

A. I. N° - 326297.3004/16-8  
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS  
AUTUANTE - CLÁUDIO MEIRELES MATTOS  
ORIGEM - SAT/COPEC  
INTERNET - 03.08.2017

### 1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0104-01/17

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO EM DECORRÊNCIA DE UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. Inadmissibilidade da operação de circulação de mercadoria ser realizada a preço CIF quando as empresas prestadoras de serviço de transporte não possuem inscrição no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, agravado pelo fato das prestações terem sido iniciadas em outras unidades da Federação. Créditos fiscais destacados nos conhecimentos de transporte vinculados a operações que deveriam ocorrer a preço FOB não podem ser aproveitados pelo remetente tomador do serviço. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 23/11/2016, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$3.664.779,64, por recolher a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas prestações de serviço de transportes, regularmente escrituradas (03.04.02), ocorrido de março de 2014 a dezembro de 2015 e em fevereiro de 2016, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea "a" do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Os autuantes acrescentam no campo da descrição dos fatos que o autuado se apropria de créditos fiscais de ICMS relativo ao frete em dutovias na comercialização de gás natural com destino à empresa COPERGÁS, no Estado de Pernambuco no percentual de 17% do valor da prestação, quando seria permitido apenas sobre 12%. Complementa que apenas uma operação de venda teve como destino o Estado de Alagoas.

Informa que existe um litígio do autuado com o Estado de Pernambuco em que a referida unidade da Federação pretende caracterizar o ponto de entrega do gás naquele Estado (city gate) como um estabelecimento do autuado, onde supostamente se realizaria industrialização de gás natural, para fins de alterar a base de cálculo do recolhimento do ICMS normal, descaracterizando operação interestadual para operação interna.

Esclarece que no transporte por dutovias o gás precisa passar pelo city gate que é um conjunto de flanges e válvulas, onde o gás é filtrado, aquecido e medido, além de sofrer uma redução de pressão. Destaca, entretanto, que o gás sai da Bahia pronto para o consumo, não mais se submetendo a qualquer processo que altere a sua constituição.

O Estado de Pernambuco entende, portanto, que o autuado, na venda de gás, teria desconsiderado a etapa de transferência do produto para o suposto estabelecimento conhecido como city gate.

O autuante ressalta que a ANP firmou entendimento de que não há qualquer processo industrial do gás no city gate (fls. 43 a 51). Explica que o city gate integra o gasoduto de transporte pertence à transportadora. É, em síntese, uma estação de medição e controle de pressão.

O autuado apresentou defesa das fls. 70 a 76, demonstrando a tempestividade de sua apresentação. Diz que a exigência fiscal decorre da contratação de serviços de transporte de mercadorias destinadas à distribuidora localizada no Estado de Pernambuco que levou ao creditamento do ICMS recolhido nas operações com alíquota de 17%, quando a legislação previa, para as operações interestaduais, a incidência da alíquota de 12%.

Explica, entretanto, que a Fiscalização ignorou que não há uma única operação de transporte para a entrega do produto ao destinatário. Devido à logística necessária para o transporte do gás natural, há a contratação de diferentes transportadores e a maior parte das operações relacionadas na autuação foi entre municípios do Estado de Pernambuco, nas quais se aplica a alíquota de 17%.

Diz que nas operações de venda de gás natural a partir do TRBA, localizado no Estado da Bahia, para a COPERGÁS, localizada no Estado de Pernambuco, faz-se necessária a contratação de mais de uma prestação de serviço de transporte. Os dutos pelos quais a mercadoria trafega entre a origem e o destino não são operados por uma única transportadora e, por isso, o Contribuinte precisa contratar a responsável pela operação em cada trecho cujo uso é necessário para entrega da mercadoria. Desta forma, o envio do gás é realizado com base nos seguintes contratos:

- Contrato GASENE Norte/TAG (São Sebastião do Passé/BA até Pojuca/BA);
- Contrato Malhas Nordeste/TAG, NTN, NTS e TRANSPETRO (Pojuca/BA até Pilar/AL);
- Contrato Pilar-Ipojuca/TAG (Pilar/AL até Ipojuca/PE) e;
- Contrato Malha Nordeste/TAG, NTN, NTS e TRANSPETRO (Ipojuca/PE até Cabo de Santo Agostinho/PE).

Informa que a necessidade de utilizar diversos transportadores é confirmada pela própria relação dos Conhecimentos de Transporte apresentados no Auto de Infração, na qual se observa o seguinte: i) os CTes nºs 2250, 2301, 2327 e 3066 foram emitidos pela filial da NTS, CNPJ/MF nº 04.992.714/0008-50, localizada em Pojuca (BA); ii) o CTe nº 861 foi emitido pela filial da TAG, CNPJ/MF nº 06.248.349/0024-10, localizada em Pilar (AL), e; iii) os demais CTes foram expedidos pela filiais da TRANSPETRO, CNPJ/MF nº 02.709.449/0049-01, da NTN, CNPJ/MF nº 04.991.833/0002-01, da NTS, CNPJ/MF nº 04.992.714/0015-80 e da TAG, CNPJ/MF nº 06.248.349/0010-14, todas localizadas em Ipojuca (PE).

O autuado conclui que há serviços interestaduais de transporte entre Pojuca (BA) e Pilar (AL), conforme CTes nºs 2250, 2301 e 2327, emitidos pela filial da NTS, CNPJ/MF nº 04.992.714/0008-50, localizada em Pojuca (BA), mas todas as demais operações foram internas.

Ressalta, ainda, que o transporte a que se refere o CTe nº 3066 foi efetuado entre Pojuca (BA) e Camaçari (BA), também pela filial da NTS no município de origem, CNPJ/MF nº 04.992.714/0008-50, enquanto o serviço do CTe nº 861 foi prestado entre Pilar (AL) e Rio Lago (AL), pela filial da TAG no município de origem, CNPJ/MF nº 06.248.349/0024-10.

Diz que todos os demais documentos fiscais se referem a serviços utilizados exclusivamente no Estado de Pernambuco, como ocorreu, por exemplo, nas operações formalizadas pelos seguintes CTes: i) CTe nº 3189, emitido pela filial da NTN, CNPJ/MF nº 04.991.833/0002-01, o CTe nº 3195, emitido pela filial da NTS, CNPJ/MF nº 04.992.714/0015-80, e o CTe nº 2133, emitido pela filial da TAG, CNPJ/MF nº 06.248.349/0010-14, todos em razão de transporte entre Ipojuca (PE) e Cabo de Santo Agostinho (PE); ii) CTe nº 648, emitido pela filial da Transpetro, CNPJ/MF nº 02.709.449/0049-01, em razão de transporte entre Ipojuca (PE) e Recife (PE), e; iii) CTe nº 2133.

Argumenta que, salvo em relação aos CTes nº 861, 2250, 2301, 2327 e 3066, todos os documentos fiscais foram emitidos por transportadores situados em Ipojuca (PE) no qual se iniciou a prestação do serviço e que caracteriza local da operação, nos termos do art. 11, II, “a”, da Lei Complementar nº 87/1996:

Considera que os serviços prestados de Ipojuca e outros municípios de Pernambuco estão sujeitos à alíquota interna. Em razão disso, entende correta a utilização, como crédito fiscal de ICMS, do valor do imposto destacado nos CTes emitidos pela TRANSPETRO, CNPJ/MF nº 02.709.449/0049-01, da NTN, CNPJ/MF nº 04.991.833/0002-01, da NTS, CNPJ/MF nº 04.992.714/0015-80 e da TAG, CNPJ/MF nº 06.248.349/0010-14, todas localizadas em Ipojuca (PE).

Assim, conclui que, com exceção dos serviços de transporte referentes aos CTes nºs 2250, 2301, 2327, 3066, foi legítima a apropriação do crédito destacado a uma alíquota de 17%, referente ao transporte intermunicipal realizada no Estado de Pernambuco.

Por tudo o quanto exposto, requer:

1. a expedição de ofício para a Agência Nacional de Petróleo – ANP, a fim de que esclareça se é permitido misturar o Resíduo Atmosférico (RAT) e o petróleo para transporte, considerando-os individualmente na mistura, para fins de movimentação de hidrocarbonetos.
2. que a presente impugnação seja acolhida, para julgar improcedente a Infração nº 01, porque foi legítima a apropriação do crédito destacado a uma alíquota de 17%, referente ao transporte intermunicipal realizada no Estado de Pernambuco.

O Auditor fiscal Luis Henrique de Sousa Alexandre, em razão do autuante estar à disposição de instituição sindical, prestou informação fiscal às fls. 105 e 106.

Diz que o autuado contratou serviços de transporte de mercadorias destinadas à distribuidora localizada no Estado de Pernambuco e se creditou do ICMS recolhido nas operações com alíquota de 17%, quando a legislação previa, para as operações interestaduais, a incidência da alíquota de 12%.

Lembra que o autuado requereu a expedição de ofício para a Agência Nacional de Petróleo – ANP, a fim de que esclareça se é permitido misturar o Resíduo Atmosférico (RAT) e o petróleo para transporte, considerando-os individualmente na mistura, para fins de movimentação de hidrocarbonetos.

Diz que não há registros de regulação efetuada pela Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis – ANP, de que no City Gate exista um processo industrial. Entende que cabe ao CONSEF determinar sobre a importância dessa informação no contexto da autuação.

Entende que o Auto de Infração deve ser mantido em sua íntegra.

## VOTO

Verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

O presente Auto de Infração trata da exigência de crédito tributário em razão do autuado ter utilizado como crédito fiscal o imposto destacado com uma alíquota de 17% nas prestações de serviços de transporte iniciadas e finalizadas em Pernambuco, quando, no entender do autuante, somente poderia ser aproveitado 12%.

Inicialmente, vale ressaltar que a discussão judicial levantada pelo Estado de Pernambuco acerca da consideração do city gate como um estabelecimento do autuado em nada altera o deslinde da presente lide.

Entendo desnecessária requerer a expedição de ofício pela Agência Nacional de Petróleo – ANP, a fim de esclarecer se é permitido misturar o Resíduo Atmosférico (RAT) e o petróleo para transporte, considerando-os individualmente na mistura, para fins de movimentação de hidrocarbonetos, como solicitado pelo autuado. Esta informação não se mostra importante para a solução da presente lide.

O autuado comercializa gás natural que é transportado por dutovia desde a origem até o destino. Quatro transportadoras possuem a propriedade de trechos do percurso do gás natural entre a Bahia e Pernambuco e os contratos de prestação de serviço de transporte são firmados separadamente.

O autuado informa em documento anexado à fl. 27 que as vendas são realizadas sob a modalidade CIF, porém nos conhecimentos de transporte referidos no demonstrativo das fls. 07 a 19, bem como nos anexados pelo autuado das fls. 87 a 97, não existem referências de que o serviço de transporte foi prestado na modalidade CIF.

Convém destacar que não foi apresentada a nota fiscal referente à mercadoria comercializada para que pudesse ser verificada a consignação da informação de que o frete foi incluído no preço da mercadoria ou que a venda ocorreu a preço CIF. Também não foi requerida diligência para busca desta informação porque entendo desnecessária diante do limite dado neste Auto de Infração que reclama a falta de recolhimento de imposto em decorrência de utilização indevida de crédito fiscal relativo ao serviço de transporte no valor destacado que suplanta o percentual de 12%.

Da análise dos autos observo que o serviço de transporte não ocorreu nem na modalidade de subcontratação nem na modalidade de redespacho. O autuado possui contrato com cada uma das transportadoras e estabelece diretamente a execução das prestações.

Considerando que as empresas prestadoras de serviços de transporte que não possuem inscrição no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia devem se submeter ao tratamento dado aos prestadores autônomos, a contratação do serviço de transporte jamais poderia ocorrer na modalidade CIF. Neste caso, o autuado assumiria a condição de sujeito passivo por substituição tributária e o documento fiscal que acobertassem a circulação da mercadoria serviria, também, para acobertá-lo o transporte, mas a base de cálculo do imposto referente ao frete, a alíquota aplicada e o destaque do ICMS retido relativo ao frete seriam informados em separado em relação à tributação sobre a mercadoria, conforme inciso II do art. 439 do RICMS/12.

Este procedimento pressupõe a prestação desde a origem até o destino, o que não aconteceu no presente caso. Porém, inadmissível compreender que a impossibilidade de tratamento no todo possa resultar em interpretação diferente quando a prestação se dá apenas em parte do percurso e com início em outra unidade da Federação. Como o início da prestação de serviço de transporte se deu em outra unidade da Federação, também não é admissível que o autuado figure como substituto tributário, pois não há acordo entre os estados sobre esse assunto.

Ressalto, ainda, que o fato do autuado figurar como tomador do serviço não implica que a prestação deva ocorrer na modalidade CIF. Os impedimentos já assinalados levam à conclusão que o autuado não poderia incluir no preço da mercadoria o valor do frete prestado por vários prestadores em diversos trechos, principalmente quando iniciados em outra unidade da federação. Neste caso, a venda da mercadoria, declarada na nota fiscal, necessariamente deve ocorrer na modalidade FOB e os créditos fiscais vinculados às prestações de serviços de transporte devem ser aproveitados pelos destinatários, inclusive aqueles cuja prestação teve início na Bahia.

A impossibilidade de considerar que a venda do gás natural no caso presente possa ocorrer na modalidade CIF afasta, inclusive, a chance do autuado utilizar de um aproveitamento de crédito fiscal superior ao próprio débito fiscal a que estaria sujeito.

Se admitida que a contratação de prestadores localizados em outras unidades da Federação, para iniciarem e finalizarem serviço de transporte em seus respectivos estados sob uma alíquota superior à interestadual, possa ser inserida num conjunto de operações com mercadorias sob a modalidade CIF, teríamos uma redução do imposto recolhido ao Estado de localização do remetente, podendo até repercutir em diminuição do próprio imposto incidente sobre a mercadoria, já que não há tributação de ICMS nas prestações internas de serviço de transporte de cargas (art. 12 da Lei nº 8.534/02).

A realidade tributária advinda da peculiar forma de transporte do gás natural, que utiliza quatro transportadoras em quatro trechos diferentes, implicou em um aumento da carga tributária, pois a tributação deixou de ocorrer sob a alíquota única de 12% para ficar sujeita a alíquota de 17% em trechos localizados dentro de um mesmo Estado.

O princípio da não cumulatividade não será afetado se o autuado der o tratamento correto à venda do gás natural no presente caso, não tentando estabelecer uma modalidade CIF numa situação não admitida na legislação, visando reduzir a carga tributária da prestação de serviço de transporte causada em função da peculiar divisão de propriedade dos dutos por onde devem passar seus produtos, em flagrante prejuízo para o Estado remetente.

Por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, sugerindo a realização de nova ação fiscal visando a cobrança do crédito fiscal remanescente que foi destacado pelas empresas transportadoras, inclusive pelas localizadas no Estado da Bahia, e indevidamente aproveitado pelo autuado.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 326297.3004/16-8, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.664.779,64**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de junho de 2017.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – RELATOR