito de percepção dessas receitas, bem como no que diz respeito ao regime aplicável de partilha dos referidos resultados econômicos decorrentes da produção, entre os entes federativos subnacionais, mormente no caso da exploração *offshore*.

Sem verticalizar a discussão, fato é que, os Estados Federados, segundo Gustavo Kaercher (LOUREIRO, 2012)

afastados da propriedade das jazidas de petróleo em 1941 (Decreto-Lei 3236/41), lograram obter participação (somente pecuniária) na produção de petróleo, primeiramente nos seus territórios (1953) e posteriormente na plataforma continental adjacente (1985), depois de um período durante o qual tal participação beneficiava apenas a União Federal (1969-1985).

A definição do direito de participação dos entes subnacionais (Estados e Municípios) nos resultados econômicos decorrentes da exploração do petróleo deixa de ser, em 1988, uma simples previsão de direito *ex lege*, tanto no que diz respeito às ocorrências no território continental, como na plataforma continental e zona economicamente exclusiva, para ser um direito *ex constitutione* (LOUREIRO, 2012).

A principal questão que se apresenta, neste ponto, reside em saber como equacionar a dúvida, algo complicada, acerca da possibilidade da atribuição de direito à percepção dos resultados econômicos decorrentes da produção de petróleo *offshore* para aqueles entes subnacionais que não são proprietários do referido bem, como destaca Gustavo Kaercher (LOUREIRO, 2012).

Sem aprofundar, nesse momento, mas já antecipando a discussão sobre a titularidade da produção de óleo no ambiente *offshore*, convém notar que a partilha dos resultados econômicos da produção, para além dos questionamentos sobre o domínio da União sobre os bens produzidos no ambiente da plataforma poderia ser justificada tão somente com base na ideia do **Federalismo Participativo** que impera como desiderato constitucional no Brasil.

Em que pese a previsão inserida na Constituição da República de 1988, em seu Artigo 20, § 1º, destinando os resultados econômicos da produção do petróleo *offshore* a Estados e Municípios, ideia posteriormente regulamentada a partir das noções de “Estados produtores”

e “Municípios afetados” inseridos na “área de abrangência da atividade exploratória”, definição essa que é dada por critérios geográficos e geodésicos pouco claros, relacionados com a projeção ortogonal dos limites de seus territórios, não são poucas as divergências interpretativas acerca do significado real dessa norma constitucional, mormente quando a questão envolve a produção offshore (COELHO, 2013), a despeito daqueles que advogam a ideia de que Estados e Municípios assumem parcelas territoriais no mar territorial, plataforma continental e até mesmo na zona econômica exclusiva, atendido o critério de projeção de seus limites territoriais por mecanismos de natureza geodésica.

Do lado dos denominados “entes produtores”, a parcela dos *royalties* do petróleo destinada a tais entes federativos seria de natureza compensatória e defendida não com base em critérios de propriedade, questão que traz um agravante todo especial quando a exploração se dá no ambiente *offshore*, mas com foco em critérios relativos aos ônus assumidos com a implantação de políticas de infraestrutura, bem como em face da repercussão de impactos ambientais e socioeconômicos supostamente suportados por esses entes, decorrentes desse tipo de atividade de exploração de óleo e gás, sem descurar, ainda, do fato de que o texto constitucional do Artigo 20, § 1º, da Constituição Federal de 1988, em vigor, acima referido, é, para os que advogam o direito à compensação dos Estados e Municípios, bastante claro nesse mister, constituindo qualquer esforço de interpretação, uma tarefa desnecessária, segundo alguns (BICHARA & MONTENEGRO, 2015).

Já com relação aos demais entes federativos “não produtores” é advogada a tese de que o critério de definição da “participação” e “compensação” em face dos resultados econômicos decorrentes da produção de petróleo *offshore* deveria passar, obrigatoriamente, pelo critério da propriedade, da titularidade dominial, e segundo os que adotam esse viés não haveria espaço para a reivindicação dos entes federativos ditos não produtores ou que não se situem na esfera de abrangência das atividades de exploração, tratando-se, aqui, de simples aplicação da Convenção de Montego Bay, de 1982, sobre os direitos do mar (COELHO, 2015).

Ora, tanto no caso dos ditos produtores, como no âmbito dos não-produtores, tais contextualizações carecem, a princípio, de uma melhor definição.

É certo que o Brasil não tem território, nem soberania sobre a zona offshore, exceto a área do mar territorial.

Assim sendo, onde não há território não há falar em Estados produtores e não-produtores, sendo esta uma questão para ser resolvida pela simples aplicação do direito internacional, nos moldes da previsão de convenção internacional dos direitos do mar – Convenção de Montego Bay de 1982 (COELHO, 2015).

Demonstrado, pois, o modelo constitucional de atribuição dos resultados econômicos da exploração do petróleo *offshore* no Brasil, bem como a previsão da destinação de uma parcela desses resultados econômicos para os entes subnacionais do Estado Federal brasileiro, resta tentar costurar, toda essa observação, com uma análise que leve em conta a existência de possíveis elementos tributários e que será feito no momento próprio no decorrer das considerações desse trabalho, que possam respaldar o posicionamento do legislador constituinte de 1988 na montagem do sistema de inserção dos entes federativos subnacionais (Estados e Municípios) no processo de “compensação” e “participação” previsto no Artigo 20, § 1º, da Carta da República e, até mesmo, servir de justificativa para o entendimento da(s) razão(ões) que teria(m) contribuído

na definição desse sistema intrincado de divisão dessas receitas provenientes da atividade da exploração do petróleo.

A discussão acerca da inserção constitucional dos resultados econômicos advindos da produção do petróleo *offshore* é algo que deve ser analisado, tendo como baliza, a evolução histórica da natureza jurídica da propriedade mineral.

Por outro lado, no tocante ao modelo de distribuição dos resultados econômicos da produção de petróleo, mormente aquele derivado da exploração *offshore*, tema que nos interessa mais de perto, há que se levar em conta **o regime de rendas e os elementos de natureza tributária** que em certa medida podem apontar para as razões adotadas, em vários momentos, pelo legislador constitucional, na definição do modelo apropriado ao tratamento jurídico da questão.

Convém, ainda, destacar que em relação ao petróleo, muito embora o tratamento da matéria tenha sido, e continue a ser, objeto, no campo constitucional, de uma abordagem conjunta com os recursos minerais em geral, na esfera infraconstitucional, a temática do petróleo adquiriu, a partir de 1938, um tratamento especializado e diferenciado, no qual se sobressai a figura da concessão petrolífera e a vedação de jazidas privadas de petróleo (LOUREIRO, 2012), mantendo até então um tratamento geral coincidente com aquele dos demais recursos minerais.

Em primeiro lugar, passemos, pois, a analisar a questão, em face da evolução da natureza jurídica da propriedade das minas e jazidas no Brasil e o seu reflexo no regime de rendas.

Nem sempre a apropriação dos resultados econômicos da exploração mineral, incluindo o petróleo, em particular, hoje atribuída à União, favoreceu o Estado nessa perspectiva.

E isso se deve ao fato de que a natureza jurídica da propriedade das minas e jazidas sofreu, ao longo do tempo, alteração em seu significado, assumindo, por vezes, uma natureza pública e, por vezes, uma natureza privada (LOUREIRO, 2012).

A questão da normatização jurídica das minas e jazidas, no Brasil, incluindo o petróleo, passa, primeiramente, pelos períodos da história colonial e imperial, em nosso país, com repercussão nos seus respectivos regimes de rendas.

Fato é que, em momentos distantes da história, a propriedade mineral no Brasil, teve a sua exploração desenvolvida, primeiramente, na condição de bens da Coroa, sob a tutela do “regime jurídico regaliano”, durante todo o período colonial, ou foi explorada, ainda, mais adiante, como bem público, não mais da Coroa, mas da nação, no período imperial, submetendo-se, naquela oportunidade ao “regime jurídico dominial”, ocasiões essas nas quais as rendas da produção mineral eram definidas segundo o critério da titularidade dominial das minas ou jazidas, fossem elas da Coroa ou da Nação, como dispõe Lauro Lacerda Rocha, em seu preciso magistério (ROCHA, 1983).

Nos vários períodos republicanos, subsequentes, a análise da questão deve ser realizada a partir dos textos normativos das Constituições de 1891, 1934, 1937, 1946, 1967 e, mais recentemente, pela Constituição de 1988, bem como pelos respectivos Códigos de Mineração vigentes em cada um desses períodos de balizamento constitucional, nos quais se observa um claro movimento de publicização da propriedade mineral ao longo do tempo.

Prova dessa evolução do regime jurídico da exploração mineral, incluindo aqui o petróleo, pode ser notada a partir da primeira Carta Republicana, quando as jazidas e minas em território

nacional passaram a ser reguladas pelas normas do “regime jurídico da acessão”, apregoado pela Constituição de 1891 e explicitado, de forma expressa, em seu Artigo 72, onde se destacava a prevalência do proprietário do solo, como elemento de definição da titularidade dominial das riquezas minerais (VIVACQUA, 1942), a saber:

Art. 72

§ 17.

As minas pertencem aos proprietários do solo, salvas as limitações que forem estabelecidas por lei a bem da exploração deste ramo de indústria.

Com a atribuição da propriedade das minas e jazidas aos proprietários do solo, segundo previsão da Constituição de 1891, acima referida, passou-se a admitir a possibilidade da existência de minas públicas ou privadas, dependendo, é claro, da natureza jurídica do proprietário do solo.

Na esfera das minas privadas, o proprietário do solo era livre para explorar jazidas minerais, sem ter que assumir o ônus de pagar qualquer quantia ao Estado pela exploração do bem mineral, situação que restou assim regulamentada a partir do Código de Mineração de 1921, concebido à luz dos ditames da Constituição de 1891.

Após ter sido assegurada a propriedade mineral ao governo da Coroa (período colonial) e o governo do Império (período imperial), a exploração das minas e jazidas passou a se submeter, desde a Constituição de 1891, à tutela do “regime jurídico civil da acessão”, com destaque para a “prioridade do proprietário do solo” e, posteriormente, mantido o caráter privado da propriedade mineral, à tutela do “regime jurídico da concessão e autorização”, na forma da lei, trazido à baila pela Constituição de 1934 (Artigo 119) e reafirmado pelos textos constitucionais de 1937 (Artigo 143, caput) e 1946 (Artigos 152 e 153), tendo o Poder Público deixado, então, de receber qualquer retribuição a título de compensação financeira pela exploração das minas e jazidas minerais privadas (LOUREIRO, 2012).

A renda auferida pelo Estado à título de compensação financeira pela exploração das minas e jazidas minerais só passa a ser considerada a partir do momento em que a propriedade mineral passa a ser tida como de natureza pública e os recursos minerais são incluídos no rol de bens do Estado, como é o caso ora vigente, conferido, no caso, à pessoa da União.

É o que passou a ocorrer com o previsto na atual Constituição Federal de 1988, quando os recursos minerais, em geral, e o petróleo, em particular, passaram a ser considerados como bens da União, surgindo daí a geração dos *royalties* sobre minério e petróleo.

No caso específico do petróleo, sua definição como propriedade de natureza pública e bem da União, surge a partir das modificações que datam de 1938, trazidas no bojo dos Decretos-Leis nº 366, nº 395 e nº 538, que submetia a exploração de óleo e gás ao regime de “concessão petrolífera”, de competência federal, e retirava do campo privado tais jazidas.

Tal fato, qual seja, a divisão das jazidas em públicas e privadas, com a prevalência desse último tipo, acrescido à ideia do estabelecimento da Federação e a ausência do Poder Público no resultado da exploração dos bens minerais, abriu, por outro lado, espaço para o exercício do poder de tributar dos entes federados, segundo entendimento de Gustavo Kaercher (LOUREIRO, 2012).

Com a previsão da primeira Carta Republicana, que passou a considerar a possibilidade da caracterização da propriedade estadual das minas e jazidas situadas em seu território, vários

Estados passaram a tributar a produção mineral, valendo-se do conhecido imposto de importação, de vez que não existia, na ocasião, a definição de uma competência tributária específica incidente sobre a propriedade mineral (BALEEIRO, 1974).

Observe-se que durante todo o período anterior ao da publicização da propriedade mineral nas mãos da União, regime ora vigente, nos termos da previsão do legislador constituinte de 1988, contida no bojo do Artigo 20, da Carta da República, que surge de forma tímida, no que tange tão somente à definição da competência da União para legislar sobre a exploração dos recursos minerais, a partir da Constituição de 1934, a questão das rendas sobre a produção mineral foi sempre objeto de um tratamento não homogêneo, tendo em vista que os Estados ainda não estavam destituídos da propriedade mineral, nem, tampouco, desprovidos da competência para legislar supletivamente sobre as minas e jazidas, passando cada um a legislar em causa própria.

Não obstante a constituição da Petrobrás (1953) marque um momento importante na questão do petróleo no Brasil, a discussão de toda essa temática surge de modo mais específico no campo infraconstitucional, nos idos de 1938, quando a atividade de petróleo assume, por decisão do governo de Getúlio Vargas, uma especialidade regulatória e institucional toda própria (Decretos-Leis nº 366, nº 395 e nº 538 de 1938), desligando-se do campo geral da mineração, como vinha até então sendo tratada e já centralizando nas mãos da União (Departamento Nacional da Produção Mineral) o instrumento básico da “concessão de lavra”, bem como outras tantas competências de naturezas regulatória e fiscalizatória.

O tema particular dos resultados econômicos advindos da produção do petróleo, por outro lado, como já referimos anteriormente, remonta ao tempo de criação da empresa estatal de petróleo brasileira, Petrobrás (Lei nº 2004 de 1953), ocasião em que restou determinada a participação dos Estados e Municípios produtores, entes de direito público, na composição societária da novel empresa estatal criada para levar a cabo os esforços da exploração de petróleo no território nacional.

Convém destacar, nesse sentido, que o Artigo 10, da Lei nº 2004 de 1953, deixava expressa essa possibilidade, a saber:

“Artigo 10

§ 3º A União transferirá, sem ônus, aos Estados e Municípios em cujos territórios existem ou venham a ser descobertas jazidas e minas de petróleo de rochas betuminosas e piro-betuminosas e de gases naturais, respectivamente 8% (oito por cento) e 2% (dois por cento) das ações relativas ao valor atribuído a essas jazidas e pelo qual **sejam incorporadas ao capital da Petrobras** no ato de sua constituição ou posteriormente” (negrito nosso).”

A referida participação societária assegurada em lei aos Estados e Municípios produtores foi defendida à época como o resultado da perda de arrecadação tributária (LOUREIRO, 2012).

Em que pese a natureza não tributária dos resultados econômicos da produção do petróleo, entende-se (BICHARA & MONTENEGRO, 2015)⁶, todavia, que o modelo constitucional de distribuição dos resultados econômicos dessa atividade, previsto pela Carta da República de 1988, em seu Artigo 20, § 1º, com foco na exploração marinha de óleo e gás, com prioridade

⁶Entendimento perfilhado pelos autores Luiz Gustavo A. S. Bichara e Matheus Reis e Montenegro no artigo *Royalties do Petróleo: Uma análise jurídica e econômica*, publicada na obra coletiva organizada por Misabel Abreu Machado Derzi, Onofre Alves Batista Júnior e André Mendes Moreira, Editora Arraes, 2015.

para os entes federativos subnacionais ou locais, produtores ou afetados, mantém, segundo o entendimento dos entes federativos produtores de óleo e gás (se considerarmos os Estados e os Municípios como entes federativos produtores em se tratando da exploração offshore, o que a princípio configura uma premissa discutível, tendo em vista a previsão da titularidade dominial dos bens minerais e naturais concentrados nas mãos da União, por expresse preceito constitucional), uma relação de natureza tributária afeta ao regime de cobrança do ICMS e, em particular, a alteração específica nessa área trazida pela norma imunizante do Artigo 155, § 2º, X, b, da Constituição Federal de 1988.

Como anteriormente restou demonstrado, os resultados econômicos da produção de petróleo *offshore*, mormente aqueles sob a forma de *royalties*, representam, atualmente, receitas originárias (originárias conforme a classificação das receitas públicas adotada pelo direito financeiro) da União, tendo em vista o caráter de titularidade dominial desse bem e sua utilização por entes de diversos matizes, públicos ou privados, conforme resta definido, no bojo da Carta da República de 1988, em seu Artigo 20, *caput* e seu inciso V⁷, envolvendo os recursos naturais da plataforma continental e da zona economicamente exclusiva, e seu inciso IX⁸, relativamente aos recursos minerais, inclusive os do subsolo, petróleo em especial.

Em segundo lugar, convém destacar a questão dos resultados econômicos da produção offshore de petróleo e seu modelo de distribuição entre os entes federativos, levando em conta a questão dos componentes tributários e sua repercussão na linha do tempo.

Três questões, pois, merecem destaque, a saber: (a) a federalização das jazidas de petróleo e a conseqüente perda de receitas tributárias pelos Estados; (b) a definição do monopólio do petróleo constitucional da União e a definição dos resultados econômicos dos Estados e Municípios e (c) a definição do regime especial de tributação do ICMS sobre petróleo e energia elétrica no destino em face de operações com derivados de petróleo (LOUREIRO, 2012).

A federalização das jazidas de petróleo, iniciada em 1938, quando a matéria de petróleo passou a ter um tratamento especial, desligado, então, do regime jurídico minerário, que abrangia os demais recursos minerais, trouxe como conseqüência a perda da propriedade estadual e conseqüente evasão de receitas para os entes federativos subnacionais (LOUREIRO, 2012).

A perda da propriedade mineral de petróleo pelos Estados e Municípios, tendo em vista a federalização das jazidas de petróleo e a determinação da vedação de jazidas privadas de petróleo, conforme definição do regime especializado de exploração de petróleo criado em 1938, levou à necessidade da criação de uma nova fonte de receita para os entes federativos subnacionais (LOUREIRO, 2012), suprida, no caso, pelo Imposto Único sobre Combustíveis.

É o caso de se destacar o extinto Imposto Único sobre Combustíveis, tributo de competência da União, instituído em 1940, e que deveria, após a devida cobrança, ser devolvido para os Estados e Municípios, compensando, assim, a perda resultante da federalização das jazidas petrolíferas nas mãos da União.

Cria-se um imposto de competência federal, mas na medida em que é devolvido para os Estados e Municípios, figura como um tributo de índole nacional (LOUREIRO, 2012).

7CF/88, artigo 20, V, "São bens da União:

V- os recursos naturais da plataforma continental e da zona econômica exclusiva.

8CF/88, artigo 20, IX, "São bens da União:

IX- os recursos minerais, inclusive os do subsolo.

Configura-se, assim, que a federalização das jazidas de petróleo, teve como contrapartida um elemento de natureza tributária, qual seja, a criação do Imposto Único sobre Combustíveis, cujo objetivo foi o de atender a questão do desequilíbrio provocado nas receitas derivadas da produção de petróleo em território de Estados produtores.

Destaque-se, ainda, que a definição do monopólio do petróleo teria se dado após extinção do Imposto Único sobre Combustíveis, provocando, mais uma vez, a necessidade do estabelecimento de medidas compensatórias e que no caso foi a atribuição, aos Estados e Municípios, de *royalties* sobre a produção.

Finalmente, no caso específico das reservas de petróleo da área do pré-sal, a definição do modelo de distribuição dos resultados econômicos da exploração *offshore*, previsto no Artigo 20, § 1º, traz à baila um quadro que em tese se sustenta no regime especial da tributação do ICMS com cobrança no destino, ponto que iremos abordar na continuidade deste trabalho, em capítulo próprio.

Diferentemente do que muitos procuram estabelecer, qual seja, a definição de resultados econômicos em face de compensação ambiental, ou a definição de resultados econômicos em face de compensação socioambiental, prefere-se por vezes vincular a definição dos resultados econômicos decorrentes da produção de petróleo *offshore* como resultado de uma compensação política (SCAFF, 2014), pela não cobrança de ICMS na origem sobre petróleo e energia elétrica.

Não obstante, tal reconhecimento pode não ser um elemento tão influenciador assim na definição do modelo de partilha dos resultados econômicos da produção.

5 Distribuição dos *royalties* do petróleo e o contexto tributário

A questão dos *royalties* do petróleo, sobretudo quando relacionado com a produção *offshore*, e à luz do que foi definido pelo legislador constituinte originário de 1988, no Brasil, tem, em certa medida, muito a ver com o tema tributário, sobretudo no campo do regime fiscal do ICMS, consideradas as operações interestaduais de petróleo e seus derivados.

Muito embora não sejam receitas derivadas, segundo o escopo classificatório do direito financeiro e tributário, a questão dos *royalties* do petróleo configura tema importante e necessário se faz aqui analisar, de alguma forma, as consequências advindas do regime fiscal do ICMS (Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviço), sobretudo quando é trazida à baila a temática da norma jurídica-tributária, configurada no Art. 155, § 2º, X, b da Constituição Federal de 1988.

Convém, pois, nesse contexto, tratar a questão da norma constitucional tributária, do Art. 155, § 2º, X, b da Constituição Federal de 1988, a saber:

Art. 155

Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

.....

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

.....

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

.....

X – não incidirá:

.....

b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

O dispositivo constitucional supracitado retrataria uma imunidade nas opiniões de Sacha Calmon Navarro Coêlho (COÊLHO, 2006), Hugo de Brito Machado (MACHADO, 2002), Heleno Taveira Torres (Torres, 2012) e Fernando Facury Scaff (SCAFF, 2008), uma imunidade objetiva na concepção de Roque Antonio Carrazza (CARRAZZA, 2007), ou, ainda, uma imunidade técnica, no entendimento de Luis Eduardo Schoueri (SCHOUERI, 2013), a despeito de entendimentos divergentes que podem ser apontados no campo doutrinário, como é o caso da posição assumida pelo jurista Marco Aurélio Greco (GRECO, 2006), que adota o entendimento que finda por alterar, no presente caso, a regra da cobrança do ICMS na origem, para o sistema de cobrança no destino, dado que é, inclusive, corroborado pelo Supremo Tribunal Federal, por razões que iremos, ainda, explorar na continuidade da discussão encetada mais adiante, no decorrer deste trabalho.

Na discussão acerca da questão dos *royalties* marítimos do petróleo e gás natural, há que se analisar, contudo, a previsão do dispositivo constitucional do Art. 155, § 2º, X, b, retro mencionado, levando-se em conta, igualmente, a norma mitigadora do Art. 155, § 2º, XII, h, que traz à baila a figura da lei complementar, a saber:

Constituição Federal de 1988

Art. 155

.....

§ 2º

XII – cabe à lei complementar:

a)

.....

i) definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, b;

A norma do dispositivo constitucional do Art. 155, § 2º, X, b da Carta da República de 1988 é clara ao definir que não há incidência do ICMS (Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços) nas operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, seja qual for a sua destinação, devendo o tributo ser recolhido integralmente ao Estado onde ocorrer o consumo do produto, conforme explicita o Art. 155, § 4º, I, da Constituição Federal, complementando, em parte, o disposto no Art. 155, § 2º, XII, h, a saber:

Art. 155

.....

§ 4º Na hipótese do inciso XII, h, observar-se-á o seguinte:

nas operações com os lubrificantes combustíveis derivados de petróleo, o imposto caberá ao Estado onde ocorrer o consumo;”

Em face do estipulado nos dispositivos constitucionais acima referidos, mormente o disposto no Art. 155, § 2º, XII, h, e atendendo, bem assim, as exigências expressas da Carta da República de 1988, a Lei Complementar nº 87 de 13 de setembro de 1996, dispõe no seu Art. 2º, § 1º, o seguinte:

“Art. 2º O imposto incide sobre:

.....

§ 1º O imposto incide também:

.....

III – sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

Em que pese a possibilidade da substituição tributária prevista no Art. 9º da Lei Complementar 87/1996, fato é que, sem dúvida, o ICMS (Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços) incide nas operações interestaduais de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, devendo-se observar, tão somente, a questão do regime de sua cobrança, que atendendo preceito constitucional expresso, caberá ao Estado onde estiver situado o adquirente.

Dito de outra forma, resta claro que o ICMS (Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços) incide nas operações interestaduais destinados ao consumidor final, ou seja, quando não destinados à comercialização ou a industrialização.

O benefício fiscal estipulado no Art. 155, § 2º, X, b, não foi, contudo, instituído em prol do consumidor, mas do Estado de destino dos produtos em causa, ao qual caberá, em sua totalidade, o ICMS (Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços) sobre ele incidente, desde a remessa até o consumo.

É, inclusive, o que se deduz, para fins de registro, do magistério de Marco Aurélio Greco (GRECO, 2006), a saber:

... a não incidência do Art. 2º, inciso X, b da Constituição Federal de 1988, não é uma não incidência desonerativa (como pretendem os contribuintes), mas uma não incidência meramente deslocadora da cobrança para o Estado do destino, ...

O teor do dispositivo constitucional do Art. 155, Art. 155, § 2º, X, b da Constituição Federal estabelece, portanto, uma norma de não incidência que afasta a competência do Estado de origem para tributar as operações interestaduais de petróleo, em face das operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica.

Mas o importante, diante de todas essas considerações, é aferir qual o papel que teria toda essa discussão acerca do regime fiscal do ICMS (Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços), no âmbito das operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, no tocante à temática da distribuição dos *royalties*

do petróleo, sobretudo os oriundos da produção marítima de óleo e gás natural, nas áreas do mar territorial, da plataforma continental e da zona econômica exclusiva.

Qual a ligação, então, que o tema tributário até aqui exposto poderia descortinar em face da questão dos *royalties* do petróleo?

Vejamos, pois, o que se pode construir nesse tema a partir das considerações definidas no bojo das discussões travadas no âmbito da Constituinte de 1988.

É de se observar, que por ocasião da Constituinte de 1988, o que se tinha no tocante à política de cobrança do ICMS (Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços) era uma discussão aberta sobre se a cobrança deste tributo seria definida pelo critério da cobrança na origem ou no destino (SILVA, 2005).

Restou definido, todavia, como regra geral, que o regime de cobrança do ICMS deveria ser pautado pelo critério da cobrança na origem.

Contudo, surgiu na época a discussão envolvendo o petróleo, aflorando, daí, a questão da cobrança do ICMS sobre as operações envolvendo esse bem natural e, bem assim, as divergências acerca da distribuição dos *royalties* decorrentes da produção de óleo e gás natural, que a depender do modelo adotado e as circunstâncias envolvidas poderia atender de maneira desproporcional os interesses dos Estados e Municípios, assegurados, enquanto direito subjetivo, constitucionalmente qualificados, tanto na exploração continental, como na exploração *offshore*, pela norma do Art. 20, § 1º da Constituição Federal, até então, em nítido processo de construção no bojo da constituinte de 1988 (SCAFF, 2015).

Na verdade, mantido o mecanismo da tributação do ICMS na origem, sobretudo envolvendo aquelas operações interestaduais de óleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos, aliado à questão da distribuição dos *royalties* do petróleo, restaria configurado às claras o comprometimento do pacto federativo e o prejuízo dos Estados que não se enquadrassem na condição de produtores ou afetados, nos termos dispostos pela Lei do Petróleo (Lei nº 9.478/97).

No fundo, veio à tona, portanto, a sistemática do regime especial do ICMS (Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços), alterando, no caso constitucionalmente previsto do Art. 155, § 2º, X, b da Constituição Federal, a cobrança do tributo, da origem para o destino, contrariamente ao que estava previsto como regra geral, no campo dessa exação tributária, tendo, em tese, tal modificação criado uma espécie de compensação na esfera dos *royalties* do petróleo, beneficiando, assim, os Estados e Municípios, que abrindo mão da receita tributária do ICMS, em face das operações interestaduais envolvendo petróleo e combustíveis, que lhes seria normalmente devida, passaram a receber, em troca, os resultados econômicos resultantes da exploração do petróleo na forma de *royalties* (SILVA, 2005).

Tratou-se, aqui, de uma opção política do legislador constituinte originário de 1988.

Tal observação se depreende do depoimento do então parlamentar Nelson Jobim, guindado posteriormente à condição de Ministro do Supremo Tribunal Federal, no sentido de que a imunidade constitucional da operação que restou configurada no Art. 155, § 2º, X, b da Constituição Federal de 1988, teria sido uma forma engendrada pelo constituinte de 1988 para transferir o ICMS sobre as operações com o produto do Estado produtor (de origem) para o Estado consumidor (de destino), em troca da percepção dos *royalties* do petróleo, como bem expõe Leonardo Mussi da Silva (SILVA, 2005).

Cabe destacar que se tivesse sido mantido o modelo de cobrança do ICMS na origem, como define a regra geral, poderia ter restado configurado, em dado momento, um duplo benefício para os Estados produtores de óleo ou que se enquadrassem na condição geográfica de confrontantes às áreas de produção marinha de petróleo e, por distribuição indireta, os próprios Municípios, envolvidos em certa medida com a questão da produção do petróleo e o gás natural, a saber: (1) a percepção do ICMS (Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços), considerada a possibilidade da sua cobrança pelos Estados, atendendo à norma de competência do Art. 155, II da Constituição Federal de 1988, envolvendo as operações de circulação de mercadorias, resultantes, no ponto, da produção/extração/medição de petróleo e gás natural e, ainda, (2) o recebimento dos *royalties* decorrentes da produção de óleo e gás natural, nas áreas de seu domínio próprio e, bem assim, nas áreas do mar territorial, da plataforma continental e da zona econômica exclusiva.

A forma engenhosa para compatibilizar a previsão constitucional da definição do direito subjetivo dos entes federativos subnacionais e locais à percepção dos *royalties*, nos formatos da “participação no resultado da exploração” e na “compensação pela exploração”, antecipado pela norma do Art. 20, § 1º, da Carta da República e regulamentado pela Lei do Petróleo (Lei nº 9.478/1997) e posteriormente pela Lei do Pré-sal (Lei nº 12.351/2010) em favor dos Estados e Municípios produtores e confrontantes, iluminando o tema com uma luz mais avantajada de isonomia e equidade, foi, sem dúvida, importante no desenvolvimento teórico da questão dos *royalties* advindos da exploração de óleo e gás natural, sobretudo na área *offshore*.

Considerado o formato federativo do Estado brasileiro, os direitos paritários dos entes federativos subnacionais e locais, como um todo, e a autonomia econômica que se requer seja preservada, para fins do atendimento ao equilíbrio federativo, a solução engendrada pelo legislador constituinte originário foi a de adotar, como opção política, pontualmente considerada, o regime de cobrança do ICMS no destino, no caso particular das operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica, tendo sido gerada, assim, a conhecida cláusula constitucional do Art. 155, § 2º, X, b da Carta da República de 1988.

Em outras palavras, restou definido que o ICMS (Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços) não incidiria sobre operações que destinassem a outros Estados, petróleo, lubrificantes e combustíveis, adotando-se, na prática a incidência do ICMS no destino, ao invés da cobrança na origem, como estabelece a regra geral, no tema em comento.

Com isso, analisada a questão do petróleo, restou estabelecido um sistema de “compensação” pela perda do ICMS (Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços) na origem, pelos Estados produtores de petróleo, agora impactados pela regra de cobrança do referido tributo no destino e que passaram a receber, “em troca”, os valores referentes aos *royalties* advindos da produção de óleo e gás, repercutindo, inclusive, nos moldes da sua exploração marítima.

A compensação retromencionada teria configurado, segundo a *obiter dictum* do então parlamentar Nelson Jobim, ao analisar, já na condição de Ministro do STF (Supremo Tribunal Federal), o Mandado de Segurança 24.312 de 19 de fevereiro de 2002, a razão para tal ajuste, levando-se em conta a questão da exploração do petróleo, a saber:

Mandado de Segurança. Ato concreto. Cabimento. Exploração de petróleo, xisto betuminoso e gás natural. Participação, em seu resultado, dos Estados, Distrito Federal e Municípios. Constituição Federal, Art. 20, § 1º. Competência do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro para a fiscalização da aplicação dos recursos oriundos desta exploração no território fluminense.

(...)

2- Embora os recursos naturais da plataforma continental e os recursos minerais sejam bens da União (CF, Art. 20, V e IX), a participação ou compensação aos Estados, Distrito Federal e Municípios no resultado da exploração de petróleo, xisto betuminoso e gás natural são receitas originárias destes últimos entes federativos (CF Art. 20, § 1º).

Daí por que preciso ler o § 1º do Art. 20, em combinação com o inciso X do Art. 155, ambos da Constituição Federal.

O que se fez? Estabeleceu-se que o ICMS não incidiria sobre as operações que destinassem a outros Estados – petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos, gasosos e derivados e energia elétrica -, ou seja, tirou-se da origem a incidência do ICMS.

Esse novo tratamento excepcional para a cobrança do ICMS nas operações interestaduais de petróleo (no destino), fugindo à regra geral da cobrança do ICMS na origem, alçado ao patamar constitucional, constituiu uma das bases da argumentação que foi levada à baila nas ações diretas de inconstitucionalidade ajuizadas perante o Supremo Tribunal Federal (a exemplo da ADI 4917/RJ) e que aguardam, ainda, a manifestação do Plenário da Corte, em face da Lei nº 12.734/2012, pelos Estados produtores de petróleo, no sentido de ver mantido o regime de distribuição de *royalties* da lei anterior (Lei nº 12.351/2010), que lhes é mais favorável.

Alegam os Estados produtores que não podem vir a ser prejudicados pelas definições trazidas pela nova sistemática da Lei nº 12.734/2012.

Inaceitável, por outro lado, admitir como razoável a troca das receitas de ICMS pelas receitas de *royalties*, considerado que somente no ano de 2010, as receitas derivadas das atividades com petróleo e gás natural movimentou um montante de mais de 528 bilhões de Reais e que representa mais de 2 vezes o PIB conjunto dos Estados do Acre, Amapá, Pará, Piauí, Rondônia, Roraima e Tocantins, conforme consta do Informativo do IBP (Instituto Brasileiro do Petróleo), veiculado por ocasião do Seminário RIO/2020, que reuniu inúmeros atores do setor do petróleo.

Considerados os números, de um lado o volume dos *royalties* do petróleo e de outro as receitas do ICMS advindas do regime especial da cobrança no destino, estipulado no Art. 155, § 2º, X, b da Constituição Federal, é, pois, a princípio, totalmente descabido, considerar a tese da troca desses valores, subsidiada em mera assertiva fundada em uma manifestação com caráter de *obiter dictum*, como a que foi sustentada pelo Ministro Nelson Jobim (SCAFF, 2015), aqui já comentada, sob pena de ferir de morte o equilíbrio federativo, não que desconheçamos os desvios e mazelas que o sistema federativo brasileiro comporta, como se observa a título de exemplo no campo tributário, no qual ocorre, de fato, uma importante concentração de recursos na esfera federal, que, inclusive, tem à sua disposição o mecanismo de espécie tributárias que não são partilhadas, como é o caso das contribuições.

A simples troca de receitas dessa magnitude não seria nada razoável, havendo que se restaurar o equilíbrio federativo, de algum modo, a permanecer o quadro de distribuição previsto na Lei nº 12.351/2010.

Não foi sem motivo, pois, que o legislador infraconstitucional, deixando de lado o critério da *mens legislatoris* trazido à baila pelo *obiter dictum* do Ministro Nelson Jobim acima referido, decidiu, mais uma vez, promover a alteração da sistemática e parâmetros, visando definir uma nova política de distribuição dos royalties do petróleo, consubstanciada na Lei nº 12.734/2012, ora com a sua constitucionalidade questionada e com os seus principais artigos suspensos nos seus efeitos, em face de medida cautelar proferida no bojo da ADI 4917 em curso no Supremo Tribunal Federal.

Mesmo aceitando o fato de que o mecanismo da distribuição dos recursos dos *royalties*, a serem destinados aos Estados produtores e não-produtores, teria surgido de uma decisão visando estabelecer uma forma de compensação no sentido de atender os interesses desses dois grupos de Estados, a adoção de nova regra na qual o ICMS não incidiria sobre as operações que destinassem petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos, gasosos e derivados a outros Estados, entendida como uma acomodação de natureza política o preceito disposto no Art. 155, § 2º, X, b da Constituição Federal, **não se pode pretender que ela seja um impeditivo imutável**, limitando a atuação do legislador infraconstitucional, diante de novas circunstâncias, como por exemplo a exploração e desenvolvimento das reservas do ambiente do pré-sal, alterar o quadro legislativo, trazendo à baila um novo modelo de distribuição de *royalties*, como fez o legislador infraconstitucional, por meio da Lei nº 12.734/2012.

Diante de tudo isso, não se pode pretender dar uma interpretação extensiva ao preceito constitucional do Art. 20, § 1º da Constituição Federal introduzindo palavras que não constam no texto, tentativa que não encontra guarida nem mesmo por meio de uma interpretação literal do dispositivo, nem tampouco entender que o disposto no Art. 155, § 2º, X, b da Constituição Federal constitua um impeditivo permanente para possíveis alterações no regime de *royalties*, que sem ferir o texto constitucional proporcione um novo modelo que leve em conta o equilíbrio do pacto federativo e os interesses das gerações futuras em face da exploração atual de petróleo e gás natural, tendo em vista, sobretudo, o caráter finito e não renovável das reservas deste bem mineral de propriedade da União.

Ao dispor no Art. 20, § 1º da Constituição Federal que

É assegurada, nos termos da lei, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, bem como a órgãos da administração direta da União, participação no resultado da exploração de petróleo e gás natural, de recursos hídricos para de geração de energia elétrica e de outros recursos minerais, no respectivo território, plataforma continental, mar territorial ou zona econômica exclusiva, ou compensação financeira por essa exploração. (grifo nosso).

O legislador constitucional define vários pontos que merecem toda a atenção do intérprete. É mister, pois, atentar para as seguintes observações, a saber:

- nos termos dispostos em sede constitucional, resta caracterizado o direito subjetivo dos entes federativos subnacionais e locais à percepção dos royalties da exploração do petróleo;
- tal direito subjetivo predicado pelo legislador constituinte originário de 1988, no bojo do Art. 20, § 1º da Carta da República, não constitui um monopólio dos Estados, ditos produtores, salvo quando a exploração se der nos seus próprios territórios (caso da exploração continental), mas não no caso de a exploração ocorrer no ambiente marinho do mar territorial, da plataforma continental e da zona econômica exclusiva;

- resta clara a definição de dois sítios de exploração, um continental no qual os Estados e Municípios exercem plenos direitos, já que a produção é obtida a partir de situações desenvolvidas em **território próprio** desses entes e um outro marítimo, no qual a parcela destinada aos entes subnacionais e locais é definida pela regra do legislador infraconstitucional (Lei nº 12.734/2012) e tomando em conta o critério da projeção geodésica dos seus limites territoriais nos ambientes marítimos do mar territorial, plataforma continental e zona econômica exclusiva, pois nesta condição predomina o domínio da União;

- Não se deduz do Arts. 20, § 1º e 155, § 2º, X, b, ambos da Carta da República, uma necessária vinculação, mesmo quando se pretenda resvalar para uma interpretação sistemática na busca da definição de um argumento compensatório para a elucidação do pretense direito subjetivo dos Estados, ditos produtores, mormente, repito, quando a exploração ocorrer no ambiente marinho do mar territorial, plataforma continental e zona econômica exclusiva.

Portanto, os que jogam com a tal vinculação necessária entre os dispositivos constitucionais antes referidos, dos Arts. 20, § 1º e 155, § 2º, X, b, ajustam as suas posições na trilha de uma interpretação sistemática, à luz da concepção de que o direito não se interpreta em tiras (GRAU, 2002), tomando como base, contudo, a ideia alicerçada em uma *obiter dictum* confirmada pelo Ministro Nelson Jobim, no julgamento do Mandado de Segurança 24.312/DF, da Relatoria da Ministra Ellen Gracie, no Plenário do STF (Supremo Tribunal Federal) aqui já destacado.

No fundo, antes de se promover uma interpretação sistemática que, no dizer de Eros Grau (GRAU, 2002), deveria impor, em qualquer circunstância, ao intérprete, o caminhar pela trilha que se projeta a partir do texto até à Constituição, destacou-se, todavia, uma clara interpretação histórica e com base na *mens legislatoris*, o que se deduz de vários julgados do STF (Supremo Tribunal Federal), em especial o Mandado de Segurança 24.312/DF e o Recurso Extraordinário 198.089, onde a abordagem da STF seguiu pelas sendas dos argumentos aqui apontados e que, no mínimo, **são criticáveis**, já que as bases interpretativas deveriam estar fundadas na legislação e não em balizas históricas e fundadas na *mens legislatoris*.

6 Conclusões

o direito subjetivo dos entes federativos subnacionais e locais à percepção dos *royalties* do petróleo, embora assegurados constitucionalmente nos termos do disposto no Art. 20, § 1º da Constituição Federal de 1988, não constitui um monopólio dos Estados, ditos produtores, salvo quando a exploração se der nos seus próprios territórios (exploração continental), mas não no caso de a exploração ocorrer no ambiente marinho do mar territorial, da plataforma continental e da zona econômica exclusiva;

b) a própria interpretação do dispositivo constitucional do Art. 20, § 1º da Carta da República deixa totalmente definido a previsão de dois sítios de exploração, um continental, no qual os Estados e Municípios exercem plenos direitos, já que a produção é obtida a partir de situações desenvolvidas em **território próprio** desses entes e um outro marítimo, no qual a parcela destinada aos entes subnacionais e locais é definida pela regra do legislador infraconstitucional (Lei 12.734/2012), levando em conta o critério da projeção geodésica dos seus limites territoriais nos ambientes marítimos do mar territorial, plataforma continental e zona econômica exclusiva, pois nesse espaço geográfico e geológico predomina o domínio da União;

c) por outro lado, não se pode concluir da leitura dos Arts. 20, § 1º e 155, § 2º, X, b, ambos da Carta da República de 1988, por uma necessária vinculação, mesmo quando se pretenda resvalar para uma interpretação sistemática na busca da definição de um argumento compensatório para a elucidação do pretense direito subjetivo dos Estados, ditos produtores, mormente, repito, quando a exploração ocorrer no ambiente marinho do mar territorial, plataforma continental e zona econômica exclusiva;

d) aqueles que jogam com uma vinculação necessária entre os dispositivos constitucionais antes referidos, dos Arts. 20, § 1º e 155, § 2º, X, b, buscando estabelecer uma relação de natureza tributária envolvida, em certa medida, com a questão dos *royalties* do petróleo, ajustam as suas posições na trilha de uma interpretação sistemática, à luz da concepção de que o direito não se interpreta em tiras;

e) utilizam, contudo, como base, para a interpretação nesse sentido, a ideia alicerçada em uma *obiter dictum* confirmada pelo Ministro Nelson Jobim, no julgamento do Mandado de Segurança 24.312/DF, da Relatoria da Ministra Ellen Gracie, no Plenário do STF (Supremo Tribunal Federal);

f) no fundo, antes de promover uma interpretação sistemática, que no dizer de Eros Grau deveria impor, em qualquer circunstância, ao intérprete o caminhar pela trilha que se projeta a partir do texto até à Constituição, destaca-se, todavia, uma clara interpretação histórica e com base na *mens legislatoris*, o que se dessume de vários julgados do STF (Supremo Tribunal Federal), em especial o Mandado de Segurança 24.312/DF e o Recurso Extraordinário 198.089, onde a abordagem da STF seguiu pelas sendas de argumentos no mínimo criticáveis, já que as bases interpretativas assumidas deveriam estar fundadas na legislação e não em balizas históricas e amparadas pela *mens legislatoris*;

g) a pretensa atribuição dos *royalties* marítimos aos Estados ditos produtores, pautado por uma compensação pela perda do ICMS, não é respaldada pela alteração do regime de cobrança do ICMS, previsto no Art. 155, § 2º, X, b, da Constituição Federal de 1988 (cobrança no destino), em razão de operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos deles derivados, não havendo nenhuma previsão expressa nesse sentido.

Referências

AGÊNCIA NACIONAL DE PETRÓLEO, GÁS NATURAL E BIOCOMBUSTÍVEIS (ANP). **Guia dos royalties do petróleo e do gás natural**. (Coord. Geral Décio Hamilton Barbosa). Rio de Janeiro, ANP, 2001.

AGÊNCIA NACIONAL DE PETRÓLEO, GÁS NATURAL E BIOCOMBUSTÍVEIS (ANP). **Dados estatísticos: Produção de Petróleo (barris equivalentes de petróleo)**. <<http://www.anp.gov.br/?pg=57621&m=&t1=&t2=&t3=&t4=&ar=&ps=&cachebust=1315493150723>>. Acesso em 05.05.2018.

AGÊNCIA NACIONAL DE PETRÓLEO, GÁS NATURAL E BIOCOMBUSTÍVEIS (ANP). **Anuário Estatístico Brasileiro do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis**, 2017. <http://www.anp.gov.br/wwwanp/images/publicacoes/anuarioestatistico/2017/anuario_2017.pdf>. Acesso em 18.03.2018.

ÁVILA, Humberto. *Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 13ª ed. rev. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2012.

BALEEIRO, Aliomar. **Evolução do Imposto Único sobre Minerais**. Revista de Direito Público, nº 27, 1974.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 14ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1984.

BARBOSA, D. H. (Coord.). **Guia dos royalties do petróleo e do gás natural**. Rio de Janeiro: ANP, 2001.

BARROSO, Luiz Roberto; BARCELOS, Ana Paula de. **O começo da história. A nova interpretação constitucional e o papel dos princípios no direito brasileiro**. In: BARROSO, Luiz Roberto (org). *A nova interpretação constitucional – Ponderação, direitos fundamentais e relações privadas*. Rio de Janeiro, Renovar, 2003.

BARROSO, Luís Roberto. **Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo**. São Paulo: Saraiva, 2009. _____
Interpretação e aplicação da constituição: fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora. São Paulo: Saraiva, 2009.

BICHARA, Luiz Gustavo A. S. e MONTENEGRO, Matheus Reis. **Royalties do Petróleo: Uma Análise Jurídica e Econômica**. In DERZI, Mizabel Abreu Machado; Junior, Onofre Alves Batista; Moreira, Mendes André. **Estado Federal e Tributação. Das Origens à Crise Atual**. Belo Horizonte, Arraes Editores, 2015.

BRASIL. Presidência da República do. **Constituição Federal de 1988**. <<http://www.brasil.gov.br/governo/2010/01/constituicao>>. Acesso em 22.04.2017.

BRASIL. **Lei nº 2.004 de 03 de outubro de 1953**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L2004.htm#art27§4>. Acesso em 16.08.2017.

BRASIL. **Lei 9.478 de 06 de agosto de 1997**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9478.htm>. Acesso em 21.06.2017.

BRASIL. **Lei 12.351 de 22 de dezembro de 2010**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Lei/L12351.htm>. Acesso 17.03.2018.

BRASIL. **Lei 12.734 de 30 de novembro de 2012**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/_Ato2011-2014/2012/Lei/L12734.htm>. Acesso em 11.04.2018.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Royalties: compensação financeira que leva a grandes brigas judiciais**. Disponível em: <http://www.stj.gov.br/portal_stj/publicacao/engine.wsp?tmp.area=398&tmp.texto=107249>. Acesso em 01.12.2016.

BRASIL. SENADO FEDERAL. **Direito e Energia**, Ano 5, Vol. 8, Ago-Dez 2013, - Acesso no site <http://www12.senado.gov.br/noticias/entenda-o-assunto/pré-sal>, em 15.12.2020.

CARRAZA, Roque Antônio. **Natureza jurídica da compensação financeira pela exploração de recursos minerais: sua manifesta inconstitucionalidade**. In: *Justitia*, v.57, n. 171. São Paulo, jul./set, 1995, p. 88-116.

CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo, Malheiros, 2007.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. Rio de Janeiro, Forense, 2006.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Royalties do petróleo – a lei é constitucional**. Belo Horizonte: Luminas, 2013.

COELHO, SACHA CALMON NAVARRO. **A Lei Nova é Constitucional – A Lei Federal 12.734/2012 e as Convenções Sobre o Direito do Mar**. In DERZI, Mizabel Abreu Machado; Junior, Onofre Alves Batista; Moreira, Mendes André. *Estado Federal e Tributação. Das Origens à Crise Atual*. Belo Horizonte, Arraes Editores, 2015.

DERZI, Mizabel Abreu Machado; JUNIOR, Onofre Alves Batista; MOREIRA, Andre Mendes (Organizadores). **Estado Federal e tributação: das origens à crise atual**. Belo Horizonte, Arraes Editores, 2015.

DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**: tradução e notas Nelson Boeira. São Paulo, Martins Fontes, 2002, (justiça e direito).

FEITOSA, Raymundo Juliano. **Finanças públicas e tributação na constituinte: 1987/1988**, América Jurídica, 2003.

GADAMER, Hans-Georg. **Verdade e Método** / Hans Georg Gadamer; tradução de Flávio Paulo Meurer. Petrópolis, RJ, Vozes, 1997.

GADAMER, Hans-Georg. **Verdade e Método II: complementos e índice** / Hans Georg Gadamer; tradução de Ênio Paulo Giachini; revisão da tradução de Marcia Sá Cavalcante Schuback, Petrópolis, Vozes, 2002.

GRECO, Marco Aurélio. **Substituição tributária (antecipação do fato gerador)**. São Paulo, 2ª Ed., Malheiros.

JOBIM, Nelson. **Aspectos jurídicos da abertura do mercado do petróleo de petróleo**. In: Marilda Rosado (coord.), *Estudos e pareceres – Direito do petróleo e gás*, Rio de Janeiro, Renovar, 2005.

LOUREIRO, Gustavo Kaercher. **Participações Governamentais na Indústria do Petróleo**. Porto Alegre, Sérgio Antonio Fabris Editores, 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo, Malheiros, 2002.

- MARQUES JÚNIOR, J. C.; GUEDES, S. M. DA C. **A Lei Federal nº 12.734/2013 e o novo regime de distribuição dos royalties: uma análise à luz das controvérsias constitucionais**. Revista Direito E-nergia, v. 8, p. 16 - 30, 25 jul. 2014, disponível no site <https://periodicos.ufrn.br/direitoenergia/article/view/5544/4504>, acessado em 21.12.2020.
- MIRANDA, Jorge. **Manual de Direito Constitucional**. São Paulo, Atlas, 2007.
- RIBEIRO, Marilda Rosado de Sá (org). **Novos rumos do direito do petróleo**. Rio de Janeiro, Renovar, 2009.
- RIBEIRO, Marilda Rosado de Sá (org). **Estudos e pareceres - direito do petróleo e gás**. Rio de Janeiro, Renovar, 2005.
- RIBEIRO, Ricardo Lodi. **A Tributação do Petróleo**. São Paulo, Almedina, 2017.
- ROCHA, Lauro Lacerda. **Comentários ao Código de Mineração do Brasil**. Rio de Janeiro, Forense, 1983.
- SALDANHA, Nelson. **Da teologia à metodologia: secularização e crise do pensamento jurídico**. Belo Horizonte, 1993.
- SCAFF, Fernando Facury. **Royalties do Petróleo, Minério e Energia**. São Paulo, RT, 1ª Ed., 2014.
- SILVA, Leonardo Mussi da. **ICMS sobre a extração de petróleo**. Rio de Janeiro, Lumen Juris, 2005.
- SCHOUERI, Luis Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro, Forense, 2005.
- SCHOUERI, Luis Eduardo. **Direito tributário**. Rio de Janeiro, Forense, 2013.
- TORRES, Heleno Taveira; CATÃO, Marcos André Vinhas (coord.). **Tributação no setor de petróleo**. Quartier Latin, 2005.
- TORRES, Heleno Taveira. In: Heleno Taveira Torres (Org.), **Direito Tributário Ambiental**, São Paulo: Ed RT, 2005.
- TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. Rio de Janeiro, Renovar, 2007.
- VIVACQUA, Attílio. **A nova política do subsolo e o regime legal das minas**. Rio de Janeiro, Panamericana, 1942.
- XAVIER, Alberto. **Natureza jurídica e âmbito de incidência da compensação financeira por exploração de recursos minerais**. Revista Dialética de Direito Tributário, n. 29, p. 10-25, São Paulo: Dialética, fev. 1998.