

A. I. Nº - 298663.3001/16-9
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS
AUTUANTES - JOSÉ ELMANO TAVARES LINS, JUDSON CARLOS SANTOS NERI e TÂNIA
- MARIA SANTOS DOS REIS
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 13/07/2017

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0129-03/17

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS BENEFICIADAS COM NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Remessas interestaduais de fração de petróleo procedentes de unidades de destilação atmosférica, denominado Resíduo Atmosférico, beneficiado com a não incidência do imposto, prevista na alínea “b”, do inciso X, do art. 155, da CF/88. Não há porque se falar em tributação, e consequentemente em crédito fiscal, por força da não incidência constitucional. Infrações subsistentes. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/11/2016, para exigir o imposto no valor de R\$66.652.123,49, através das seguintes infrações:

Infração 01 - **01.02.04**. Utilização indevida crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com não incidência do imposto, no mês de março de 2012. Exigido o valor de R\$4.193.766,56, acrescido da multa de 60%.

Consta em complemento que “Crédito indevido de fração pesada de petróleo resultante da destilação em torres de fracionamento em outras unidades da Federação e transferidos para o Estado da Bahia em navios, misturados com o petróleo bruto, tornando-se uma mistura homogênea e com não incidência de ICMS prevista na Constituição Federal. Demonstrativo em anexo;

Infração 02 - **01.02.04**. Utilização indevida crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com não incidência do imposto, nos meses de abril a dezembro de 2012. Exigido o valor de R\$62.458.356,93, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresenta peça defensiva de fls. 58 a 82, inicialmente, observa a tempestividade e descreve as infrações referentes às Notas Fiscais nºs 1224, 1800 e 1805 (Infração 1), 1815, 1820, 1825, 1826, 1838, 5130, 1878, 1887, 1889, 1896, 1901, 1906, 1916, 1915, 1920, 1925, 1930, 1934, 1935, 1944, 1950, 1951, 1971, 1975, 1981, 1986, 1992, 1987, 2001, 2012, 2019, 2020, 2024 e 2048 (Infração 2), todas emitidas para acobertar a transferência interestadual de Resíduo Atmosférico – RAT com destino à Refinaria Landulpho Alves - RLAM.

Destaca que as duas infrações são partes da premissa de que deixou de aplicar, nas operações com o Resíduo Atmosférico (RAT), a imunidade prevista no art. 155, inciso II c/c §2º, inciso X, alínea “b”, da CF/88, de acordo com o qual não incide ICMS “*sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica*”.

Revela que a Fiscalização entendeu que foi incorreta a tributação do Resíduo Atmosférico - RAT e, por isso, o crédito destacado nas Notas Fiscais que acobertam as operações de transferências interestaduais não poderia ser utilizado por seu estabelecimento. Afirma que a Fiscalização erra

não só ao ampliar o âmbito de incidência da norma de imunidade do art. 155, II c/c §2º, inciso X, alínea “b”, da CF/88, desconsiderando a natureza do produto transportado como, também, ao aparentemente pressupor que a forma de transporte de determinada mercadoria pode alterar a sua composição ou natureza, para fins de tributação.

Registra que a Fiscalização lhe imputou o cometimento da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de Resíduo Atmosférico - RAT, porque reputou que o derivado não-energético de petróleo é beneficiado com a não incidência do imposto prevista na CF/88.

Explica que os hidrocarbonetos naturais são compostos químicos constituídos essencialmente por átomos de carbono e de hidrogênio que se formam a grandes pressões no interior da terra (abaixo de 150 km de profundidade) e são trazidos para zonas de menor pressão através de processos geológicos, onde podem formar acumulações comerciais (petróleo, gás natural, carvão, etc.).

Ressalta que a maior parte da matriz energética mundial - a energia disponibilizada para ser transformada, distribuída e consumida nos processos produtivos - é originada de hidrocarbonetos e, em razão da importância econômica deles, inclusive para a economia dos Estados, a Constituição Federal conferiu-lhes tratamento tributário específico.

Frisa que o próprio texto constitucional reconhece a diferença entre o petróleo e seus derivados lubrificantes ou combustíveis, por um lado, e os demais hidrocarbonetos, por outro, para estipular tratamento jurídico próprio para cada um dos casos: (i) nas saídas interestaduais de petróleo e seus derivados lubrificantes ou combustíveis não há incidência de ICMS e, nas demais operações, o imposto é devido ao Estado em que ocorrer o consumo; (ii) nas operações com os demais hidrocarbonetos, o tributo é exigível segundo a regra matriz de incidência do ICMS e a tributação realiza-se conforme o regime geral de repartição de receitas (art. 155, §2º, incisos VII e VIII da CF/88).

Aduz que a tributação dos hidrocarbonetos varia de acordo com a natureza da operação (interna ou interestadual), com o destinatário dela (consumidor final ou a contribuinte do imposto) e, especialmente, segundo a origem, natureza e finalidade dos produtos.

Declara que o texto constitucional, ao contrário dos demais hidrocarbonetos, reconhece o petróleo e seus derivados lubrificantes ou combustíveis com regime jurídico próprio e submetem-se, nas transferências interestaduais, à imunidade constitucional. Reproduz o art. 155, II, §2º, inciso X, alínea “b”.

Destaca, ainda, que o Plenário do Supremo Tribunal Federal - STF já teve a oportunidade de se manifestar sobre o dispositivo ao julgar o Recurso Extraordinário nº 193.074-8-RS (transcrito) e, ao fazê-lo, encampou, à unanimidade, o entendimento do Ministro Ilmar Galvão.

Revela que, segundo a interpretação conferida pelo STF, só haveria falar-se em imunidade tributária nas transferências interestaduais de Resíduo Atmosférico - RAT e, por via reflexa, em aproveitamento indevido de crédito fiscal, se o produto em questão fosse petróleo ou um de seus derivados lubrificantes ou combustíveis.

Esclarece que os conceitos necessários à solução da controvérsia podem ser obtidos na Lei nº 9.478/99, que *“dispõe sobre a política energética nacional, as atividades relativas ao monopólio do petróleo, institui o Conselho Nacional de Política Energética e a Agência Nacional do Petróleo e dá outras providências”*, transcrevendo o art. 6º, incisos I, III e IV.

Observa que os derivados básicos de petróleo se encontram relacionados na Portaria ANP nº 152, de 15/10/1998, segundo a qual *“ficam classificados como Derivados Básicos os hidrocarbonetos obtidos através do refino do petróleo de poço ou de xisto, bem como as frações recuperáveis do gás natural, relacionados a seguir: I - gás liquefeito de petróleo; II - gasolinas; III - naftas; IV - querosenes; V - óleo diesel; VI - gasóleos; VII - óleos combustíveis”* (art. 1º).

Revela que no Anuário Estatístico Brasileiro de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis 2016

constam, mais detalhadamente, outros conceitos pertinentes ao caso, entre as quais se encontram os conceitos de derivados de petróleo e suas espécies (energéticos e não energéticos - Anuário estatístico brasileiro do petróleo, gás natural e biocombustíveis: 2016 / Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis. - Rio de Janeiro: ANP, 2008; p. 221; disponível em http://www.anp.gov.br/wwwanp/images/publicacoes/Anuario_Estatistico_ANP_2016.pdf; acesso em 31/01/2017).

“Derivados de Petróleo: produtos decorrentes da transformação físico-química do petróleo. Lei nº 9.478, de 6/8/1997.

***Derivados Energéticos de Petróleo:** derivados de petróleo utilizados predominantemente como combustíveis, isto é, com a finalidade de liberar energia, luz ou ambos, a partir de sua queima. Esta denominação abrange os seguintes derivados: GLP, gasolina A, gasolina de aviação, querosene iluminante, QAV, óleo diesel, óleo combustível e coque.*

***Derivados Não Energéticos de Petróleo:** derivados de petróleo que, embora tenham significativo conteúdo energético, são utilizados para fins não energéticos. Esta denominação abrange os seguintes derivados: graxas, lubrificantes, parafinas, asfaltos, solventes, coque, nafta, extrato aromático, gasóleo de vácuo, óleo leve de reciclo, **resíduo atmosférico (RAT)**, diluentes, n-parafinas, outros óleos de petróleo, minerais betuminosos, bem como outros produtos de menor importância”. (sem grifos no original).*

Assinala que também que é possível se identificar as definições dos derivados a que se refere o art. 155, II c/c §2º, inciso X, alínea “b”, da CF/88 – combustíveis e lubrificantes – e, mais importante, o próprio conceito da mercadoria que se pretende tributar (Resíduo Atmosférico – RAT):

*“**Combustível:** produto utilizado com a finalidade de produzir energia diretamente a partir de sua queima ou pela sua transformação em outros produtos também combustíveis. São exemplos de combustíveis: gás natural, gás liquefeito de petróleo (GLP), gasolina, óleo diesel, querosene de aviação, óleo combustível, etanol combustível, biodiesel e suas misturas com óleo diesel.*

[...]

***Lubrificante:** ver Óleo Lubrificante.*

[...]

***Óleo Lubrificante:** Os óleos lubrificantes são utilizados para reduzir o atrito e o desgaste de peças e equipamentos, desde o delicado mecanismo de relógio até os pesados mancais de navios e máquinas industriais.*

[...]

***RAT:** ver Resíduo Atmosférico.*

[...]

***Resíduo Atmosférico (RAT):** fração do petróleo procedente da unidade de destilação atmosférica com temperatura de destilação superior a 420 °C”.*

Revela que no processo de refino, o Resíduo Atmosférico - RAT possui 03 (três) principais destinações: i) carga (parcial ou total) de unidade de processo de Craqueamento Catalítico Fracionado (FCC), para a produção de outras correntes; ii) carga na Unidade de Coqueamento Retardado (UCR), para a produção de outras correntes, e; iii) carga de Unidade de Destilação a Vácuo (UDV), para produção de asfalto, óleo combustível ou carga para posterior processamento na FCC, tudo conforme esquema que acosta à fl. 67.

Assevera que a diferença entre o Petróleo e o Resíduo Atmosférico - RAT é verificada, ainda, a partir da distinção entre seus códigos na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), baseado no Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (SH): enquanto o Resíduo Atmosférico - RAT possui NCM/SH nº 27101929, o petróleo (“Petróleo Mistura”) é vinculado ao NCM/SH nº 27090010.

Assinala que a distinção entre os produtos é reconhecida, também, pela Resolução nº 17/2004 da Agência Nacional de Petróleo - ANP, que exige informações mensais sobre as atividades dos agentes econômicos produtores, distribuidores, transportadores e afins de petróleo e gás natural e seus derivados.

Esclarece que o envio das informações é efetuado nos termos do Regulamento Técnico ANP nº 1/2004, que “visa uniformizar o procedimento de envio de informações por meio do Demonstrativo de Produção e Movimentação de Produtos - DPMP”.

Salienta que o DPMP é um arquivo eletrônico enviado mensalmente, *“até o dia 15 (quinze) do mês subsequente com os dados apurados no mês vencido”, “com informações relativas às atividades de importação, exportação, produção, processamento, movimentação, transporte e transferência, armazenamento, distribuição de petróleo, derivados de petróleo, derivados de gás natural ou derivados de xisto e quaisquer outros produtos regulados pela ANP, conforme Resolução nº 17, de 31 de agosto de 2004” (item 1.1.).*

Informa que o preenchimento do DPMP é efetuado com base nas “Tabelas de Códigos ANP”, entre as quais se inclui a tabela “T012-Codigos_de_produtos_20170109”: nela, o Resíduo Atmosférico (RAT) se encontra enquadrado na Família “Derivados Pesados”, Grupo “Resíduos Pesados”, com Código ANP 550101002, enquanto o Petróleo pertence à Família “Insumo Bruto”, Grupo “Petróleo”, com diversos outros Códigos ANP, que variam conforme Sub-grupo (nacional/importado) e Sub-subgrupo (origem).

Sustenta não haver dúvidas de que o Resíduo Atmosférico - RAT é um subproduto (fração) da destilação do petróleo, incluído entre os “Derivados Não Energéticos”, que serve de carga para outros processos do refino e, conseqüentemente, jamais poderia ser enquadrado como petróleo, combustível ou lubrificante.

Aduz que se o Resíduo Atmosférico - RAT não é petróleo, nem combustível ou lubrificante dele derivados, não há incidência da regra do art. 155, inciso II c/c §2º, inciso X, alínea “b”, da CF/88, a operação de transferência submete-se ao ICMS e, por conseguinte, o imposto destacado na respectiva nota fiscal constitui crédito para compensação pelo estabelecimento de destino.

Impugna quanto à irrelevância da forma de transporte, observando que o Auto de Infração se vale ainda de outra premissa equivocada: a transferência do Resíduo Atmosférico - RAT para o Estado da Bahia, em navios, misturado com o petróleo bruto, torna-o uma mistura homogênea sujeita à imunidade constitucional.

Explica que em outros termos, segundo a Fiscalização, o transporte do Resíduo Atmosférico - RAT com o petróleo alteraria a natureza daquele produto, transformando-o em no insumo que lhe deu origem e cuja transferência se submete à regra do art. 155, II c/c §2º, inciso X, alínea “b”, da CF/88. Afirma ser a realidade diversa daquela pressuposta pelo lançamento: nem sempre há mistura do Resíduo Atmosférico - RAT com o petróleo para fins de transporte e, mesmo quando efetuada, as mercadorias transportadas permanecerem identificáveis depois de misturadas.

Afirma que nem sempre ocorre o transporte de Resíduo Atmosférico - RAT e petróleo na mesma embarcação há mistura deles. Os produtos não são misturados quando há volume suficiente do derivado para encher um dos tanques do navio. Menciona que nestes casos, cada um dos produtos é facilmente identificável e não tem sentido se falar em “mistura homogênea”.

Assinala que mesmo quando o Resíduo Atmosférico - RAT é misturado ao petróleo para fins de transporte, cada uma das mercadorias mantem as suas características. Afirma que as moléculas de cada produto permanecem individualizadas na mistura e a simples realização dela não converte o derivado no insumo que lhe deu origem. Diz não ser por outra razão que, quando são separados, os produtos recuperam a sua individualidade e características originais.

Reitera que o petróleo e o Resíduo Atmosférico - RAT se encontram devidamente individualizados nas Notas Fiscais, nas quais constam os volumes transportados para cada produto, e também nos livros Registros de Controle de Produção e de Estoque – LRCPE dos estabelecimentos de origem e de destino.

Declara que o LRCPE - segundo o RICMS-BA/2012 - *“destina-se à escrituração dos documentos fiscais e dos documentos de uso interno do estabelecimento, correspondentes às entradas e saídas, à produção e às quantidades referentes aos estoques de mercadorias (Conv. S/Nº, de 15/12/70)”*. (art. 220, caput).

Afirma ser possível identificar a movimentação física de “espécie, marca, tipo e modelo de mercadoria”, a quantidade movimentada, a classificação fiscal e os documentos fiscais e registros contábeis que amparam a movimentação (RICMS-BA/2012, art. 220, §§ 2º e 3º).

Assevera que nos LRCPEs é perfeitamente identificável a saída física de cada unidade de Resíduo Atmosférico - RAT dos estabelecimentos de origem e o ingresso dela no estabelecimento de destino, comprovando que não houve, nas operações fiscalizadas, a transmutação dele “em mistura homogênea sujeita à imunidade constitucional”.

Sustenta ser incorreto o ponto de partida da Fiscalização, no sentido de que a simples mistura de mercadorias diferentes implica alteração do regime tributário de uma delas. Registra que na verdade, a regra é que a mistura de hidrocarbonetos com tratamentos fiscais distintos não modifica a sistemática de tributação de cada um deles. Diz ser o que se verifica, por exemplo, com a Gasolina C, o Óleo Diesel B e o GLP.

Destaca que a Gasolina C é resultado da mistura da Gasolina A com 25% de Álcool Etílico Anidro Combustível – AEAC e representa, sob a perspectiva tributária, a mistura de um produto acobertado pela imunidade constitucional com outro sujeito à incidência do ICMS no estado de origem. Nas operações interestaduais com Gasolina C, o imposto é exigido normalmente sobre a parte do etanol anidro, mas não incide na parcela de Gasolina A na mistura, sobre a qual só há tributação no estado consumidor. Diz ser o que se infere da Cláusula décima segunda do Convênio ICMS 03/1999, cujo teor reproduz.

Explica que a situação também ocorre com nas operações interestaduais com a mistura de óleo diesel - sujeito à imunidade prevista no art. 155, II c/c §2º, inciso X, alínea “b”, da CF/88 - e biodiesel, que se submete à regra geral de incidência do ICMS à alíquota interestadual, aplicando-se, à espécie, a regra da Cláusula décima-B, também do Convênio ICMS 03/1999.

Reitera que a regularidade do procedimento utilizado pelo Contribuinte é ratificada pelo Protocolo ICMS nº 04/2014, que admite o transporte conjunto de Gás Liquefeito derivado de Gás Natural - GLGN e de Gás Liquefeito de Petróleo - GLP, sem que o procedimento implique alterar o regime tributário de cada um deles. Reproduz o teor do Protocolo ICMS 4, de 21 de março de 2014.

Observa que à ANP compete, entre outras atribuições, regular, autorizar e fiscalizar o transporte e a transferência de hidrocarbonetos, exigir dos agentes regulados o envio de informações relativas às respectivas operações e, especialmente, controlar os estoques dos produtos em questão, tudo nos termos do art. 6º, incisos VII e VIII c/c art. 8º, incisos VIX e XVII e parágrafo único, inciso I, cujo teor transcreve.

Destaca que no período fiscalizado, todas as transferências de petróleo dos estabelecimentos de origem para a RLAM foram devidamente comunicadas à ANP, com o envio do DPMP. Informa que nas informações prestadas mensalmente, apenas se consignou o volume de petróleo indicado em cada uma das notas de transferência, sem considerar a quantidade de Resíduo Atmosférico (RAT) porventura transportado conjuntamente, em mistura. Frisa que os números dos documentos fiscais constaram, inclusive, dos dados enviados, como exige o art. 1º, §1º, da Resolução ANP nº 17/2004.

Aduz que se o argumento da Fiscalização fosse correto - a mistura do Resíduo Atmosférico - RAT ao petróleo transforma o derivado no produto do qual se derivou - estaria prestando informações incorretas à ANP, pois deveria informar volume transportado equivalente à soma das quantidades das mercadorias misturadas.

Registra que a eventual inconsistência nas informações lhe sujeitaria “a multa, suspensão temporária, total ou parcial de funcionamento, cancelamento de registro e a revogação de autorização nos termos que dispõe a Lei nº 9.847, de 26 de outubro de 1999” (Resolução ANP nº 17/2004, art. 5º).

Esclarece que jamais foi sancionado por não considerar o Resíduo Atmosférico - RAT e o petróleo como produtos autônomos, mesmo nas hipóteses em que foram misturados para fins de transporte entre os estabelecimentos de origem e a RLAM.

Sustenta que a falta de autuações sobre o tema é prova de reconhecimento, pela ANP, de que as moléculas de cada produto permanecem individualizadas na mistura e, depois da separação deles, o Resíduo Atmosférico - RAT e o petróleo recuperam a sua individualidade e características originais.

Afirma que nenhuma irregularidade há no tratamento tributário que praticou ao recolher, corretamente, ICMS sobre o Resíduo Atmosférico - RAT no estado de origem e utilizar o imposto destacado na nota fiscal para compensação com o tributo devido ao Estado da Bahia.

Ao abordar a necessidade de produção de prova pericial e diligência destaca que os fatos e fundamentos apresentados são suficientes para revelar que os levantamentos elaborados pela fiscalização são incapazes de subsidiar as duas Infrações, porquanto inúmeras inconsistências foram comprovadas tanto nos demonstrativos quanto nos fundamentos legais das imputações.

Afirma que dirimiu quaisquer dúvidas acerca da natureza do Resíduo Atmosférico - RAT, demonstrou que não se aplica, nas transferências dele, a imunidade constitucional e que a forma de transporte misturado ou não com o petróleo - é irrelevante para fins de tributação.

Destaca que os artigos 123, 145, e 150 do RPAF-BA/99 autorizam o seu requerimento de diligência e perícia com a finalidade de se esclarecer os pontos controvertidos e ao final o mérito da demanda.

Observa que no presente caso ninguém que a ANP é capaz de esclarecer se o transporte do “RAT” misturado ao petróleo possui relevância para a caracterização da mercadoria transportada e especialmente, se cada produto deve ser considerado individualmente, ou deve-se admitir que existe, apenas, uma “mistura homogênea”.

Enfatiza que uma perícia em engenharia de petróleo poderá esclarecer, igualmente, se a mistura das mercadorias, no transporte, retira a individualidade de cada um deles, enquanto outra contábil poderá atestar que os volumes de Resíduo Atmosférico indicados efetivamente saíram fisicamente do estabelecimento de origem e ingressaram na RLAM.

Afirma que, diante da citada previsão legal, é indispensável à realização de perícia para os fins mencionados, a fim de que seja infirmada a acusação de que houve utilização indevida de crédito fiscal, demonstrando-se, ao final, a legitimidade de seu procedimento.

Observa que de acordo com o art. 145, do RPAF-BA/99 indica como seu Assistente Técnico o Contador Luiz Cláudio Van Der Maas de Azevedo - CFP 042.977.197-54, empregado, com endereço na Rua Soares Cabral 80, Ap. 101, Laranjeiras, Rio de Janeiro - RJ.

Requer a expedição de ofício para a ANP, a fim de que esclareça se é permitido misturar o RAT e o petróleo para transporte, considerando-os individualmente na mistura, para fins de movimentação de hidrocarbonetos.

Reafirma seu pedido para realização de pericias de engenharia de petróleo e contábil para esclarecer se a mistura das mercadorias no transporte retira a individualidade de cada um deles, e atestar que o volume de RAT efetivamente saiu fisicamente dos estabelecimentos de origem e ingressaram na RLAM.

Conclui pugnando pela improcedência do Auto de Infração porque: i) o RAT não é petróleo, nem lubrificante ou combustível dele derivado; ii) não perde sua individualidade, mesmo quando misturado com seu insumo; iii) sujeita-se à incidência do ICMS nas transferências interestaduais, e; iv) o imposto destacado nas Notas Fiscais de transferência constitui crédito possível de compensação com o imposto cobrado nas operações realizadas pela RLAM.

Na informação fiscal, fls. 95 a 103, os autuantes descrevem as infrações, resumem a peça impugnativa apresentada e passam a argüir suas fundamentações e esclarecimentos sobre petróleo e os processos a ele vinculados.

Pontuam que o petróleo, em estado natural, é uma mistura de hidrocarbonetos que são formados por átomos de carbono e hidrogênio. Além dos hidrocarbonetos, o petróleo contém, em proporções bem menores, compostos oxigenados, nitrogenados, sulfurados e metais pesados, conhecidos como contaminantes. Informam que a origem do petróleo está ligada a decomposição dos seres que compõem o plâncton - organismos em suspensão encontrados nas águas doces e salgadas, tais como: protozoários, celenterados e outros. Acrescentam esclarecendo que a decomposição é causada pela pouca oxigenação e pela ação de bactérias.

Informam que após a sua decomposição, ao longo de milhões de anos, esses seres foram se acumulando no fundo de mares e lagos, sucessivamente pressionados pelos movimentos da crosta terrestre até se transformarem nesta substância oleosa que é petróleo.

Salientam que o petróleo, por sua vez, não permanece na rocha em que foi gerado, mas desloca-se da rocha matriz até encontrar um terreno apropriado para se concentrar. Estes terrenos são denominados bacias sedimentares e são formados por camadas ou lençóis porosos de areia, arenitos ou calcários. O petróleo aloja-se ali, ocupando os poros rochosos na forma de "lagos", as conhecidas jazidas petrolíferas. Nesse local são encontrados o gás natural, na parte mais alta, petróleo e água nas partes mais baixas.

Destacam que as principais classes de hidrocarbonetos no petróleo bruto são as seguintes: parafinas, aromáticos (ex.: benzeno e naftaleno), naftenos ou cicloalcanos, alcenos, dienos e alcinos.

Aduzem que após a extração do petróleo bruto faz-se necessária a separação da água, óleo, gás e sólidos, processo que ocorre em estações ou na própria unidade de produção. Prosseguem assinalando que o processamento e refino da mistura de hidrocarbonetos com vistas à obtenção dos componentes que serão utilizados nas mais diversas aplicações, tais como, combustíveis, lubrificantes, plásticos, fertilizantes, medicamentos, tintas e tecidos.

Apresentam a composição básica do petróleo bruto, destacando que as técnicas de refino mais utilizadas para obtenção dos derivados de petróleo são: a destilação atmosférica e a vácuo, o craqueamento térmico, a alquilação e o craqueamento catalítico. Acrescentam frisando que nas refinarias o petróleo é submetido a diversos processos pelos quais se obtém grande diversidade de derivados: GLP - Gás Liquefeito de Petróleo (gás de cozinha); nafta petroquímica, gasolina, solventes, óleo diesel, querosene de aviação, óleo combustível e asfalto, conforme fluxograma do processo de refino de petróleo de fl. 98.

Esclarecem que quando o petróleo é extraído, ele vem cheio de impurezas, que são então separadas por meio de processos físicos. Citam como exemplo a decantação ser utilizada para separar o petróleo da água salgada, visto que a água é mais densa que o petróleo, ela fica na parte de baixo e o petróleo fica na parte de cima, podendo ser separados, processo também utilizado na filtração para remover impurezas maiores, tais como areia, argila e pedaços de rochas.

Registram que o petróleo é composto por uma mistura complexa de hidrocarbonetos, por isso, ele é enviado para as refinarias a fim de que seus componentes sejam separados e tenham um melhor aproveitamento. Explicam que, até o momento não se conhece método algum que consiga separar cada um desses hidrocarbonetos. Afirmam que, por isso, essa separação ocorre em frações de substâncias, ou seja, separa-se a mistura complexa do petróleo em misturas bem mais simples.

Observam que o primeiro método utilizado para isso é a destilação fracionada, que se baseia na diferença das faixas das temperaturas de ebulição das frações do petróleo. Esclarecem que para

tal, utiliza-se uma torre de destilação com uma fornalha na parte inferior, onde o combustível é aquecido. Informam que a torre possui até 50 pratos ou bandejas, sendo que cada uma apresenta uma temperatura diferente que vai diminuindo à medida que a altura aumenta.

Asseveram que quando o petróleo é aquecido na fornalha, seus componentes vão passando para o estado gasoso, sendo que os mais pesados (de maior massa molar) não sobem, mas ficam líquidos na parte inferior e são separados. Prossegue revelando que as demais frações no estado gasoso sobem pela torre, e quando uma dessas frações atinge uma bandeja com uma temperatura menor que seu ponto de ebulição, ela liquefaz-se e é coletada nesta altura da torre. As demais frações que ainda permanecem no estado gasoso passam para a próxima bandeja e esse processo vai se repetindo. Desse modo, cada uma das frações liquefaz-se em um dos pratos e são coletadas separadamente.

Assinalam que algumas frações obtidas nesse processo são mostradas na Fig. 1, fl. 98, e incluem a gasolina, o óleo diesel, o querosene, o óleo lubrificante, o piche usado em pavimentação asfáltica, parafinas, como as usadas nas velas, a nafta e o gasóleo.

Mencionam que o próximo processo de refino do petróleo é a destilação a vácuo. Revelam que a diferença desta destilação para a anterior é somente que as frações obtidas são submetidas a uma pressão inferior à da atmosfera em uma torre de fracionamento fazendo com que frações mais pesadas entrem em ebulição em temperaturas mais baixas que o seu ponto de ebulição e, desse modo, evita-se que suas moléculas de cadeias mais longas quebrem-se.

Assinalam que a terceira etapa é o craqueamento térmico ou craqueamento catalítico do petróleo. Observam que os processos anteriores foram físicos, mas agora se usa um processo químico. Destacam que esse termo “craqueamento” vem do inglês *to crack*, que significa “quebrar”, pois é exatamente isso que é feito: quebram-se moléculas mais longas em moléculas menores, transformando determinadas frações de menor interesse comercial em frações de maior interesse.

Explicam que o craqueamento térmico é feito através de temperaturas e pressões elevadas. Citam como exemplo, a transformação de moléculas de querosene, óleo diesel ou óleo lubrificante em gasolina, na quais são usadas temperaturas entre 450°C e 700°C, já o craqueamento catalítico usa apenas catalisadores, tornando o processo mais econômico e seguro. Prossegue afirmando ser o craqueamento é muito importante para aumentar o aproveitamento do petróleo e para obter subprodutos que são usados como matérias-primas na produção de plásticos e borrachas.

Observam que a última etapa do refino do petróleo trata-se de reforma catalítica (reforming), em que, como o próprio nome indica, o objetivo é “reformular ou reestruturar” as moléculas, transformando cadeias normais de hidrocarbonetos em cadeias ramificadas, cíclicas e aromáticas.

Afirmam que o petróleo mesmo sofrendo vários processos desde a sua retirada dos poços, em momento algum perde sua identidade, ou seja, continua como petróleo. Registram que no processo de refino de petróleo são utilizados métodos físicos e químicos explicados anteriormente para obtenção dos produtos desejados.

Acrescentam que, como o petróleo é uma mistura de hidrocarbonetos, ao ser retirado as frações mais leves na torre de destilação atmosférica continua a ter petróleo, só que sua fração mais pesada. Frisam que essa fração mais pesada denominada de RAT pode ser transportada separada ou juntamente com o petróleo que é encaminhado para a RLAM para ser processado, pois ambos são misturas de hidrocarbonetos.

Observam que na FIG 1. Fluxograma do processo de refino de petróleo, acostada à fl. 98, se consta, por exemplo, que a gasolina é obtida na torre de destilação atmosférica, nas unidades de hidrodessulfurização de nafta craqueada e na reforma catalítica. Dizem que com a exceção da primeira operação, as demais são decorrentes da matéria prima RAT (fração pesada da primeira operação: destilação atmosférica).

Asseveram que, caso prospere a argumentação do Autuado teremos gasolina (combustível) originário de petróleo e de matéria prima que não é petróleo. Continuam observando que, nestes termos, teriam que ter tratamentos tributários diferentes, pois a Constituição Federal estabelece a imunidade *“sobre as operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos ou gasosos dele derivados, e energia elétrica”*.

Arrematam sustentando que se o RAT não é petróleo a gasolina dele resultante não será combustível dele derivado.

Assinalam que já o óleo diesel é uma das frações derivadas do refinamento do petróleo e, portanto, é um combustível fóssil constituído por hidrocarbonetos de 15 a 18 átomos de carbono e também possui impurezas de enxofre, nitrogênio e oxigênio, se apresentando como um líquido amarelado viscoso, com toxidade média, límpido, pouco volátil e com cheiro forte e marcante. Destacam que, como a gasolina C e o diesel B são resultantes de mistura de produtos distintos, pode-se facilmente determinar a quantidade de cada um dos seus elementos constituintes.

Dizem que no caso de transportados juntos (RAT e petróleo) tem-se uma mistura homogênea que é aquela cujas substâncias constituintes não podem ser identificadas, pois possuem as mesmas propriedades em toda a sua extensão. Observam que tais substâncias sofrem dissolução, ou seja, a sua mistura produz somente uma fase. Ou seja, toda mistura homogênea é uma solução. Lembram que uma mistura homogênea é um conjunto de substâncias solúveis entre si. Citam como exemplo a mistura da água com álcool, pois, uma vez misturadas essas duas substâncias é impossível distinguir uma da outra. Citam com outro exemplo é a mistura de água e sal de cozinha, seguindo o mesmo padrão da mistura anterior.

Sustentam não prosperar a argumentação do Autuado de que: *“Por outro lado, mesmo quando o Resíduo Atmosférico (RAT) é misturado ao petróleo para fins de transporte, cada uma das mercadorias mantém as suas características. As moléculas de cada produto permanecem individualizadas na mistura e a simples realização dela não converte o derivado no insumo que lhe deu origem. Inclusive, não é por outra razão que, quando são separados, os produtos recuperam a sua individualidade e características originais”*.

Reafirmam não restar dúvidas tratar-se de um só produto. Ademais o RAT, que segundo o Autuado trata-se de um resíduo, apresenta um custo unitário em suas notas fiscais muito superior ao custo da matéria prima (petróleo); enquanto a matéria prima tem um custo em torno de R\$0,20 (litro) o RAT apresenta custo de transferência em torno de R\$0,79 (litro), resultando em expressivos créditos de ICMS apropriados indevidamente.

Concluem pugnando pela subsistência da autuação.

O impugnante se manifesta, fls. 106 a 110, nos termos seguintes.

Afirma ter demonstrado que as Notas Fiscais relacionadas pela Fiscalização referem-se ao transporte de Resíduo Atmosférico, subproduto da torre de destilação atmosférica, que não é petróleo, nem combustível ou lubrificante dele derivado, sendo inaplicável a imunidade prevista no art. 155, inciso II, c/c §2º, inciso X, alínea “b”, da CF/88, de acordo com o qual não incide ICMS *“sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica”*.

Aduz que, se não é caso de imunidade, a operação com a mercadoria deve ser tributada e, em razão da tributação, é legítimo o aproveitamento do crédito fiscal, no valor do imposto destacado na nota, pelo estabelecimento de destino, nos termos dos artigos 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96.

Pontua que na Informação Fiscal, a Fiscalização insiste na tese de que, ao misturar o RAT com o petróleo para fins de transporte, forma-se uma mistura homogênea indissolúvel, de modo que o subproduto supostamente voltaria a ser petróleo e, por via reflexa, sujeito à imunidade. Continua

assinalando que essa tese carece de fundamento e, ao fim e ao cabo, ratificam a completa improcedência do Auto de Infração, porque nelas se reconhece que o RAT se origina do petróleo e, por consequência lógica, não se confunde com o produto que lhe deu origem.

Pondera que, se for correto o raciocínio da Fiscalização, no sentido de que o derivado de petróleo confunde-se com seu insumo porque não passa de uma fração dele, absolutamente todas as demais frações (gasolina, nafta, GLP, querosene, etc.) também seriam sujeitas ao mesmo regime tributário que se diz devido no lançamento.

Aduz que reconhecer que o transporte em mistura seria capaz de alterar o regime tributário de algum dos produtos transportados seria permitir ao Contribuinte definir unilateralmente quando e onde o tributo seria recolhido; seria possível, por exemplo, misturar, ao petróleo, a Nafta Petroquímica que é remetida da RLAM para outros estados, para simplesmente deixar de recolher o ICMS exigido pelo Estado da Bahia.

Salienta que o petróleo decorre da atividade econômica de exploração e produção de hidrocarbonetos localizados na bacia sedimentar e conhecidas internacionalmente pelo signo UPSTREAM ou pela sigla E&P (em nível nacional); por isso, sujeito ao cumprimento das obrigações e deveres tributários decorrentes das operações realizadas (livro Controle de Produção, Emissão de Nota Fiscal de saída, tributação específica - imunidade nas operações interestaduais), inclusive pagamento de royalties.

Registra que o Resíduo Atmosférico - RAT decorre da atividade econômica do refino do petróleo, é desempenhada em refinarias (MIDSTREAM), a partir do processamento da matéria prima oriunda do E&P, da qual se consegue obter as frações derivadas do petróleo (RAT, Gasolina, Nafta, etc.). Diz que neste caso, a produção da mercadoria também sujeita ao cumprimento das obrigações e deveres tributários decorrentes das operações realizadas (livro Controle de Produção, Emissão de Nota Fiscal de saída, tributação específica - imunidade nas operações interestaduais), mas não há pagamento de royalties.

Sustenta que por decorrência lógica quando há operações com os dois produtos, Petróleo (E&P) e RAT (Refino), o contribuinte deverá emitir notas fiscais distintas para cada produto, considerando a realidade fática a ser subsumida à norma jurídica tributária aplicada a espécie.

Ressalta que realiza o transporte dos produtos RAT e do Petróleo bruto no mesmo navio para atender questões de ordem logística, sendo o petróleo originário da atividade de exploração e produção, enquanto o RAT é obtido pelo processo de refino, depois do tratamento em unidade de destilação atmosférica, em temperatura superior a 420°C.

Esclarece que ao chegar na refinaria, depois da dessalgação, o petróleo segue para a torre de pré-fracionamento, onde são separados o gás combustíveis, o GLP e a nafta leve, que constituem a fração leve. Prossegue assinalando que esses produtos seguem para torre desbutanizadora, onde são separados. Revela que o petróleo pré-fracionado, produto de fundo dessa etapa, é aquecido na torre de destilação atmosférica, separando os componentes em nafta pesada, querosene e o diesel leve e pesado.

Explica que o resíduo atmosférico - RAT, produto de fundo, segue para a torre a vácuo, a qual opera a pressão subatmosférica para permitir a separação das frações pesadas, gásóleo leve e pesado de vácuo, tendo como produto de fundo o resíduo de vácuo (RV ou RESVAC).

Registra que o RAT transportado em conjunto com o petróleo, com destino a nova refinaria (processo de refino), será extraído da mistura na primeira fase do processo (Unidade de Destilação Atmosférica - UDA), na qual não gerará qualquer produto. Prossegue revelando que na UDA não há aproveitamento do RAT (frações pesadas), visto que ter passado por esse processamento anteriormente; o subproduto sairá da torre de destilação a fim de seguir o fluxo

para o processo seguinte (destilação à vácuo), no qual haverá seu processamento para produção de outros hidrocarbonetos com interesse comercial.

Assinala que se pode constatar, mediante perícia técnica, que a mistura do RAT ao Petróleo, a depender do tipo de Petróleo (se leve ou pesado, conforme grau API), aumentará a quantidade de fração pesada (RAT) no volume transportado e, ainda, o percentual dele na mistura.

Frisa que o cerne do mérito não é o transporte, mas sim as atividades econômicas de exploração, produção (petróleo) e refino (RAT) que dão origem aos distintos produtos, sendo imperioso observar a natureza jurídica e o regime tributário de cada bem (imunidade e tributação na origem).

Afirma que não é por outra razão que o RAT e o petróleo têm NCMs distintos - o Resíduo Atmosférico - RAT possui NCM/SH nº 27101929, o petróleo ("Petróleo Mistura") é vinculado ao NCM/SH nº 27090010 - o que só há recolhimento de royalties sobre o volume de petróleo indicado na nota fiscal e não o total da mistura.

Destaca que o petróleo decorre do processo de exploração e produção e, para mensurar o custo de produção dele nas transferências interestaduais, observa-se as contas prescritas pela Lei Complementar nº 87/96 (art. 13, § 4º, inciso II), com exclusão da matéria-prima, que não se aplica ao processo de extração.

Explica que o petróleo é uma substância orgânica que decorre da própria natureza, não há utilização de matéria prima no processo de extração e exploração, e o custo fiscal é composto pelo material secundário/intermediário, mão de obra e acondicionamento. Observa que, em contrapartida, o custo de transferência do RAT é formado com a inclusão de todas as contas contábeis indicadas no art. 13, §4º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96, inclusive a matéria prima, que ingressa na refinaria, pelo seu custo contábil de produção oriundo do processo de exploração e produção (E&P), que é superior ao custo fiscal, pois considera todos os gastos incorridos na produção do petróleo (gastos com afretamento de plataformas, aluguel de equipamentos, depreciação, etc.) e não apenas as rubricas do custo fiscal exigidas pela sobredita lei complementar.

Reafirma que em nada as Informações Fiscais alteram a completa insubsistência do Auto de Infração que, afinal, reputa indevida a utilização de crédito fiscal legitimamente apropriado a partir de operações sujeitas à tributação e nas quais houve recolhimento do ICMS destacado nas notas fiscais.

Reitera os pedidos formulados na defesa, para que seja julgado nulo o Auto de Infração combatido uma vez que lavrado em dissonância dos preceitos estabelecidos no RPAF-BA/99.

Os Autuantes, fl. 115, informam que as alegações apresentadas na última manifestação já foram objeto de discussão na informação fiscal de fls. 95 a 103, assim, encaminharam os autos ao CONSEF para julgamento.

VOTO

O Auto de Infração versa sobre o cometimento pelo autuado de duas infrações à legislação do ICMS, relativas à utilização indevida crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com não incidência do imposto, no mês de março a dezembro de 2012, sendo exigido o valor de R\$62.458.356,93, acrescido da multa de 60%, consoante demonstrativo acostado às fls. 08 a 10.

Consta da acusação fiscal que se trata de operações de transferências oriundas dos Estados do Rio Grande do Norte e do Amazonas de fração pesada de petróleo resultante da destilação em torres de fracionamento, com a denominação de Resíduo Atmosférico com NCM 2710.19.09, conforme consta nos Danfes acostados às fls. 11 a 52.

De início, ao compulsar os elementos e peças que compõem os autos, constato que o PAF afigura-se revestido das formalidades legais e o procedimento fiscal atende as normas regulamentares, não estando presentes nos autos qualquer dos motivos elencados nos incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, eis que, inexistente óbice algum que possa inquiná-lo de nulidade.

No que tange ao pedido do impugnante para realização de perícia para comprovação de suas razões de defesa, não vislumbro qualquer necessidade de informações ou de conhecimentos técnicos especializados para o deslinde da matéria, ora em questão, uma vez que os elementos já coligidos nos autos são suficientes para se firmar o juízo e convicção, indispensáveis para a Decisão da lide. Assim, indefiro o pedido de realização de perícia. Pela mesma razão, fica também indeferido o pedido para expedição de ofício para obtenção de esclarecimento junto à ANP.

O Impugnante, em sede de defesa, apresentou argumentação cujo eixo central se fundamenta no fato de que a fiscalização desconsiderou, nas operações de transferências objeto da autuação, a natureza do Resíduo Atmosférico - RAT que, segundo seu entendimento, trata-se de derivado não-energético de petróleo e que por isso não é beneficiado pela não incidência do imposto prevista no art. 155 da CF/88, *in verbis*:

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;

[...]

§2.º 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;”

Sustentou que o “RAT” não é petróleo, nem combustível ou lubrificante dele derivado e que as operações de transferência submetem-se ao ICMS e, por conseguinte, o imposto destacado na respectiva nota fiscal constitui crédito para compensação por seu estabelecimento como destinatário.

Protestou também o Autuado a premissa da fiscalização de que o transporte do “RAT” em navios misturado como o petróleo bruto, torna-o uma mistura homogênea sujeita à imunidade constitucional. Asseverou que, além de nem sempre as transferências ocorrem a mistura do “RAT” com o petróleo para fins de transporte, as mercadorias quando transportadas na mesma embarcação permanecem identificáveis mesmo misturadas. Observou ainda que os volumes transportados dos dois produtos encontram-se devidamente individualizados em Notas Fiscais distintas e escrituradas em seus livros Registro de Controle da Produção e de Estoque.

O defendente carrou aos autos a definição de RAT como sendo uma “Fração do Petróleo procedente da unidade de destilação atmosférica com temperatura de destilação superior a 420°.” fornecida pelo Anuário Estatístico Brasileiro de Petróleo - 2016 da ANP, fl. 66. Apresentou também à fl. 67, “Esquema das Destilações e Craqueamentos” do qual se extrai as três principais destinações do RAT: *i*) - carga (parcial ou total) de Unidade de Craqueamento Catalítico Fracionado - FCC, para a produção de outras correntes; *ii*) - carga na Unidade Coqueamento Retardado (UCR), para a produção de outras correntes, e ; *iii*) - carga de Unidade de Destilação a Vácuo (UDV), para produção de asfalto, óleo combustível ou carga posterior processamento na FCC.

Em suma, a tese do sujeito passivo para refutar a acusação fiscal é que o Resíduo Atmosférico - RAT não é petróleo, nem lubrificante ou combustível dele derivado, frisando, inclusive, a distinção entre os códigos de NCM dos dois produtos.

Os Autuantes ao prestarem Informação Fiscal esclareceram que o petróleo é uma mistura de hidrocarbonetos, e que ao ser retirado as frações mais leves na torre de destilação atmosférica continua a ter petróleo, só que sua fração mais pesada. Explicaram que essa fração mais pesada denominada de RAT pode ser transportada separada ou juntamente com o petróleo que é encaminhado para a RLAM para ser processado, pois ambos são misturas de hidrocarbonetos.

Apresentaram o Fluxograma do Processo de Refino de Petróleo, acostado à fl. 98, semelhante ao colacionado pelo Impugnante, fl. 69, para exemplificar, que a gasolina é obtida na torre de destilação atmosférica, nas unidades de hidrodessulfurização de nafta craqueada e na reforma catalítica. Sustentaram que, com a exceção da primeira operação, as demais são decorrentes da matéria prima RAT (fração pesada da primeira operação: destilação atmosférica).

Observaram que, caso prospere a argumentação do Autuado se teria gasolina (combustível) originário de petróleo e de matéria prima que não é petróleo. Destacaram que, nestes termos, teriam que ter tratamentos tributários diferentes, pois a Constituição Federal estabelece a imunidade *“sobre as operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos ou gasosos dele derivados, e energia elétrica”*. Sustentaram que se o RAT não é petróleo, a gasolina dele resultante não será combustível dele derivado.

Rebateram a argumentação do Autuado no sentido de que está se aplicando tratamentos tributários distintos no caso RAT misturado ao petróleo e da mistura do Gás Liquefeito do Petróleo (GLP) e do Gás Liquefeito de Gás Natural (GLGN), asseverando que, no caso da mistura de gás natural de origem do petróleo e do gás natural existe o Protocolo ICMS 4/2014 para disciplinar a matéria e, no caso da fração pesada do petróleo misturada a ele, não altera sua natureza, ou seja, continuam sendo imunes nas operações interestaduais.

Informaram que no caso de transportados juntos (RAT e petróleo) tem-se uma mistura homogênea que é aquela cujas substâncias constituintes não podem ser identificadas, pois possuem as mesmas propriedades em toda a sua extensão. Observam que tais substâncias sofrem dissolução, ou seja, a sua mistura produz somente uma fase. Por isso, sustentaram não prosperar a argumentação do Autuado de que mesmo quando o RAT é misturado ao petróleo para fins de transporte, cada uma das mercadorias mantém as suas características. Asseveraram não restar dúvidas tratar-se de um só produto.

Assim, como se depreende da síntese supra enunciada dos elementos coligidos do contraditório instalados nos presentes autos, a questão a ser decidida tem como fulcro a constatação se as operações com o Resíduo Atmosférico - RAT transferido pelo Impugnante dos Estados do Rio Grande do Norte do Amazonas para o estabelecimento autuado, objeto da autuação, estão, ou não, amparadas pela não incidência estatuída pelo comando constitucional da alínea “b”, do inciso X, do art. 155, da CF/88, [*“sobre as operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos ou gasosos dele derivados, e energia elétrica”*].

O sujeito passivo, em suas razões de defesa, para descaracterizar a autuação, com base no Anuário Estatístico Brasileiro do Petróleo - 2016 da ANP, explicou que o RAT, é um Derivado de Petróleo não Energético, fls. 61 e 65, e também como sendo uma “fração de petróleo procedente de destilação atmosférica”, fl. 66. Sustentou que a diferença entre o Petróleo e o RAT é também verificada através de seus códigos na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, destacando que o RAT possui 2710.19.29, enquanto que o “Petróleo Mistura” é vinculado ao código NCM/SH nº 2709.00.10.

Como é cediço, e consta da própria peça de defesa, o Petróleo é constituído basicamente de hidrocarbonetos naturais que na sua forma bruta (cru) sem passar pelo sistema de refino se encontra-se misturado com impurezas e com a preponderância, a depender de sua origem geológica, de hidrocarbonetos naftênicos, parafínicos ou aromáticos que formam suas frações leves e pesadas.

Assim, originalmente qualquer petróleo de diversas frações e, quando submetido ao processo de destilação atmosférica algumas dessas frações mais leves são extraídas e frações mais pesadas remanescentes, por óbvio, além de manterem as suas características físicas, químicas e organolépticas, continua sendo petróleo.

Tanto esse fato é inconteste que a própria defesa acosta aos autos Esquema das Destilações e Craqueamento, fl. 67, demonstrando esquematicamente que o produto objeto da autuação denominado RAT é submetido a processo industrial de refino mais complexo (em ambiente de baixa pressão - vácuo, e sob ação de catalisadores) produz ao final do processo, além de outros derivados de petróleo, os mesmos derivados produzidos na Destilação Atmosférica.

Ademais, a defesa também esclareceu que o RAT é obtido da fração de petróleo procedente da unidade de destilação atmosférica, ou seja, depois de extraída as frações leves na forma de derivados como gases, GLP, gasolina, nafta, óleo diesel etc., remanesce as frações mais pesadas do petróleo que constitui o RAT.

Ora, como bem explica o esquema de destilações acostado aos autos pela defesa, fl. 67, o RAT nada mais é do que as frações mais pesadas do petróleo não destiladas à pressão atmosférica que são submetidas, em etapa posterior da produção, a sistemas de separação à vácuo em unidades de craqueamento catalítico, portanto, mais sofisticadas, para a extração dos derivados ainda existentes nas frações pesadas não destiladas à pressão atmosférica.

Logo, independente da denominação atribuída, Resíduo Atmosférico, ou do código de NCM/SH distinto, resta evidenciado nos autos que o produto objeto das transferências, ora em lide, nada mais é do que as frações pesadas do insumo básico Petróleo, matéria prima geradora de toda a cadeia de derivados relacionados no dispositivo constitucional supra aludido.

Ademais, remanesce indubitosa a incongruência da defesa em considerar que o RAT não é Petróleo, uma vez ficar comprovado nos autos pelo próprio defendente, fl. 66 e 67, que o denominado Resíduo Atmosférico tem destinação como carga, ou seja, como insumo, nas diversas unidades de processamento do estabelecimento autuado que resultam na produção final de derivados de petróleo, tais como: gasolina, nafta, óleo combustível, e outros.

Nestes termos, entendo como inócua qualquer discussão acerca do fato de que o transporte do RAT ocorrera juntamente com petróleo cru, ou mesmo, como alegado na defesa, a respeito da emissão, pelo Autuado, de notas fiscais para cada um dos produtos transportados nas operações autuadas, para comprovar ou não a distinção entre petróleo e RAT.

Saliento que, como reproduzido acima, o teor expresso do dispositivo constitucional que veicula a não incidência nas operações interestaduais, identifica de forma clara a mercadoria “Petróleo”, ou seja, adotando o gênero sem qualquer apêndice restritivo. O que revela a intenção deliberada do legislador constituinte de abarcar toda a extensão de seu significado. Logo, é indubitoso que “fração de petróleo”, nada mais que é do que o próprio petróleo.

Tanto é assim, que os até mesmo nos códigos de NCM/SH para Petróleo, **2709.00.10** e **2710.19.29** para o RAT apontado pelo Impugnante, constam nas descrições da TIPI, respectivamente, Óleos Bruto de Petróleo e Outros óleos de petróleo que contenham 70% ou mais de óleos de petróleo e exceto os resíduos de óleo.

Assim, diante de tais considerações, voto pela subsistência da autuação, uma vez que, efetivamente, o produto Resíduo Atmosférico discriminado nos Danfes objeto da autuação é petróleo, portanto, sem a incidência do ICMS nas operações interestaduais.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298663.3001/16-9**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$66.652.123,49**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de julho de 2017.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA