

PROCESSO - A. I. Nº 298663.3004/16-8
RECORRENTE - PETRÓLEO BRASILEIRO S A - PETROBRÁS
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0109-01/17
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 16/05/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0053-12/18

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS. MERCADORIAS COM NÃO-INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. PETRÓLEO. Constatado que não é possível a separação do C5+ adicionado ao petróleo para ser transportado. Assim, a partir do momento em que foi adicionado ao petróleo, o C5+ deixou de existir como produto individualizado, não havendo o direito ao creditamento, nos moldes efetuados pelo sujeito passivo, uma vez que petróleo foi o produto transportado e este, nas operações interestaduais, goza de não-incidência do ICMS na forma do artigo 155, inciso X, alínea “b”, da Constituição Federal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 29/11/2016, para constituir o crédito tributário, no valor histórico de R\$10.862.212,43, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, em decorrência de infração única, a saber:

“Infração 01 - 01.02.04. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com não-incidência do imposto.

Crédito fiscal indevido de C5+ oriundos de outras unidades da Federação e transferidos para o Estado da Bahia em navios, misturados ao petróleo bruto, tornando-se uma mistura homogênea e com não incidência de ICMS prevista na Constituição Federal.”

A recorrente impugnou o referido A.I tempestivamente fls.97 a 110 e o autuante em Informação Fiscal às fls. 121 a 125 mantendo integralmente o referido lançamento fiscal.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual entenderam por bem julgar Procedente o Auto de Infração, conforme voto abaixo transcrito:

VOTO

“Compulsando os autos verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos.

A única infração objeto do presente lançamento, trata de glosa de crédito de ICMS utilizados indevidamente tendo em vista referir-se a aquisição de mercadorias beneficiadas com não-incidência do imposto. A aquisição questionada na peça vestibular foi de C5+, produto também conhecido como gasolina natural, e se trata de uma mistura de hidrocarbonetos que se encontra em estado líquido em certa pressão e temperatura, com mais de 5 átomos de carbono. As Unidades de Processamento de Gás Natural (UPGN) retiram a fração mais leve de hidrocarbonetos (abaixo de 4 átomos) e o restante, com mais de 5 átomos (C5+) são encaminhados para serem processados nas refinarias.

Inicialmente indefiro o pleito acerca da instituição de perícia contábil, solicitado pela Impugnante para: “(a) configurar que foram emitidas notas fiscais próprias para acobertar a saída do C5+ e (b) perícia técnica, caso

surja qualquer dúvida ou controvérsia sobre a classificação do C5+ como derivado de gás natural”, e não de petróleo”, por concluir ser desnecessária, posto que estas questões não interessem ao deslinde da questão, e tendo em vista que os elementos constantes dos autos são suficientes para a formação de minha convicção, com espeque na alínea “a” do inciso I do Art. 147 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF.

Sendo que, do que se infere dos autos, este produto, objeto da autuação, passou por um processamento industrial no momento do seu embarque, quando foi adicionado ao petróleo, tornando-se no todo um único produto, resultado de uma mistura absolutamente homogênea, o que fez com que o C5+ diluído em ínfima proporção ao petróleo (produto preponderante) perdesse sua individualidade enquanto mercadoria, pois em nenhum momento posterior seria possível o seu resgate, jamais podendo figurar individualmente no estoque físico ou mesmo ser identificado em posterior saída a título venda de mercadoria recebida de terceiro ou por transferência, ou mesmo como componente de qualquer produto processado pelo destinatário autuado.

Trata-se de um procedimento absolutamente temerário do ponto de vista do controle e acompanhamento pela Administração Tributária do Estado da Bahia, pois jamais se poderia aferir a quantidade exata transportada e recebida pela Autuada, de modo a gerar grande insegurança para a arrecadação do ICMS, sobretudo considerando a completa impossibilidade do lançamento por homologação de forma segura pelo fisco, pois sequer seria possível a aferição da sua movimentação física de entradas e saídas em um exercício fiscal.

Entendo, que os Autuantes agiram com acerto, é aconselhável que tal prática deve ser coibida, para não gerar paradigmas a contaminar contribuintes de outros setores da economia. Pois, não se pode admitir crédito de ICMS sem que seja possível aferir de forma incontestada a quantidade de mercadoria que adentrou e que saiu do estabelecimento.

É bom frisar que o direito ao crédito relativamente ao ICMS incidente na aquisição de uma mercadoria está peremptoriamente condicionado em regra a sua respectiva saída tributada, devendo estas movimentações ser perfeitamente quantificáveis e passíveis de aferição segura pelo fisco, pois se trata de exigência basilar que perpassa toda a legislação do ICMS.

Destaco que a controvérsia não apenas se reduz a esclarecer se à classificação tributária do C5+, se seria ou não um produto beneficiado com a não incidência do ICMS, e sim, quanto a temeridade em se homologar um crédito de ICMS absolutamente inauferível pelo fisco. O fato é que após a mistura o produto final se torna apenas petróleo, sendo suprimido por completo o C5+.

Desta forma, não há porque estender a discussão sobre a CF/88 quanto ao que determina art. 155, §2º, VII e VIII da CF/88, posto que não resta dúvida que para fins jurídicos o gás natural, petróleo e os respectivos derivados são coisas distintas, como confirma o art. 6º da Lei 9.478/97 (Lei do Petróleo), e que a tributação dos hidrocarbonetos varia de acordo com a natureza da operação (interna ou interestadual), com o destinatário dela (consumidor final ou contribuinte do imposto) e, o mais importante, segundo a origem deles (petróleo x gás natural), posto que, de fato, o cerne da questão é que, a despeito da nota fiscal identificar a saída do C5+, este produto não pode ser identificado na respectiva carga.

Descabe a alegação defensiva quando busca paralelo de seu procedimento fiscal ora questionado adotando como paradigma “o tratamento tributário do Gás Liquefeito de Petróleo – GLP o qual pode ter duas origens diversas, quais sejam, do petróleo (GLP-P) ou do gás natural (GLP-GN) que são transportados juntos, embora seja impossível identificar na mistura qual é o GLP-P e qual é o GLP-GN, uma vez que se trata fisicamente do mesmo produto.

Pois, o Protocolo ICMS nº 4/2014, a despeito de autorizar o transporte destes produtos em conjunto faz exigências intransponíveis, em todo o seu texto, que visam assegurar a perfeita quantificação de cada um dos produtos envolvidos, a exemplo de sua cláusula segunda, in verbis:

Cláusula segunda Os estabelecimentos industriais e importadores deverão identificar a quantidade de saída de Gás Liquefeito derivado de Gás Natural - GLGNn de origem nacional, Gás Liquefeito derivado de Gás Natural - GLGNI originado de importação e de Gás Liquefeito de Petróleo - GLP, por operação;

É sabido que o fisco jamais olvida desta garantia, a qual é também exigida com outros produtos como a Gasolina “C” e o Óleo Diesel “B”, portanto também afastado estas alegações.

Quanto a alegação de que o reprocessamento do C5+ não é viável nas UPGNs, em virtude da pequena quantidade produzida em cada unidade, motivo pelo qual não se justifica a implantação, assevero que o fisco baiano não é contrário que seja feita a transferência do C5+ para a refinaria situada no Estado da Bahia, com o uso da estrutura de logística já existente para o transporte do petróleo, desde que esta logística não implique em prejuízo da arrecadação ou gere insegurança a homologação do recolhimento do ICMS.

Em referência ao paradigma trazido pela defesa a seu favor relativa a decisão administrativa proferida pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal no Acórdão nº 0351-11/13, do qual transcreve excertos, destaco que se trata de entendimento ultrapassado, sendo que hodiernamente a 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, vem proferindo decisões em sentido contrário, vide ACÓRDÃO CJP Nº 0319-11/16.

Destarte, em vista das argumentações acima e considerando tratar-se de matéria que já conta com farta jurisprudência neste CONSEF pela procedência do feito, a exemplo: 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, ACÓRDÃO CJF Nº 0319-11/16; 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0137-12/16; 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0389-13/13, voto pela PROCEDÊNCIA total deste Auto de Infração”.

A recorrente inconformada com a decisão de piso interpõe Recurso Voluntário repetindo basicamente as alegações trazidas em sede de impugnação, a saber:

- Insiste no pleito de colheita de provas técnicas, de modo a demonstrar que, no período fiscalizado, inexistiu omissão de receitas tributáveis, não podendo, portanto, ser aplicada qualquer penalidade a ora recorrente, caracterizando como nulo e improcedente o lançamento ora combatido.
- Entende a recorrente que, com base nos argumentos extraídos da leitura do acórdão recorrido, a Junta de Julgamento Fiscal incorreu em duplo erro ao fundamentar sua decisão de que a união do petróleo e C5+ forma uma mistura homogênea, o que significaria dizer que perderia sua individualidade enquanto mercadoria e que não seria possível a aferição da movimentação física do produto no exercício fiscal.
- Aduz a recorrente que o elemento relevante na definição do regime tributário do hidrocarboneto é a sua origem, ressaltando que, uma vez advindo do gás natural, deverá ter o tratamento tributários dado a este produto.
- Assim, conclui a recorrente que, se a origem dos hidrocarbonetos é do gás a tributação deverá ser definida no momento em que o derivado existe como produto, não importando a forma pela qual há o transporte dele.
- Sinaliza que o fato do C5+ ser transportado com o petróleo não desnatura a sua natureza jurídico-tributária, pois não há alteração de sua origem e, conseqüentemente, em sua tributação.
- Pontua o fato de que seria irrelevante a remota hipótese de impossibilidade de separação dos produtos transportados (petróleo e C5+), na medida em que o volume de cada um deles é registrado em documentos cuja idoneidade jamais foi contestada pelos Autuantes ou pela JF.
- Menciona a recorrente que além dos documentos fiscais, acosta aos autos os LRCPE (Livro Registro Controle Produção e Estoque) de forma a provar que as quantidades dispostas nas notas fiscais coadunam com os registros realizados em sua produção.
- Reclama a recorrente do seu direito constitucional, derivado do princípio da não-cumulatividade (art. 155, §2º, inc. I).
- Sustenta a tese que a suposta dificuldade alegada pela fiscalização na aferição do quantitativo transportado não pode impedir o direito constitucional ao creditamento, ou, então, condicioná-lo ao surgimento de uma tecnologia que permita distinguir, com precisão, o petróleo dos derivados de gás natural em uma mistura. Defende a premissa de que compete à Administração Tributária obedecer a Constituição Federal e assegurar os direitos dos contribuintes.
- Destaca para o fato que não há qualquer vantagem econômica na operação realizada uma vez que todo montante utilizado como crédito no estado da Bahia corresponde a um desembolso em favor de outros Estados.

VOTO VENCIDO

O presente Recurso Voluntário trata de infração única lançada no Auto de Infração e imputada à autuada pela suposta utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição interestadual de mercadorias beneficiadas com não incidência do imposto.

De logo, indefiro o pleito de produção de provas técnicas por entender que os documentos acostados aos autos são suficientes para o meu convencimento.

A mercadoria objeto da presente lide é o produto pentano C5+, transferido para o Estado da Bahia em navios, misturados ao petróleo bruto e considerado pelo fiscal autuante como uma mistura homogênea e com não incidência de ICMS prevista na Constituição Federal.

Ocorre que, apesar de ser transportado misturado ao petróleo bruto, este transporte vem devidamente amparado por notas fiscais independentes, conforme pode ser observado às fls. 11 a 88.

Ademais, e observando as notas fiscais acostadas ao processo, verifico tratar-se de mercadorias tributadas (cst 00). Assim, o fato de o produto Pentano C5+ ser transferido de forma conjunta com o petróleo, cuja imunidade está prevista no art. 155, § 2º, X, “b”, da CF/88, este não lhe retira a natureza de produto tributável, logo, não impede que o contribuinte utilize o crédito do ICMS que incidiu em sua aquisição.

Verifico ainda que o referido transporte conjunto está devidamente amparado pelo Protocolo ICMS 33/03 e Convênio ICMS 03/99.

Não há, portanto, que se falar em vedação ao crédito do ICMS por suposta aquisição de mercadorias beneficiadas por não-incidência, na medida em que restou comprovado que o ICMS é sim devido na saída de C5+ nos Estados de origem e, por via reflexa, a PETROBRAS possui o direito de utilizá-lo como crédito na Bahia para fins de compensá-lo nas suas operações posteriores, de acordo com o princípio da não-cumulatividade.

Diante do acima exposto, e notadamente considerando que o C5+ é um produto intermediário da Nafta Petroquímica e um produto tributado quando da sua saída, logo a operação de crédito em referência é manifestamente devida e pertinente. Julgo, portanto, improcedente o A.I lavrado contra a recorrente.

VOTO VENCEDOR

Peço vênua à nobre Relatora para apresentar entendimento divergente, nos termos em que segue.

Os elementos dos autos estão a revelar que o C5+ se apresenta como um subproduto líquido da extração do gás natural, e se define como hidrocarbonetos cuja molécula contém uma cadeia com número de carbonos igual ou superior a cinco. Como os estabelecimentos remetentes não possuem tecnologia para processamento de tais substâncias, envia-as para o estabelecimento da Petrobrás situado no Estado da Bahia, juntamente com o petróleo transportado, de lá originário.

Caso fosse transportado isoladamente, dúvidas não haveria de que deveria ser tributado e de que propiciaria crédito no destino. Não é, contudo, o que ocorre, pois o C5+ é adicionado ao petróleo na unidade federada de origem, passando a fazer parte dessa mercadoria, igualmente composta por hidrocarbonetos.

A adição do C5+ ao petróleo resulta numa mistura completamente homogênea, sem qualquer possibilidade de reversão, pois afinal de contas não existe qualquer distinção entre as moléculas que compõem este subproduto e aquelas outras componentes do óleo bruto transportado. A única distinção que se poderia fazer é de que o petróleo possui, na sua composição, outros hidrocarbonetos cuja cadeia molecular de carbono é inferior a cinco unidades. Mas possui, igualmente, hidrocarbonetos cuja cadeia é mais pesada, substâncias essas que se confundem com o C5+ que lhe é adicionado na medida em que possuem a mesma natureza.

Assim, uma vez adicionado ao petróleo, o C5+ perde a sua identidade e deixa de existir física e quimicamente, dando lugar a uma única substância denominada petróleo, cujo volume aumenta, sem lhe alterar a substância e composição, já que continua a ser petróleo e como tal é transportado para a Bahia.

Por isso, a adição do C5+ ao petróleo guarda semelhança com a adição de um insumo a um produto, do qual passa a ser componente, perdendo a sua identidade. De fato, a adição de álcool anidro à gasolina, por exemplo, faz com que aquele desapareça e esta continue a ser tratada como gasolina, física e quimicamente falando, com tratamento tributário peculiar a este última.

Deve-se dar destaque ao fato de que o C5+ adicionado não pode ser recuperado, uma vez que se misturou às demais cadeias de carbono presentes no óleo bruto.

Consequentemente, é forçoso admitir que as operações de transferência de mercadorias, objeto da autuação, gozam de tratamento tributário peculiar ao petróleo, o que quer significar que estão foram do campo de incidência do ICMS, não podendo acarretar débito de imposto nem, muito menos, crédito no estabelecimento de destino.

Esse é o entendimento consagrado por remansosa jurisprudência do CONSEF, conforme se pode depreender a partir da leitura das Ementas 0046-11/12, 0137-12/16 e 0389-13/13 abaixo, das 1ª, 2ª e 3ª CJF, respectivamente.

“1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0046-11/12

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS. MERCADORIAS COM NÃO-INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. PETRÓLEO. Constatado que não é possível a separação do C5+ adicionado ao petróleo para ser transportado. Assim, a partir do momento em que foi adicionado ao petróleo, o C5+ deixou de existir como produto individualizado, não havendo o direito ao creditamento, nos moldes efetuados pelo sujeito passivo, uma vez que petróleo foi o produto transportado e este, nas operações interestaduais, goza de não-incidência do ICMS na forma do artigo 155, inciso X, alínea “b”, da Constituição Federal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.”

“2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0137-12/16

EMENTA: ICMS. ... 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ... b) TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS. MERCADORIAS SOB NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. PETRÓLEO. A partir do momento que foi adicionado ao petróleo, o Pentano (C5+) deixou de existir como produto individualizado, não havendo o direito ao creditamento nos moldes efetuados pelo sujeito passivo, uma vez que petróleo foi o produto transportado e este, na operação interestadual, goza de não-incidência do ICMS na forma do artigo 155, X, “b”, da Constituição Federal. Alterada a Decisão para restabelecer o débito da quarta infração. ... Recurso de Ofício PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão não unânime. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.”

“3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0389-13/13

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ... b) MERCADORIA BENEFICIADA COM A NÃO INCIDÊNCIA. A partir do momento que foi adicionado ao petróleo, o C5+ deixou de existir como um produto individualizado. Não há porque se falar em tributação, e consequentemente em crédito fiscal, por força da imunidade constitucional. Infração mantida; ... Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.”

Deve-se ressaltar o fato de que as decisões das 1ª e 3ª CJF foram tomadas por unanimidade, o que somente corrobora a ideia de que tal entendimento se encontra completamente consolidado nesta Corte.

O fato de haver emissão de documento fiscal separadamente, para acobertar as transferências de C5+ nada significa, pois representa um aspecto meramente formal que não pode, jamais, sobrepor-se à realidade física das operações, já que é inequívoco que tal mercadoria não chega ao destino, não sendo admissível, por conseguinte, o creditamento.

Assim, peço vênha à nobre Relatora para NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, julgando PROCEDENTE o auto de infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298663.3004/16-8**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$10.862.212,43**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Valtércio Serpa Júnior e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, Paulo Sérgio Sena Dantas e José Carlos Barros Rodeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de março de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA/VOTO VENCIDO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – VOTO VENCEDOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS