

A. I. Nº - 299904.0001/20-0
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. – PETROBRÁS
AUTUANTES - JUDSON CARLOS SANTOS NERI e TÂNIA MARIA SANTOS DOS REIS
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 03/03/2021

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0003-04/21-VD

EMENTA: ICMS. SUSSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO A MENOS. OPERAÇÕES DE SAÍDAS. A base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será o PMPF, ou o valor da operação acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, tributos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionados da MVA prevista no Anexo 1, subitem 16.1 do RICMS/BA, o que for maior. Corrigido a aplicação do MVA incorreto para parte de notas fiscais referente GLP doméstico ao invés do GLP industrial. Infração subsistente em parte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 31/03/2020 e se refere à cobrança de ICMS no valor de R\$31.052.666,02, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01 - 07.10.02: *“Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes para contribuintes localizados neste Estado. Nas saídas de GLP, conforme demonstrativo Anexo A e notas fiscais eletrônicas”*. Referente ao período de janeiro a agosto, outubro a dezembro/2019.

Constata-se que tempestivamente a Autuada apresentou impugnação ao lançamento através dos documentos constantes às fls. 132 a 138, quando apresentou o arrazoado de defesa relatado a seguir.

A defesa inicia a peça defensiva discorrendo sobre a tempestividade e em seguida passou a abordar sobre o tópico “2. DA INFRAÇÃO 01 (GLP). CÁLCULO DO ICMS-ST. CONVÊNIO ICMS 110/07. RICMS/BA ALTERADO PELOS DECRETOS Nº 17.303/2016, 18.085/2017 e 18.406/2018. PROCEDÊNCIA PARCIAL”.

Descreveu a acusação fiscal dizendo que a infração 01 aborda recolhimento a menor de ICMS-ST nas operações internas de saída de GLP. E acrescentou que para que se analise a infração em tela, é importante destacar que o Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF) e a Margem de Valor Agregado (MVA) são alguns dos parâmetros fixados pela Lei Complementar nº 87/96 (§ 4º e 6º do art. 8º), que podem ser adotados para definição da base de cálculo do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços por Substituição Tributária (ICMS-ST).

Explicou que o PMPF é o resultado da média ponderada de preços praticados pelos postos revendedores coletados por amostragem em relação a alguns combustíveis (diesel, gasolina, AEHC, QAV, GLP, Óleo combustível). E que é aplicado na fórmula da MVA contida na cláusula nona do Convênio ICMS nº 110/2007 para obtenção da base de cálculo do ICMS-ST.

Asseverou que o MVA da cláusula oitava do Convênio ICMS nº 110/2007 é um percentual fixo para determinar a base de cálculo do ICMS incidente nas operações subsequentes com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, que deverá ser aplicado ao preço praticado pelo substituto tributário com base nos critérios estabelecidos pela cláusula quarta do Convênio nº 70/1997.

Entende que cada Estado teria a faculdade de escolher entre um ou outro critério. Nesse contexto, afirmou que o contribuinte deverá observar primeiro o ATO COTEPE com divulgação do PMPF, e caso não haja a informação, o contribuinte deverá observar ATO COTEPE com divulgação de MVA, para fins de cálculo do ICMS-ST.

Explicou que o referido procedimento foi adotado com base na interpretação da Cláusula Nona do Convênio ICMS nº 110/2007, que estabelece um mecanismo de cálculo do ICMS-ST com a utilização do PMPF em substituição ao critério adotado na Cláusula Oitava (cálculo com base na MVA divulgada pelo Ato COTEPE MVA).

Disse que no presente caso, durante o exercício autuado (2019), o Anexo I do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia elencou a NCM 2711.19.1 (GLP) no item 6.11, através dos oito subitens 06.011.00 a 06.011.07. E que para todos eles, previu-se como margem de valor agregado nas operações internas “As indicadas no Ato COTEPE/PMPF”:

ANEXO 1 DO REGULAMENTO DO ICMS 2012

REDAÇÃO VIGENTE ANO 2019

ANEXO 1 MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA

Nota: Modificações promovidas pelos:
Decreto nº 18.800 de 20/12/18, DOE de 21/12/18, efeitos a partir de 01/01/19;
Decreto nº 18.999 de 02/04/19, DOE de 03/04/19, efeitos a partir de 03/04/19;
Decreto nº 19.142 de 25/07/19, DOE de 26/07/19, efeitos a partir de 26/07/19.

ITEM	CEST	NCM/SH	DESCRIÇÃO	Acordo Interestadual/Estados signatários	MVA ajustada aplicada nas aquisições interestaduais	MVA original aplicada nas operações internas
------	------	--------	-----------	--	---	--

(...)

6.11.0	06.011.00	2711.19.1	Gás liquefeito de petróleo em botijão de 13 Kg (GLP)	Conv. ICMS 110/07 - Todos	As indicadas no Ato COTEPE/PMPF	As indicadas no Ato COTEPE/PMPF
6.11.1	06.011.01	2711.19.1	Gás liquefeito de petróleo (GLP), exceto em botijão de 13 Kg	Conv. ICMS 110/07 - Todos	As indicadas no Ato COTEPE/PMPF	As indicadas no Ato COTEPE/PMPF
6.11.2	06.011.02	2711.19.1	Gás liquefeito de petróleo em botijão de 13 Kg (GLGNn)	Conv. ICMS 110/07 - Todos	As indicadas no Ato COTEPE/PMPF	As indicadas no Ato COTEPE/PMPF
6.11.3	06.011.03	2711.19.1	Gás liquefeito de petróleo (GLGNn), exceto em botijão de 13 Kg	Conv. ICMS 110/07 - Todos	As indicadas no Ato COTEPE/PMPF	As indicadas no Ato COTEPE/PMPF
6.11.4	06.011.04	2711.19.1	Gás liquefeito de petróleo em botijão de 13 Kg (GLGNi)	Conv. ICMS 110/07 - Todos	As indicadas no Ato COTEPE/PMPF	As indicadas no Ato COTEPE/PMPF
6.11.5	06.011.05	2711.19.1	Gás liquefeito de petróleo (GLGNi), exceto em botijão de 13 Kg	Conv. ICMS 110/07 - Todos	As indicadas no Ato COTEPE/PMPF	As indicadas no Ato COTEPE/PMPF
6.11.6	06.011.06	2711.19.1	Gás liquefeito de petróleo em botijão de 13 kg (Misturas)	Conv. ICMS 110/07 - Todos	As indicadas no Ato COTEPE/PMPF	As indicadas no Ato COTEPE/PMPF
6.11.7	06.011.07	2711.19.1	Gás liquefeito de petróleo (Misturas), exceto em botijão de 13 Kg	Conv. ICMS 110/07 - Todos	As indicadas no Ato COTEPE/PMPF	As indicadas no Ato COTEPE/PMPF

Asseverou que a norma estadual vigente durante o exercício de 2019, e que permanece em vigor até o presente momento, prevê que nas operações internas de circulação do GLP deve ser utilizado o critério do PMPF previsto na Cláusula Nona do Convênio ICMS 110/2007, e não o critério da MVA estabelecido na Cláusula Oitava do mesmo instrumento.

Considera que em vista dessa normatização, o auto de infração merece ser impugnado na totalidade da infração 01, tendo em vista que os autuantes indevidamente descumpriram a norma prevista no RICMS/2012 e, em vez de utilizarem especificamente o PMPF, adotaram para cálculo da diferença de ICMS-ST o critério que resultasse na maior carga tributária, resultando no uso da MVA.

Afirmou que não se pode admitir a pretensão dos autuantes, de utilizar alternativamente um ou

outro parâmetro para definir a base de cálculo do ICMS-ST do GLP, aplicando aquele que resultar na maior carga tributária. Isso porque o Convênio ICMS nº 110/2007 não recepcionou, em relação ao GLP, a sistemática de obrigar o contribuinte a formar a base de cálculo do ICMS-ST a partir dos dois parâmetros, escolhendo entre eles o que resultar em maior carga tributária. Tal prerrogativa só foi recepcionada para o caso do Álcool Etílico Hidratado Carburante - AEHC, conforme § 4º, da Cláusula Nona.

Pontuou que o fundamento constitucional e razão de ser dos convênios, em matéria de ICMS, é o art. 1º da Constituição Federal que encerra o pacto federativo que é a união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal. Na sua feição tributária, o pacto federativo representa a conciliação da partilha de receitas e sua divisão entre os Entes, tendo conhecida importância no âmbito do ICMS dada sua feição nacional e sua incidência não cumulativa.

Acrescentou que partindo exatamente da preservação da integridade do pacto federativo e de sua harmonia, é que o art. 146 da Constituição Federal prevê que *“cabe à lei complementar dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre os Estados”*. Como disse explicar Paulo de Barros Carvalho *“a legislação complementar cumpre assim, em termos tributários, relevante papel de mecanismo de ajuste, calibrando a produção legislativa ordinária em sintonia com os mandamentos da constituição”*.

Disse que o art. 155, § 2º inciso XII alínea “b” da Constituição Federal prevê que cabe à lei complementar dispor sobre substituição tributária no campo do ICMS. Assim, na legislação complementar à Constituição é que encontraremos o fundamento imediato de validade e vocação do Convênio 110/2007, celebrado no âmbito do CONFAZ, dentro do ordenamento¹. Começando pelo Código Tributário Nacional, nos seus artigos 102 e 199, que determinam que vigora fora dos respectivos territórios, nos limites em que lhe reconheçam extraterritorialidade, os convênios (Art. 102) reconhecendo seu caráter cooperativo entre os entes envolvidos (Art.109).

Ainda no campo da legislação complementar, acrescentou que a LC 87/1996 dispõe nos seus artigos 6º ao 10º sobre a fixação da base de cálculo na substituição progressiva e da necessidade de acordo específico celebrado pelos Estados interessados para a adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais, circunscrevendo o campo da materialidade do Convênio 110/2007.

Entende que os convênios são tidos como normas de tributação que não instituem tributos, mas sim definem como tributos serão instituídos, estabelecem balizamentos para a legislação ordinária produzida pelos entes envolvidos no seu ajuste.

Pontuou que ensina Hugo de Brito Machado Segundo, que *“a lei ordinária estadual, isso é inegável, terá de definir a hipótese de incidência do ICMS dentro do âmbito este já delimitado pelo convênio interestadual, que terá reduzido a vaguidade das normas constitucionais, estreitando o quadro ou moldura dos significados possíveis a serem adotados pela norma de escalão inferior”*.

Asseverou que é nesse quadro normativo que deve ser investigada a validade da norma veiculada pelo Regulamento do ICMS da Bahia, permissiva da utilização concomitante dos parâmetros MVA e PMPF, determinando que se aplique aquele que resultar na maior carga tributária. Da análise sistemática feita, pode-se afirmar que não está no âmbito de discricionariedade dos autuantes contrariar o Anexo 1 do RICMS/2012 (que manda aplicar o PMPF), ou ainda promover a utilização concomitante dos parâmetros MVA e PMPF, aplicando aquele que resultar na maior carga tributária.

Acrescentou que tal interpretação encontra ressonância exatamente na vocação e finalidade do convênio de uniformizar e sistematizar a legislação do ICMS, concretizando o que a doutrina jurídica proclama como a uniformidade, solidariedade nacional ou harmonia nacional da incidência que segundo Paulo de Barros Carvalho serve *“para indicar a propriedade que o tributo tem de manter-se o mesmo, com idênticas proporções semânticas, com uma e somente*

uma projeção significativa para todo o território brasileiro”.

Nesse sentido, disse que a adoção pelos autuantes da Bahia, unilateralmente, de método de fixação de base de cálculo em dissonância com o próprio RICMS/BA e também com o Convênio ICMS 110/2007, viola o pacto federativo ínsito aos convênios com os desdobramentos de inconstitucionalidade, pois rompe frontalmente as regras constitucionais da legalidade (art. 150, inciso I da CF, de 1988) e da anterioridade (art. 150, inciso III, alínea b da CF, de 1988), ambas fundadas no princípio da segurança jurídica.

Afirmou que adoção de critério isolado e unilateral de fixação de base de cálculo, sem qualquer respaldo no Convênio 110/07, em matéria que o ordenamento jurídico impõe a uniformidade de prescrição pelos Estados da Federação, fere a regra da legalidade, pois o ato do poder executivo aumentaria tributo sem respaldo em lei.

Além disso, afirmou que a possibilidade de ocorrer a majoração da base de cálculo quinquenalmente violaria a regra da anterioridade ao exigir aumento do tributo no próprio exercício que o instituiu. E não só, a autuação não apenas contraria o próprio ato do Poder Executivo, mas também foi além do prescrito no Convênio 110/07, cuja validade decorre da LC 87/96 e do CTN.

Neste ponto a jurisprudência do STF, interpretando o Art. 150 § 7º da Constituição Federal, vem reconhecendo a existência de uma presunção na construção do fato gerador na substituição tributária, para a qual concorrem nos seus aspectos quantitativos, os critérios de MVA e PMPF, não deixando dúvidas sobre a necessidade de sua determinação uniforme no campo da substituição progressiva em operações em todo o território nacional.

Mesmo a jurisprudência mais recente do STF, superando em especial a ADI 1851, ainda que agora não mais reconhecendo como definitivo o fato gerador da substituição progressiva, ainda assim continua a afirmar o seu caráter de fato gerador presumido, nesse sentido confira-se:

(...) De acordo com o art. 150, § 7º, in fine, da Constituição da República, a cláusula de restituição do excesso e respectivo direito à restituição se aplicam a todos os casos em que o fato gerador presumido não se concretize empiricamente da forma como antecipadamente tributado. Altera-se parcialmente o precedente firmado na ADI 1.851, de relatoria do ministro Ilmar Galvão, de modo que os efeitos jurídicos desse novo entendimento orientam apenas os litígios judiciais futuros e os pendentes submetidos à sistemática da repercussão geral. [RE 593.849, rel. min. Edson Fachin, j. 19-10-2016, P, DJE de 31-3-2017, com repercussão geral.] = ADI 2.675, rel. min. Ricardo Lewandowski, j. 19-10-2016, P, Informativo 844 = ADI 2.777, rel. min. Ricardo Lewandowski, j. 19-10-2016, P, Informativo 844 Vide ADI 1.851, rel. min. Ilmar Galvão, j. 8-5-2002, P, DJ de 22-11-2002

Nesse campo, disse que se nota que a adoção de regras relativas ao MVA e ao PMPF afetam a incidência tributária no campo da substituição tributária progressiva posto que, em última análise, ambos são critérios para a obtenção do aspecto quantitativo do fato gerador presumido, próprio deste regime, conforme afirmado pela Suprema Corte, não podendo estar assim em campo de discricionariedade unilateral dos auditores de um estado da federação.

Assinala, também, para a violação dos princípios da **razoabilidade e proporcionalidade** que devem nortear as imposições de obrigações aos contribuintes também no campo da substituição tributária, que entendeu terem sido violados pela imposição de um critério de fixação de base de cálculo arbitrário, posto que fora do âmbito de discricionariedade dos autuantes.

Assevera que a imposição dos autuantes gera impossibilidade de fixação e parametrização de um ou outro critério de estimativa com segurança no cálculo da substituição interestadual, obrigando a Companhia a retificar ou complementar milhares de notas fiscais ajustando ao parâmetro exigido pelo Fisco baiano, notadamente pela maior volatilidade atual dos preços do GLP, e citou trecho do **RE 603.191**, neste sentido.

Acentuou que a imposição está em desarmonia com os critérios do Convênio 110/2007 a inadequação da referida imposição trazida pelo regulamento do ICMS da Bahia. Desse modo, a autuação não pode prevalecer, em prejuízo da contribuinte, devendo ser definido o critério de cálculo da Cláusula Nona (PMPF), uma vez que se trata de norma especial, cuja previsão nos itens

06.011.00 a 06.011.07 do Anexo I do RICMS/BA afasta a possibilidade de utilização concomitante da Cláusula Oitava (MVA).

Alegou também a inadequação do critério adotado pelos autuantes porque **aplicou em seus cálculos, para as notas fiscais abaixo relacionadas, o PMPF e a MVA do GLP doméstico. Porém, disse que o produto em questão é o GLP industrial:**

Cálculo do Fisco: PMPF e MVA GLP doméstico:

Dta	S	Nº D	Cálc ST PMPF	Cálc ST MVA	Diferença AUTUADA
09/03/19	8	684558	220,64	529,28	301,35
09/03/19	8	684561	831,22	1.993,96	1.135,27
11/03/19	8	684604	270,97	650,02	370,09
11/03/19	8	684602	315,20	756,12	430,50
11/03/19	8	684598	384,60	922,59	525,28
11/03/19	8	684580	958,57	2.299,46	1.309,21
11/03/19	8	684646	960,86	2.304,95	1.312,34
11/03/19	8	684644	982,97	2.358,00	1.342,54
11/03/19	8	684606	989,08	2.372,63	1.350,87
11/03/19	8	684600	1.952,73	4.684,29	2.667,03
11/03/19	8	684582	1.964,17	4.711,73	2.682,65
Total Geral			9.831,02	23.583,05	13.427,15

Explicou que o valor do ICMS-ST para essas notas fiscais, foi corretamente calculado e recolhido pela Petrobras, com a aplicação do PMPF do GLP industrial, conforme tabela abaixo:

Cálculo Petrobras: PMPF GLP industrial

Dta	S	Nº D	VlICMS
09/03/19	8	684558	227,93
09/03/19	8	684561	858,69
11/03/19	8	684604	279,93
11/03/19	8	684602	325,62
11/03/19	8	684598	397,31
11/03/19	8	684580	990,25
11/03/19	8	684646	992,61
11/03/19	8	684644	1015,46
11/03/19	8	684606	1021,76
11/03/19	8	684600	2017,26
11/03/19	8	684582	2029,08
Total Geral			10.155,90

Desse modo, ponderou que ainda que fosse considerada a aplicação da MVA ao invés do PMPF nos cálculos, conforme entendimento da SEFAZ/BA, a fiscalização aplicou o MVA incorreto para essas notas fiscais (GLP doméstico ao invés do GLP industrial), assim, o valor autuado está a maior em R\$2.613,38 para o período de março/2019, conforme tabela abaixo:

Dta	S	Nº D	Produto	PMPF	MVA	Diferença
09/03/19	8	684558	GLP Industria	227,94	286,59	58,65
09/03/19	8	684561	GLP Industria	858,69	1.079,65	220,96
11/03/19	8	684604	GLP Industria	279,92	351,96	72,03
11/03/19	8	684602	GLP Industria	325,62	409,41	83,79
11/03/19	8	684598	GLP Industria	397,31	499,54	102,24
11/03/19	8	684580	GLP Industria	990,25	1.245,07	254,82
11/03/19	8	684646	GLP Industria	992,61	1.248,04	255,43
11/03/19	8	684644	GLP Industria	1.015,45	1.276,76	261,31
11/03/19	8	684606	GLP Industria	1.021,76	1.284,69	262,93
11/03/19	8	684600	GLP Industria	2.017,25	2.536,35	519,10
11/03/19	8	684582	GLP Industria	2.029,07	2.551,21	522,14
Total Geral				10.155,88	12.769,26	2.613,38

Por tudo o quanto exposto, requereu a intimação da Fiscalização para apresentar informações fiscais (RPAF, arts. 126 e 127), oportunizando-se a Contribuinte manifestar-se acerca delas, se for o caso (*idem*, art. 127, §7º), a fim de resguardar o contraditório.

E ainda requereu que no julgamento a presente impugnação seja acolhida, para **julgar improcedentes as infrações**, salvo na parte reconhecida da infração 01, já que a Petrobras não cometeu infração, tendo recolhido o ICMS na forma da legislação tributária.

Os Autuantes apresentaram a informação fiscal às fls. 188 a 191.

Informaram, inicialmente, que para desenvolvimento dos trabalhos de fiscalização e esclarecimentos de procedimentos adotados nas vendas de GLP Industrial e GLP P13 Doméstico, foi emitida a intimação DTE nº 152218 de 27-02-2020, que foi parcialmente atendida com a Carta CO 0094/2020 em 27-04-2020, após a lavratura do auto.

E explicaram que como não houve o atendimento da intimação que buscava dirimir dúvidas a respeito dos produtos GLP P13 Doméstico e GLP Industrial, cujas NCMS são iguais e como o código de produto utilizado pela RLAM é o mesmo para ambos em suas notas fiscais emitidas, foi efetuada uma circularização com os adquirentes dos produtos para identificação dos mesmos, visto que os preços que anteriormente eram diferentes, em 2019 e serviam como referência, a partir de julho de 2019 quase se igualaram, e foram unificados em 25-11-2019.

Desse modo em 12-03-2020 foram emitidas as seguintes intimações para os adquirentes de GLP do período, a saber: DTE 153959/153860 Liquigás, DTE 153856/153858/153855/153854 Bahiana Distribuidora, DTE 153852/153850 Supergasbrás, DTE 153849/153847 Nacional Gás e DTE 153846/153844 Copagaz, todas atendidas no período de 13 a 18 de março de 2020.

Quanto a alegação da Autuada de que: *“Para análise da infração em tela, é importante destacar que a Margem de Valor Agregado (MVA) e o Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF) são alguns dos parâmetros fixados no art. 8º, §§ 4º e 6º, da Lei Complementar nº 87/96 para a definição da base de cálculo do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação por Substituição Tributária (ICMS-ST).”*

Quando discorreu que: *“Cada Estado tem a faculdade de escolher entre um ou outro critério. Nesse contexto, o contribuinte deverá observar primeiro o ATO COTEPE com divulgação do PMPF. Caso não haja a informação, o contribuinte deverá observar ATO COTEPE com divulgação de MVA, para fins de cálculo do ICMS-ST. O referido procedimento é adotado com base na interpretação da Cláusula Nona do Convênio ICMS nº 110/2007, que estabelece um mecanismo de cálculo do ICMS-ST com a utilização do PMPF em substituição ao critério adotado na Cláusula Oitava (cálculo com base na MVA divulgada pelo Ato COTEPE MVA).”*

Tendo alegado ainda que: *“Em vista dessa normatização, o auto de infração merece ser impugnado na quase totalidade da infração 01, tendo em vista que os autuantes indevidamente descumpriram a norma prevista no RICMS/2012 e, em vez de utilizarem especificamente o PMPF, adotaram para cálculo da diferença de ICMS-ST o critério que resultasse na maior carga tributária, resultando no uso da MVA.”*

Disseram terem analisado os argumentos da Autuada e destacaram que os cálculos foram efetuados em observância a Lei nº 7.014/96 em seu Artigo 23, Inciso II, §6º com efeitos a partir de 15-12-2012 e o Decreto nº 16.499 de 23-12-2015 que altera a redação do Anexo I do RICMS/2012 a partir de 01-01-2016 e o Decreto nº 17.303/2016 que altera a redação do Anexo I do RICMS/2012 a partir de 01-02-2017. Que reproduziu.

Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes:

a) o valor da operação, sendo esta tributada, quando o termo final do diferimento for a saída, do estabelecimento do responsável, da mercadoria ou do produto dela resultante, desde que não inferior ao valor de que cuida a alínea seguinte;

b) nas demais hipóteses, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído, incluídas

todas as despesas que as tenham onerado;

II - *em relação às operações ou prestações subsequentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:*

a) *o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;*

b) *o montante dos valores de seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;*

c) *a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.*

III - *em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 12-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição.*

Nota: *O inciso III foi acrescentado ao caput do art. 23 pela Lei 8.967, de 29/12/03, DOE de 30/12/03, efeitos a partir de /11/03.*

§ 1º *O pagamento do imposto cujo lançamento tenha sido diferido atenderá ao disposto no § 1º do art. 7º.*

§ 2º *Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.*

§ 3º *Nas situações previstas em regulamento, em substituição ao disposto no inciso II do caput deste artigo, a base de cálculo para fins de substituição tributária será o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador.*

Nota: *A redação atual do § 3º do art. 23 foi dada pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, DOE de 31/03/10, efeitos a partir de 31/03/10.*

§ 4º ...

§ 5º ...

§ 6º *A base de cálculo do imposto a ser pago por substituição, inclusive a título de antecipação, será determinada:*

Nota: *A redação atual do § 6º do art. 23 foi dada pela Lei nº 12.605, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, mantida a redação dos seus incisos, efeitos a partir de 15/12/12. Redação originária, efeitos até 14/12/12: “§ 6º Nas situações de que cuida o § 4º do art. 8º, a base de cálculo do imposto a ser pago por antecipação será determinada:”. I - de acordo com os critérios previstos neste artigo, relativamente ao valor acrescido, estando as mercadorias acompanhadas de documento fiscal, desde que a base de cálculo resultante não seja inferior ao preço de pauta, se houver;*

Pontuaram que quanto a discussão entabulada em relação às disposições do Anexo 1 do RICMS/BA, PMPF ou MVA o que for maior, a empresa através do processo de consulta protocolizado sob o número 249534/2015-0, solicitou orientação a esta Administração Tributária no tocante à correta mensuração da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária nas operações com GLP e GLP (P13), questionando se estaria correto o seu entendimento de que em tais operações a empresa deveria utilizar o PMPF de R\$3,7331/Kg, para cálculo da substituição tributária, nos termos do Ato COTEPE/PMPF nº 22.

Quando da análise da referida consulta, foi exarado o Parecer DITRI/GECOT nº 3434/2016, informando que a substituição tributária para o produto GLP (NCM/SH 2711.19.1), aí incluído o GLP P13 (botijão doméstico de 13 kg), deveria ser calculada utilizando-se o PMPF publicado no Ato COTEPE/PMPF nº 22, de 09/11/15 (DOU de 10/11/15), durante a vigência deste Ato, ou seja, até que um ato posterior determine os novos valores para o PMPF.

Entretanto, após nova análise da matéria por parte desta Diretoria de Tributação, foi verificada a necessidade de REFORMA do referido Parecer, para firmar o novo entendimento de que nas operações com GLP (NCM/SH 2711.19.1), aí incluído o GLP P13 (botijão doméstico de 13 kg), o imposto devido por substituição tributária deve ser calculado observando a disciplina contida no art. 23, inciso II, da Lei nº 7.014/96, c/c o § 6º, inciso I, do mesmo dispositivo legal, a saber:

“Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

...

II - *em relação às operações ou prestações subsequentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:*

a) *o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;*

b) *o montante dos valores de seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes*

ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

...

§ 6º A base de cálculo do imposto a ser pago por substituição, inclusive a título de antecipação, será determinada:

I - de acordo com os critérios previstos neste artigo, relativamente ao valor acrescido, estando as mercadorias acompanhadas de documento fiscal, desde que a base de cálculo resultante não seja inferior ao preço de pauta, se houver”.

Diante do exposto, e considerando os dispositivos legais acima transcritos, informaram que nas operações com GLP e GLP P13 (botijão doméstico de 13 kg), a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será o PMPF (Preço Médio Ponderado a Consumidor Final), ou o valor da operação acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, tributos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionados da MVA prevista no Anexo 1, subitem 16.1 do RICMS/BA, o que for maior.

Quanto a alegação das onze (11) notas fiscais serem incluídas como GLP Doméstico quando se referia a GLP Industrial, acentuaram que do universo de aproximadamente 9.000 notas fiscais calculadas, temos a informar que o levantamento foi efetuado com base nas respostas dos adquirentes do produto, já que não obtiveram essa informação junto a RLAM, inclusive pontuaram que as notas questionadas têm preços semelhantes praticados ao GLP Doméstico e Industrial.

No entanto, refizeram o demonstrativo com base na nova informação prestada pela empresa fiscalizada e autuada, que reduziu a infração em R\$10.813,79.

Desse modo, mantiveram a autuação com a revisão do lançamento.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Francisco Donizeti da Silva Júnior, OAB/BA nº 33.970, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

É o relatório.

VOTO

Preliminarmente 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. De modo que, sob o aspecto formal delineado, constato não verificar qualquer mácula que possa inquinar o feito de nulidade.

A presente demanda administrativa teve por espeque o lançamento de crédito tributário em vista da apuração de haver a Impugnante procedido a menos a retenção e o recolhimento do ICMS-ST, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes decorrentes das saídas de Gás Liquefeito de Petróleo - GLP para contribuintes localizados neste Estado.

A diferença de ICMS-ST exigida pela peça vestibular tem por mote a metodologia do cálculo do imposto substituído, haja vista que a Impugnante apurou o ICMS-ST retido exclusivamente considerando a Cláusula Nona do Convênio ICMS 110/2007, que disse ter apoio no ANEXO 1 DO REGULAMENTO DO ICMS vigente durante o exercício de 2019, o qual remete a apuração do ICMS-ST a partir do PMPF original aplicada nas operações internas indicadas no Ato COTEPE/PMPF. Já os Autuantes realizaram os cálculos em observância ao inciso II, do §6º do art. 23 da Lei nº 7.014/96:

Art. 23. *Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:*

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes:

a) *o valor da operação, sendo esta tributada, quando o termo final do diferimento for a saída, do estabelecimento do responsável, da mercadoria ou do produto dela resultante, desde que não inferior ao*

valor de que cuida a alínea seguinte;

b) nas demais hipóteses, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído, incluídas todas as despesas que as tenham onerado;

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

§ 6º A base de cálculo do imposto a ser pago por substituição, inclusive a título de antecipação, será determinada:

I - de acordo com os critérios previstos neste artigo, relativamente ao valor acrescido, estando as mercadorias acompanhadas de documento fiscal, desde que a base de cálculo resultante não seja inferior ao preço de pauta, se houver;

Ocorre que em resposta à consulta da Impugnante sobre este tema, ocorrida em 15/02/2016 através do Parecer nº 3434/2016 a DITRI respondeu que:

(...)

“Portanto, a substituição tributária para o produto GLP (NCM/SH 2711.19.1), aí incluído o GLP P13 (botijão doméstico de 13 kg), deve ser calculada utilizando-se o PMPF publicado no Ato COTEPE/PMPF nº 22, de 09/11/15 (DOU de 10/11/15), durante a vigência deste Ato, ou seja, até que um posterior determine os novos valores para o PMPF, quando então passará a valer os preços publicados pelo Ato COTEPE mais recente, e assim sucessivamente.”

Contudo, o parecer acima de nº 3434/2016 fora retificado em 29/03/2016 pelo Parecer DITRI/GECOT Nº 7619/2016, que desta feita orienta no sentido de que a base de cálculo da substituição tributária do GLP deve ser apurada pelo PMPF ou MVA, sendo que dentre estes o que for maior. Veja-se:

(...)

“Entretanto, após nova análise da matéria por parte desta Diretoria de Tributação, foi verificada a necessidade de REFORMA do referido Parecer, para firmar o novo entendimento de que nas operações com GLP (NCM/SH 2711.19.1), aí incluído o GLP P13 (botijão doméstico de 13 kg), o imposto devido por substituição tributária deve ser calculado observando a disciplina contida no art. 23, inciso II, da Lei nº 7.014/96, c/c o § 6º, inciso I, do mesmo dispositivo legal, a saber:

“Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

...

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.”

§ 6º A base de cálculo do imposto a ser pago por substituição, inclusive a título de antecipação, será determinada:

I - de acordo com os critérios previstos neste artigo, relativamente ao valor acrescido, estando as mercadorias acompanhadas de documento fiscal, desde que a base de cálculo resultante não seja inferior ao preço de pauta, se houver;

“Diante do exposto, e considerando os dispositivos legais acima transcritos, informamos que nas operações com GLP e GLP P13 (botijão doméstico de 13 kg), a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será o PMPF (Preço Médio Ponderado a Consumidor Final), ou o valor da operação acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, tributos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionados da MVA prevista no Anexo I, subitem 16.1 do RICMS/BA, o que for maior. Grifei.

Ressalte-se, por fim, que de acordo com o disposto no artigo 65 do RPAF/Ba (Dec. nº 7.629/99), a Consulente fica eximida de qualquer penalidade relativamente ao período em que agiu em observância ao entendimento anterior, o qual perderá a eficácia após 20 dias da ciência do novo posicionamento desta Diretoria de Tributação.”

Destarte, restou confirmado que a metodologia adotada pelos Auditores em privilegiar o cálculo da substituição tributária em tela optando pelo resultado de maior expressão monetária entre os resultantes da aplicação das metodologias com base no MVA e o PMPF, foi acertado por estar de acordo com a legislação do ICMS alinhada acima, bem como confirmou o entendimento da administração tributária da SEFAZ, *ex vi* do Parecer DITRI/GECOT Nº 7619/2016. Com os quais me alinho.

Contudo, a apuração realizada pelos Autuantes merece uma pequena correção apontada pela defesa e aquiescida prontamente pelos prepostos fiscais em sua informação fiscal em relação a alegação das onze (11) notas fiscais serem incluídas como GLP Doméstico quando se referia a GLP Industrial, que resultou no refazimento dos demonstrativos com base na nova informação fiscal às fls. 153 a 158 dos autos, prestada pela empresa fiscalizada e autuada, que reduziu a infração segundo os Autuantes em R\$10.813,79, em relação ao mês de março/2019.

Destarte, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração haja vista que pelo exposto acima o valor original fora reduzido de R\$31.052.666,02 para R\$31.041.852,23.

É o voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299904.0001/20-0**, lavrado contra a empresa **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. – PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$31.041.852,23**, acrescido da multa de 60%, prevista no Artigo 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de janeiro de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR