

A. I. N°. - 280080.0014/20-2
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A PETROBRAS
AUTUANTES - MARCO AURÉLIO PAUL CRUZ, FRANCISCO NOBRE DE OLIVEIRA e JOSÉ
ELMANO TAVARES LINS
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 21.03.2022

6^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0053-06/22-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO A MAIOR DO QUE A DEVIDA. SERVIÇO DE TRANSPORTE. Nas operações de contratação de serviço de transporte utilizados em operação interestadual de circulação de mercadoria realizada a preço CIF o crédito fiscal admissível fica limitado à aplicação da alíquota prevista para a operação interestadual, no caso, 12%, que foi empregada na comercialização da mercadoria, de forma que o crédito utilizado pelo tomador do serviço do transporte se equipare ao débito gerado relativo ao custo do frete incluído no preço da mercadoria. Auto de Infração **PROCEDENTE** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado no dia 18/12/2020 para formalizar a constituição de crédito tributário no valor histórico de R\$203.503,37, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96, sob a acusação de utilização indevida de crédito fiscal, em decorrência de destaque de imposto a maior em documentos fiscais. Trata-se de Conhecimentos de Transporte Eletrônicos (CTEs), nos quais, segundo os auditores, foram destacadas alíquotas superiores àquelas admitidas para as operações (janeiro e fevereiro de 2016).

O contribuinte ingressa com impugnação às fls. 07 a 10.

Após discorrer sobre os fatos ocorridos durante a fiscalização, sustenta que o lançamento de ofício não merece prosperar, pois os fiscais cometem equívoco ao afirmar a existência de débito tributário. Não houve aproveitamento indevido de crédito.

Segundo alega, o Fisco ignorou que não existe apenas uma operação de transporte para a entrega do produto ao destinatário. Devido à logística necessária para o transporte do gás natural, há a contratação de diversas transportadoras.

Assim, nas operações de venda de gás natural a partir da unidade TRBA, localizada na Bahia, para a COPERGÁS, situada em Pernambuco, faz-se necessária a contratação de mais de uma prestação de serviço de transporte.

Os dutos pelos quais o produto trafega entre a origem e o destino não são operados por uma única transportadora. Por isso, precisa contratar o responsável pela operação em cada trecho. 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 Malhas Nordeste/TAG, NTN, NTS e TRANSPETRO (Ipojuca/PE até Cabo de Santo Agostinho/PE).

A necessidade de utilizar diversos transportadores é confirmada pela própria relação de CTEs apresentada no Auto de Infração, na qual se observa a emissão de documentos fiscais pelas unidades de Pojuca/BA, Pilar/AL e Ipojuca/PE.

Assinala que o local no qual se iniciou a prestação do serviço é onde se considera ocorrida a operação, nos termos do art. 11, II, “a” da LC (Lei Complementar) 87/96 e art. 13, II, “a” da Lei 7.014/96.

Menciona ainda que, nos termos do Ajuste SINIEF 03/18, na hipótese da contratação de serviços de transporte, pelo remetente ou destinatário, em gasodutos interconectados de prestadores de serviços de transporte distintos, aplicar-se-ão os mesmos procedimentos de recebimento e de entrega do gás natural para cada prestador do serviço de transporte dutoviário contratado, e suas respectivas devoluções, nos termos previstos nas cláusulas quinta a oitava (redação original da Cláusula décima, com efeitos até 31/10/2019).

Assim, há mais de um CTe para cada operação de venda.

Desse modo, se o transporte contratado tem início e encerramento no Estado da Bahia, no trecho do contrato GASENE Norte/TAG (São Sebastião do Passé/BA até Pojuca/BA), as operações são internas e se submetem às alíquotas de 17% (até 09/03/2016) e 18% (a partir de 10/03/2016).

Operações como as autuadas, que têm início e fim dentro do Estado de Pernambuco, no trecho do contrato Malhas Nordeste/TAG, NTN, NTS e TRANSPETRO (Ipojuca/PE até Cabo de Santo Agostinho/PE), são internas àquela unidade federativa e estão sujeitas às alíquotas previstas no art. 23, I, “b” da Lei 10.259/89.

Nenhum erro houve na tributação das operações ocorridas exclusivamente no interior dos territórios dos Estados da Bahia e Pernambuco. Somente se aplica a alíquota interestadual nas situações do contrato Malhas Nordeste/TAG, NTN, NTS e TRANSPETRO (Pojuca/BA até Pilar/AL) e do contrato Pilar – Ipojuca/TAG (Pilar/AL até Ipojuca/PE).

Em razão disso, foi igualmente correta a utilização do crédito relativo ao valor do imposto pago. Não pode o defensor, que efetuou o recolhimento do imposto sob as alíquotas de 17% ou 18%, ser tolhida no seu direito constitucional ao aproveitamento do crédito.

Os serviços contratados se vinculam às operações de venda de gás natural da unidade baiana para a COPERGÁS-PE, onde se encerra a prestação do serviço. O que existe, portanto, é a contratação pelo contribuinte – então remetente –, de serviços prestados por transportadores que administram dutos situados exclusivamente no Estado de Pernambuco, para transporte de gás natural entre municípios nele situados.

Pede deferimento.

Na informação fiscal, de fls. 31 a 33, um dos autuantes ressalta que os contratos anexados à defesa, especialmente no documento 05, são anteriores à entrada em operação dos trechos ali citados (Cláusula 4.1), não sendo possível relacioná-los com os CTe objeto da autuação.

O impugnante descreve basicamente operações interestaduais, em razão de que foi aplicado o quanto disposto no art. 309, §§ 7º e 8º, II do RICMS/12.

A reforçar o entendimento da Fiscalização o fato de que as operações de venda são efetuadas a preço CIF, nas quais o vendedor se responsabiliza pela entrega do produto no ponto final da cadeia de comercialização, o que restou assentado no Acórdão CJF 0036-11/18. No mesmo sentido foi o julgamento do Auto de Infração 326297.0002/20-2.

Pugna pela procedência.

VOTO

Todos os elementos necessários ao julgamento estão contidos nos autos. Decido que não é o caso de realização de diligência ou perícia, com fulcro no art. 147, I, “a” do RPAF/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia).

A matéria sob controvérsia já foi objeto de julgamento no Acórdão CJF nº 0036-11/18, do qual peço licença para extrair os respectivos fundamentos.

O autuado alega que utilizou os créditos fiscais destacados nos conhecimentos de transporte, relativos a operações que iniciaram e terminaram no Estado de Pernambuco, sob as alíquotas de 17% e 18% (transporte intermunicipal) e que o Estado da Bahia não pode vedar o aproveitamento.

Para facilitar o entendimento, faz-se necessário abordar: i) a natureza das operações, ii) a alíquota aplicável e iii) o direito ao crédito fiscal.

Conforme ressaltado pelo defendant, a operação de comercialização da mercadoria à qual está vinculado o crédito fiscal refere-se a vendas de gás natural, a partir do Estado da Bahia, para a COPERGÁS, localizada no Estado de Pernambuco, cujo transporte é feito por dutos.

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.

Neste caso, a saída da mercadoria não é realizada mediante remessa de uma quantidade específica (transportada por caminhão, navio etc.). O gás natural tem saída contínua do estabelecimento autuado e trafega por dutos de diversas transportadoras contratadas, cujos trechos são:

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

A situação em questão diz respeito ao serviço de transporte intermunicipal prestado pela Malha NE/TAG, NTN, NTS e TRANSPETRO (Ipojuca/PE até Cabo de Santo Agostinho/PE), o qual foi tributado sob a alíquota interna do Estado de Pernambuco.

A Fiscalização entende que se trata de operação de transporte interestadual, que deveria ser tributada com alíquota de 12%, pelo que efetuou a glosa do crédito utilizado a maior.

Com relação à comercialização da mercadoria, trata-se de uma operação interestadual, visto que a transação comercial com o gás natural foi feita por contribuinte localizado no Estado da Bahia, o Terminal de Regassificação da Bahia (TRBA), com contribuinte localizado no Estado de Pernambuco, a COPERGÁS.

Quanto à alíquota aplicável, o art. 15 da Lei nº 7.014/96 estabelece que:

“Art. 15. As alíquotas do ICMS são as seguintes:

(...)

II - 12% (doze por cento), nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens ou serviços a contribuintes ou não do imposto.

(...)

§ 3º Ainda que se trate de operação ou prestação em situação fiscal irregular, a aplicação da alíquota dependerá do tipo de mercadoria ou prestação realizada e se a operação ou prestação for interna ou interestadual”.

Na operação interestadual de comercialização da mercadoria foram utilizados serviços de quatro transportadores, com modalidade de contratação de transporte com cláusula CIF, ou seja, frete pago pelo remetente das mercadorias.

Nesta situação, o valor do frete está incluso no preço da mercadoria, ou seja, no preço do gás natural comercializado estão inseridos os valores dos serviços de transporte tomados, no caso das operadoras das quatro linhas de dutos.

Como a operação foi realizada com cláusula de transporte CIF, o valor do frete está incluso no preço do gás natural comercializado. Pela lógica do crédito relativo ao serviço de transporte a preço CIF, tem-se que:

- 1) O valor do frete integra o preço da mercadoria, sendo que o Estado onde tem início a operação recebe o valor do ICMS incidente sobre o frete, que está embutido na base de cálculo de tributação da comercialização da mercadoria;
- 2) Recebe também o valor do ICMS incidente sobre o frete do transportador;
- 3) Para evitar arrecadação do imposto em duplicidade, a legislação possibilita que o vendedor se credite do ICMS incidente sobre o frete contratado.

Quanto à utilização do crédito fiscal, transcrevo abaixo o disposto no art. 309, V, §§7º e 8º do RICMS/12, com base nas disposições da LC 87/96 e na Lei 7.014/96.

“Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

(...)

V - o valor do imposto cobrado, relativo aos serviços de transporte tomados;

(...)

§ 7º Se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.

§ 8º Na entrada de mercadorias e na utilização de serviços oriundos de outras unidades da Federação, o crédito fiscal só será admitido se calculado pelas seguintes alíquotas:

I - mercadorias ou serviços oriundos dos Estados do Paraná, Santa Catarina, Rio Grande do Sul, Minas Gerais, Rio de Janeiro e São Paulo: 7%;

II - mercadorias ou serviços provenientes dos demais estados e do Distrito Federal: 12%;

(...)”.

Em se tratando de contratação de serviço de transporte pela cláusula CIF, vinculado à operação interestadual de comercialização de gás natural, o crédito fiscal a ser admitido pelo estabelecimento vendedor relativo ao frete deve limitar-se ao mesmo porcentual da alíquota aplicável à operação de comercialização da mercadoria, no caso, 12%.

Tendo o sujeito passivo contratado frete vinculado à operação interestadual de venda de mercadoria submetida à alíquota de 12%, ao teor do art. 309 do RICMS/12, constitui crédito para compensação do imposto devido o valor do tributo relativo aos serviços de transporte tomados, admitindo-se a alíquota de 12%.

Entendo ser questionável a utilização de crédito fiscal relativo à contratação de serviço na modalidade CIF de transportador localizado em outro Estado, sem inscrição no Estado da Bahia, que se submete ao mesmo tratamento tributário dado aos prestadores autônomos.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **280080.0014/20-2**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A PETROBRAS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$203.503,37**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de março de 2022.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – JULGADOR