

A.I. Nº - 299904.0001/22-6
AUTUADO - REFINARIA DE MATARIPE S/A
AUTUANTES - RODRIGO JOSÉ PIRES SOARES, TÂNIA MARIA SANTOS DOS REIS e
WILDE RABELO DIAS FILHO
ORIGEM - SAT- COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 05/04/2023

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0055-06/23-VD

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOR. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. UTILIZAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO INCORRETA. OPERAÇÕES COM GLP. O sujeito passivo reteve e recolheu a menor o ICMS a título de substituição tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes. Na determinação da base de cálculo, o contribuinte deve se utilizar da MVA ou do PMPF, aquele que implicar em valor maior (artigo 23, II e § 6º, I da Lei 7.014/96). Infração caracterizada. Indeferido o pedido de realização de diligência. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado no dia 24/03/2022 para formalizar a constituição de crédito tributário no valor histórico de R\$ 602.965,82, acrescido da multa de 60 %, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96, sob a acusação do cometimento da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 007.010.002: 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. Trata-se de GLP (propano/ butano; 10/2021).

O contribuinte ingressa com defesa às fls. 21 a 25 (frente e verso).

Segundo alega, o Fisco adotou o equivocado entendimento de que o ICMS-ST do período auditado deve ser apurado com base em MVA, divulgada no sítio da Internet do Confaz (Conselho Nacional de Política Fazendária), conforme o art. 2º do Ato Cotepe nº 61/2019, critério que resulta em base de cálculo maior do que quando calculada de acordo com o PMPF, que seria o método correto.

Os auditores tiveram como infringidos o art. 10, § 1º, I da Lei 7.014/96 c/c art. 289, § 6º do RICMS/12, transcritos à fl. 21.

Preliminarmente, suscita a invalidade do lançamento de ofício, pois não teria sido observado o quanto disposto no art. 39 do RPAF/99, na medida em que não há descrição clara dos fatos qualificados como irregulares, tampouco da metodologia que levou à apuração da base de cálculo. Na autuação não consta a base legal para suportar o entendimento pela aplicação da MVA de 32,48%. Em apenas três linhas, buscou-se constituir o crédito tributário no elevado montante de R\$ 602.965,82, o que cerceia o direito à ampla defesa e caracteriza a nulidade estatuída no art. 2º do RPAF/99.

Quando ao direito aplicável à espécie, diz que em 01/02/2017 começaram a surtir efeitos as disposições do Decreto 17.303/16, de 27/12/2016, que determinou a aplicação do PMPF como critério

para o cálculo do ICMS nas vendas de GLP, nos termos dos itens 6.11.7, 6.2.0, 6.7 e 6.8.1 do Anexo 1 do RICMS/12.

No entanto, na presente autuação, a Fiscalização utilizou a MVA de 32,48%, disponibilizada no sítio da Internet do Confaz, considerando que esta metodologia apresentava um valor de imposto maior, o que afronta o art. 97 do CTN (Código Tributário Nacional).

Considera relevante destacar que o Estado da Bahia somente passou a adotar critério distinto para a apuração da base de cálculo das operações com o GLP a partir da publicação do Decreto 20.852/2021, de 05/11/2021, segundo o qual:

“Art. 1º Excepcionalmente, no período de 01 de novembro de 2021 a 31 de janeiro de 2022, a base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido por substituição tributária nas operações com combustíveis, derivados ou não do petróleo, relacionados no Anexo VII do Convênio ICMS 142/18, será a mesma obtida em 01 de novembro de 2021 em função da aplicação da Margem de Valor Agregado - MVA ou do Preço Médio Ponderado a Consumidor Final - PMPF constantes de Atos COTEPE vigentes naquela data, o que for maior, ficando inalterado o valor do imposto nesse período”.

Por se tratar de norma que onera o sujeito passivo, vez que majora a carga tributária, não incide em referência a fatos pretéritos. Na sua concepção, as regras aplicáveis ao diesel e à gasolina não foram replicadas ao GLP antes do advento do Decreto de “congelamento” da base de cálculo.

Especificamente em relação ao GLP, a Petrobras apresentou consulta ao Estado da Bahia, por meio do processo nº 249.534/2015-0, de 22/12/2015, que resultou no Parecer nº 3.434/2016, no qual a Sefaz se posicionou no sentido de que a base de cálculo nas indigitadas operações deve ser definida a partir do PMPF, segundo os critérios do Convênio ICMS nº 110/07 e o art. 289, § 6º do RICMS/12.

A despeito disso, em 30/03/2016 o sobredito Parecer foi reformado, estabelecendo-se que para o GLP aplica-se a regra que resultar em maior carga tributária, PMPF ou MVA, dos dois o maior. Apesar do posicionamento contraditório desta Secretaria, de todo modo, como já havia dito antes, somente se passou a adotar critério distinto para a apuração da base de cálculo das operações com o GLP a partir da publicação do Decreto 20.582/2021.

Além disso, a partir de 13/12/2019 o inciso I do § 6º do art. 23 da Lei 7.014/96 foi revogado pela Lei 14.183/19, motivo pelo qual não existe fundamento legal para amparar a aplicação de comparação entre o PMPF e a MVA.

Pugna pela realização de diligência e encerra requerendo nulidade.

Na Informação Fiscal, de fls. 54 a 61, os autuantes sustentam que destacaram de forma clara e compreensível os fatos dos quais resultaram a imputação da infração, inclusive o seu fundamento legal.

Tendo analisado as argumentações defensivas, ressaltam que a apuração da base de cálculo se deu nos termos do art. 23, I e II, §§ 4º e 6º da Lei 7.014/96 c/c os Decretos 14.183/19, 16.499/15 e 17.303/16.

Com relação à consulta efetuada pela Petrobras, cujo Parecer foi posteriormente modificado, resultando em um comportamento da Administração Tributária que o autuado qualificou de contraditório, transcreve os artigos 64 a 66 do RPAF/99, segundo os quais:

“Art. 64. A reforma de orientação adotada em solução de consulta anterior prevalecerá em relação ao consulente, após ser este cientificado da nova orientação.

Art. 65. A observância, pelo consulente, da resposta dada à consulta, enquanto prevalecer o entendimento nela consubstanciado, exime o contribuinte de qualquer penalidade e exonera-o do pagamento do tributo, que se considera não devido no período.

Art. 66. Após a resposta à consulta, sobrevindo orientação através de portaria do Secretário da Fazenda, de instrução normativa ou de parecer normativo, a nova orientação prevalecerá sobre o entendimento manifestado na resposta à consulta, devendo o consulente passar a adotar a nova orientação normativa 10 (dez) dias após a entrada em vigor do ato correspondente, sem prejuízo do recolhimento do tributo, se devido”.

O Decreto 17.303/16 alterou a redação do Anexo 1 do RICMS, trazendo de forma explícita o GLP no item 6.11.0.

Considerando os dispositivos legais acima referidos, especialmente o art. 23 da Lei do ICMS/BA, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária é o valor da operação, acrescido dos valores de frete, seguros, tributos etc., adicionados da MVA prevista no Anexo 1 do RICMS, não inferior ao preço de pauta, o PMPF.

A discussão é recorrente e já foi objeto de julgamento, por exemplo, nos Acórdãos JJF 0247-02/19, 0003/04-21 e CJF 0080-12/21.

Mantém a autuação.

Intimado via DT-e (fl. 62), o autuado se manifesta às fls. 65 a 71, em peça que denomina de Recurso Voluntário.

Além das argumentações apresentadas na impugnação, faz referência a uma inexistente Decisão, por meio da qual este lançamento de ofício teria sido acolhido.

Alega a ocorrência de erro na capitulação da multa e, no mérito, repete a defesa.

Às fls. 72 a 75, os auditores reiteram a informação fiscal.

VOTO

Destituídos de amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do Auto de Infração, pois os agentes fiscalizadores expuseram com clareza e correção a fundamentação de fato e de direito da exigência do imposto e da multa de 60%, descreveram a irregularidade, indicando os documentos e demonstrativos, com seus dados, informações e cálculos.

Inexistente violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de Direito Constitucional, Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal (art. 2º; RPAF-BA/1999), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos detalhados aspectos abordados na peça de defesa.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Todos os elementos necessários para julgar estão contidos nos autos. Indefiro o requerimento de realização de diligência ou perícia, com fulcro no art. 147, I, “a” do RPAF/99.

Quanto ao mérito, conforme o exposto no Relatório acima, a matéria ora debatida já foi amplamente apreciada neste Conselho, por exemplo, nos Acórdãos JJF 0247-02/19, 0003/04-21 e CJF 0080-12/21, em desfavor do defendente, cujos fundamentos peço vênia para reproduzir.

A previsão de substituição tributária se encontra no artigo 8º da Lei Complementar 87/96:

“Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, 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, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

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

(...)

§ 4º A margem a que se refere a alínea c do inciso II do caput será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para sua fixação ser previstos em lei.

§ 5º O imposto a ser pago por substituição tributária, na hipótese do inciso II do caput, corresponderá à diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações ou prestações internas do Estado de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do substituto.

§ 6º Em substituição ao disposto no inciso II do caput, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subsequentes poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas no § 4º deste artigo”.

Ou seja, a possibilidade de adoção de outro parâmetro que não a MVA se encontra assegurada na redação do § 6º do mencionado artigo.

No RICMS/12, em seu Anexo 1, se encontra o regramento a ser utilizado para o cálculo do ICMS substituído. Quanto ao GLP, a regulação para a substituição tributária se encontra nos itens 6.10, 6.11.0 e 6.11.1, sendo as bases de cálculo as indicadas no Ato COTEPE/ PMPF, razão de insurgência do autuado.

O Ato COTEPE 42/13, de 20/09/2013, divulgou as margens de valor agregado a que se refere a cláusula oitava do Convênio ICMS 110/07, que dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, e com outros produtos, com base na cláusula oitava do Convênio ICMS 110/07. Em resumo, estipula os percentuais de MVA a serem aplicados pelos estados para os cálculos nas operações que envolvam combustíveis.

A infração deve ser mantida, até pelo fato de ter o impugnante confessadamente utilizado para os cálculos da substituição tributária o PMPF, ainda quando o mesmo se mostrou menor do que quando usada a MVA.

Para o gás liquefeito de petróleo (GLP), a questão se resume à interpretação da legislação.

A respeito, o artigo 8º da Lei 7.014/96, que trata da substituição tributária, assim dispõe em seu § 3º:

“§ 3º O cálculo do imposto a ser recolhido por antecipação ou substituição tributária será feito em função do disposto no art. 23”.

Já o artigo 23 do mencionado diploma legal assim determina:

“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”.

Ainda no mesmo artigo 23, no § 6º, I está dito que:

“§ 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”.

O PMPF na prática, funciona como se fosse pauta fiscal.

Os dispositivos da Lei estadual guardam a devida observância e coerência com a Lei Complementar 87/96, eleita pelo legislador constitucional como capaz de regular o ICMS, na forma prescrita no artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea “b” da Carta Magna.

Assim, a discussão deve ser entabulada não com base no Anexo 1 do RICMS/12, mas com base nos dispositivos legais. E isso foi feito.

Os auditores, no momento do lançamento tributário, devem aplicar a legislação de regência, o que – mais uma vez - foi feito.

Descabem as considerações apresentadas pelo sujeito passivo, uma vez ter sido o lançamento elaborado de forma acertada.

Quanto à discussão referente às disposições do Anexo 1 do RICMS/12, cumpre analisar a questão da consulta formulada pelo defendente.

Foi emitido o Parecer 3.434/2016, devidamente ratificado em 24/02/2016, o qual, entretanto, foi reformado por intermédio do Parecer 7.619/2016, ratificado em 30/03/2016.

“ICMS. REFORMA DO PARECER DITRI/GECOT Nº 3434/2016. 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. A empresa acima qualificada, atuando neste Estado na fabricação de produtos do refino de petróleo - atividade principal, 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, 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 1, subitem 16.1 do RICMS/BA, o que for maior. 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”.

De tal Parecer, o consulente, cujo estabelecimento foi adquirido pelo autuado, foi cientificado, tendo pleno conhecimento do seu conteúdo.

Infração caracterizada.

Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299904.0001/22-6**, lavrado contra **REFINARIA DE MATARIPE S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 602.965,82**, juntamente com a multa de 60 %, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96, e os acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de março de 2023

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE/RELATOR

VALTERCIO SERPA JUNIOR – JULGADOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS - JULGADOR