

GÁS PARA CRESCER

Anexo 8

DESAFIOS TRIBUTÁRIOS

INTRODUÇÃO

Transporte Dutoviário de Gás Natural

1. O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) é um imposto de competência estadual, não-cumulativo, que incide sobre diversas operações, sendo que, na atividade de transporte de gás natural, incide sobre a operação relativa à circulação de mercadoria e sobre a prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal.

2. Mais especificamente, em uma operação comercial de gás natural com transporte físico, o ICMS incide sobre:

i) as operações mercantis resultantes da circulação de gás natural entre produtor, refinador, transportador, carregador, distribuidor, revendedor e consumidores finais, podendo estar, inclusive, sujeito ao regime de substituição tributária; e

ii) o transporte realizado pelo transportador ao carregador.

3. A cobrança do ICMS sobre a operação mercantil de comercialização de gás natural fundamenta-se no fato de que o conceito de mercadoria abrange o gás, já que é um bem móvel destinado à mercancia.

4. Entretanto, vale destacar o que dispõe o art. 44 do Convênio SINIEF¹ S/N, de 1970:

Art. 44. Fora dos casos previstos nas legislações dos Impostos sobre Produtos Industrializados e de Circulação de Mercadorias é vedada a emissão de Nota Fiscal que não corresponda a uma efetiva saída de mercadorias.

5. Da interpretação desse artigo, pode-se afirmar que, via de regra, toda operação comercial de gás natural deva ser acobertada por documentos fiscais que retratem o verdadeiro fluxo físico do energético, tendo sido reproduzido como dispositivo normativo na legislação tributária de vários Estados.

6. Entretanto, é necessário salientar que o gás natural é um bem fungível e transportado de forma contínua e permanente em dutos, com possibilidade de mistura do gás injetado por diversos agentes contratantes do serviço de transporte.

7. Além disso, na legislação da indústria de gás natural, uma das modalidades previstas de acesso aos gasodutos de transporte denomina-se “troca operacional de gás natural”, também conhecida pela expressão em inglês *swap*. Em termos bem sintéticos, a troca operacional ocorre quando, considerando a existência de um contrato de movimentação de gás natural entre dois pontos na malha de transporte

¹ Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais (SINIEF).

dutoviário, há uma nova contratação para movimentação em sentido inverso ao fluxo físico existente, aproveitando, total ou parcialmente, o volume e/ou o percurso.

8. O *swap* implica, necessariamente, no reconhecimento e na formalização do descasamento entre os fluxos físico e contratual de gás natural. Isso é possível devido à relativa homogeneidade do gás natural² movimentado nos gasodutos, o que permite que o gás de um carregador³ seja entregue a outro, sem prejuízo desse último.

9. Na realidade, a questão é mais abrangente, pois se houver dois carregadores em um gasoduto de transporte, cada qual injetando o seu próprio gás, ocorrerá uma mistura com difícil identificação do fluxo físico correspondente. Assim, à parte de casos específicos (nos quais há apenas uma injeção de gás no gasoduto e várias entregas), em grande parte do sistema de transporte não é possível garantir que os fluxos físico e contratual coincidam.

10. Atualmente, existe apenas um único carregador na maior parte da malha, de modo que contratos de suprimento bastante flexíveis em termos de origem do gás natural permitem atender aos fluxos físicos apurados por meio de simulações termo-hidráulicas baseadas em modelos computacionais.

11. Não obstante, faz parte da visão da iniciativa Gás para Crescer a diversidade de agentes, com acesso ao sistema de transporte para promover maior competitividade no suprimento de gás natural. Isso exige uma reavaliação da legislação tributária aplicável ao gás natural em relação ao fluxo físico.

Compartilhamento de Infraestrutura de Regaseificação e de cargas de GNL

12. O tema ainda não foi devidamente aprofundado, haja vista que os esforços estão hoje concentrados no equacionamento das questões que envolvem as obrigações acessórias para as operações de circulação e prestações de serviço de transporte de gás natural por meio do sistema dutoviário.

13. No entanto, preliminarmente, já é possível identificar que os desafios tributários para o compartilhamento de infraestrutura de regaseificação e de cargas de GNL envolvem obrigações acessórias nos âmbitos federal e estadual, e ainda obrigações principais no que se refere ao ICMS.

14. No exercício da atividade de importação de gás natural liquefeito - GNL cada agente é responsável pela nacionalização da sua carga. Quaisquer problemas aduaneiros enfrentados na atividade do terminal ocasionarão interrupções com impacto operacional para os demais usuários que compartilhem o terminal. Esse cenário torna

² A Resolução nº 16, de 17 de junho de 2008, da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP), estabelece a especificação do gás natural, nacional ou importado, a ser comercializado em todo o território nacional.

³ A Lei do Gás definiu “carregador” como sendo o agente que utilize ou pretenda utilizar o serviço de movimentação de gás natural em gasoduto de transporte. Para fins deste Protocolo, “carregador” corresponde aos remetentes e destinatários de gás natural.

complexo o compartilhamento de terminais de regaseificação, comprometendo a aplicação da *essential facilities doctrine*.

Tratamento para as operações interestaduais e para o gás natural importado

15. Está em curso, sob a liderança do Fórum dos Secretários em Assuntos de Energia, com apoio técnico e jurídico da Associação Brasileira das Empresas Distribuidoras de Gás Canalizado (Abegás), uma discussão que busca endereçar os desafios tributários relativos ao ICMS na importação de gás natural, nas operações interestaduais.

ANÁLISE DE ALTERNATIVAS

Transporte Dutoviário de Gás Natural

16. A legislação tributária do ICMS na cadeia de gás natural exige o casamento entre o fluxo físico e o fluxo fiscal, o que dificulta a escrituração fiscal dos transportadores e a emissão dos documentos fiscais, impede a realização de troca operacional e até mesmo a entrada de novos carregadores, prejudicando o desenvolvimento do mercado.

17. Uma solução para a situação atual está em discussão no âmbito do Grupo de Trabalho GT – 05, Combustíveis, da Comissão Técnica Permanente do ICMS (COTEPE/ICMS), do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ). A proposta em discussão é de um Protocolo ICMS, a ser celebrado pelas Unidades da Federação em que há, atualmente, operações de circulação e prestações de serviço de transporte de gás natural por meio do sistema dutoviário.

18. Esse Protocolo ICMS permitirá, para fins de cumprimento das obrigações tributárias acessórias, a adoção de critérios contratuais para a definição dos pontos de recebimento e de entrega em substituição ao critério vigente, que observa a movimentação física do gás natural. Ressalte-se que o Protocolo trata somente das obrigações acessórias, não atingindo as obrigações principais.

19. Ao permitir o descasamento entre o fluxo físico e o contratual, a proposta considera a implementação de um sistema de controle de movimentação que permitirá a auditoria fiscal dos volumes movimentados informados. Vale ressaltar que esses volumes corresponderão àqueles efetivamente medidos nos pontos de recebimento e de entrega.

20. O conhecimento sobre o tema permitirá ainda a proposição de solução para o caso de eventual implementação do sistema de entrada e saída para o transporte de gás natural, em que uma das características é a independência da contratação da capacidade de entrada e de saída, de modo que o contrato não mais estabelece fluxo (origem e destino simultaneamente) para o gás natural na malha de transporte.

Demais Desafios Tributários

21. Conforme indicado acima, os desafios tributários para o compartilhamento de infraestrutura de regaseificação e de cargas de GNL não foram ainda devidamente aprofundados, o que somente poderá ocorrer após a conclusão das tratativas para o equacionamento das questões que envolvem as obrigações acessórias para as operações de circulação e prestações de serviço de transporte de gás natural por meio do sistema dutoviário

Tratamento para as operações interestaduais e para o gás natural importado

22. No que tange ao tratamento para as operações interestaduais e para o gás natural importado, há uma discussão em curso sob a liderança do Fórum dos Secretários em Assuntos de Energia, com apoio técnico e jurídico da Abegás.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

23. Uma revisão do arcabouço legal e regulatório da indústria do gás natural pode gerar algumas questões relacionadas com tributação. Hoje, já existem alguns desafios tributários a serem considerados.

24. No transporte de gás natural, existe a necessidade de descasamento entre os fluxos físico e contratual, para fins de tributação do ICMS. Sem esse descasamento, pode inviabilizar a entrada de novos carregadores na malha de transporte dutoviário. Uma solução já está em andamento, com a proposição de uma minuta de Protocolo ICMS.

25. O conhecimento adquirido durante a discussão dessa minuta será útil para a solução de questões tributárias que emergirão em uma eventual adoção do sistema de entrada e saída para o transporte de gás natural. Nesse sistema, é possível a contratação de capacidade separadamente entre entrada e saída, de modo que o descasamento entre os fluxos físico e contratual ficará mais evidente.