

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

**6<sup>a</sup> 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 comprehensível 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 consultente, após ser este cientificado da nova orientação.*

*Art. 65. A observância, pelo consultente, 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 defendant, 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 defendant.

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