

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 299904.0005/19-1
<b>RECORRENTE</b>	- PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2 <sup>a</sup> JJF n° 0009-02/21-VD
<b>ORIGEM</b>	- SAT/ COPEC
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET 26.10.2025

### 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0243-11/25-VD

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO. COMBUSTÍVEIS. GLP, GASOLINA A, ÓLEO DIESEL A S10 E A S500. 1. GLP. Divergência quanto à aplicação do PMPF ou da MVA prevista no Anexo 1 do RICMS/12. Prevalência do PMPF como base de cálculo conforme entendimento vigente à época; infração subsistente em parte. 2. GASOLINA A. Ausência de documentos comprobatórios das alegações defensivas; infração subsistente. 3. ÓLEO DIESEL A S10. Ajustes realizados em atenção à defesa; infração parcialmente subsistente. 4. ÓLEO DIESEL A S500. Revisão de valores por erro na apuração; infração parcialmente subsistente. Aplicação da legislação estadual vigente e dos pareceres da DITRI e PGE/PROFIS. Nulidade afastada. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte que, inconformado com a Decisão constante do Acórdão da 2<sup>a</sup> JJF N° 0009-02/21-VD, a qual julgou o Auto de Infração em epígrafe Procedente em Parte, apresenta a peça respaldado no art. 169, I, “b” do RPAF/99.

O Auto de Infração acima epigrafado foi lavrado no dia 28/01/2019 para formalizar a constituição de crédito tributário no valor histórico de R\$ 46.099.217,08, sob a acusação do cometimento das irregularidades assim discriminadas na instância de origem:

*“Infração 01. 07.02.02. Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste estado, no valor de R\$ 43.478.396,69, para ocorrências no período de fevereiro a dezembro de 2017. Consta a indicação dos autuantes de terem ocorrido “Nas saídas de GLP conforme demonstrativo Anexo A e notas fiscais eletrônicas”.*

*“Infração 02. 07.02.02. Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste estado, no montante de R\$ 1.307.911,59, sendo, de acordo com o informado pelos autuantes “Referente às saídas de Gasolina A conforme demonstrativo Anexo B e notas fiscais eletrônicas”. Ocorrências indicadas nos meses de janeiro, março e agosto de 2017.*

*“Infração 03. 07.02.02. Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste estado, referente às saídas de Óleo Diesel A S10, consoante informado pelos autuantes, no valor de R\$ 1.054.396,53, para fatos tidos como ocorridos em janeiro, março a maio, julho e agosto de 2017.*

*“Infração 04. 07.02.02. Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste estado, correspondente às saídas do produto Óleo Diesel A S500, nos meses de janeiro, março a maio, julho a setembro de 2017, no valor de R\$ 258.512,27”.*

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide e decidiu pela Procedência Parcial por

unanimidade, nos termos a seguir reproduzidos (fls. 364 a 380):

**"VOTO"**

*O presente lançamento, constitui-se em quatro infrações arroladas pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.*

*O início da ação fiscal foi formalizado através da lavratura de Termos de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, e/ou Prestação de Informações em 20/12/2018, através do DTE, mensagem 105.697, na forma do documento de fl. 10, mensagem 105.303, datada de 13/12/2018, (fl. 11), e mensagem 105.854, de 28/12/2018 (fl. 12).*

*A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 13 a 253-v, na forma impressa e analítica, devidamente entregue a preposto do sujeito passivo por meio de cópia da mídia de fl. 255, na forma do recibo de fl. 254.*

*Os autuantes, quando do lançamento, descreveram com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de justificação, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.*

*A empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou o aspecto da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.*

*Inexistem questões preliminares a serem enfrentadas, razão pela qual, adentro na análise de mérito do Auto de Infração, não antes registrando não se tratar de matéria novel no âmbito deste órgão julgador, o qual, em outras oportunidades já se posicionou frente a tal questão, como se verá em momento posterior.*

*A acusação para as infrações, na verdade, é uma só: retenção e recolhimento a menor do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste estado.*

*O que difere uma infração da outra, é apenas quanto aos produtos autuados: Gás Liquefeito de Petróleo - GLP (infração 01), Gasolina A (infração 02), Óleo Diesel A S10 (infração 03) e Óleo Diesel A S500 (infração 04). Por este motivo, os argumentos jurídicos trazidos pela empresa são comuns, e assim serão considerados neste voto.*

*Observo que os fatos autuados dizem respeito ao exercício de 2017, razão pela qual, descabem as remissões da autuada relativas ao RICMS/97, uma vez que desde o dia 01/04/2012 o mesmo foi revogado, creditando tal fato a equívoco da empresa autuada.*

*Quanto aos fatos apurados, 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.

*Na legislação estadual, como não poderia deixar de ser, no RICMS/12, em seu Anexo 1, se encontra o regramento a ser utilizado para cálculo do ICMS substituído: para a gasolina automotiva A, no item 6.2.0, NCM 2710.12.59 e 6.2.2, NCM 2710.12.59, as bases a serem utilizadas são “as indicadas no Ato COTEPE 42/13 ou o PMPF, o que for maior”, o que a rigor não traz qualquer dúvida, quanto à razão pela qual a defesa se circunscreve a arguir ter adotado o PMPF, ao tempo em que questiona a legalidade de tal determinação. Quanto ao GLP, ainda no RICMS/12, o regramento para a substituição tributária se encontra nos itens 6.11.0 e 6.11.1, NCM 2711.19.1, sendo as bases de cálculo “as indicadas no Ato COTEPE/PMPF”, razão de insurgência da autuada. A mesma indicação ocorre para o óleo diesel A S10 e A S500 (itens 6.6.0, NCM 2710.19.2 e 6.6.4, NCM 2710.19.2).*

*O Ato COTEPE 24/16, de 22/12/2016, divulgou as margens de valor agregado para o ano de 2017, 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, de 28 de setembro de 2007, ou seja, estipula os percentuais de MVA a serem aplicados pelos estados para os cálculos nas operações que envolvam combustíveis.*

*Escusa-se de outra discussão, que não seja a constitucionalidade da norma, e a entendida inaplicabilidade dos dois critérios, para a apuração e cálculo da substituição tributária, diante da determinação contida no artigo 167 do RPAF/99, a qual, foi, inclusive, invocado pela defesa em sua peça de impugnação.*

*Como visto, a questão se resume a interpretação da legislação, por entender a autuada que o critério estabelecido no Anexo 1 ao RICMS/12 é único, não comportando alternativa.*

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

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

*Já tal artigo do mencionado dispositivo legal, assim regra em seu inciso II:*

*“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 seu § 6º, I, assim se constata:*

*“§ 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”.*

*É sabido que o PMPF, na prática, funcionaria como se pauta fiscal fosse, ainda que não o seja, o que não demanda maiores comentários, e tais 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.*

*Por outro lado, o argumento defensivo de ilegalidade da aplicação de pauta fiscal não pode ser levado em conta neste momento, pelo fato de inexistir efeito vinculante em tais decisões, sequer as mesmas seguirem o rito repetitivo, além de posição firmada pela PGE/PROFIS, em inúmeras oportunidades outras em que foi instada a se manifestar a respeito.*

*Assim, a discussão deve ser entabulada, não somente com base no Anexo 1 ao RICMS/12, ainda que se reconheça neste a sua competência em regular e estabelecer procedimentos, mas com base nos demais dispositivos legais.*

*E isso foi feito, em perfeita obediência ao dispositivo constitucional inserido na Carta Magna que reza: “ninguém será obrigado a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.*

*Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei”, ou “jus imperium”.*

*No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que “nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei”. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência descrita no próprio corpo do texto constitucional.*

*O professor Roque Antônio Carrazza em seu livro Princípios Constitucionais Tributários, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que “O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei”.*

*E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.*

*Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia).*

*Com a edição da Lei nº 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 23, já mencionado anteriormente, estabelece os parâmetros para a base de cálculo do imposto, inclusive aquele devido por substituição tributária.*

*Os autuantes, no momento do lançamento tributário, devem, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os mesmos, o que foi feito. Descabem, assim, as considerações neste sentido apresentadas pelo sujeito passivo, uma vez ter sido o lançamento feito de forma correta, inclusive, tendo sido trazidos pelo próprio contribuinte argumentos defensivos que alterariam os valores lançados em várias infrações, consoante já relatado linhas acima, foram prontamente acatadas, sendo refeito o levantamento original com a exclusão das mesmas, e ajustamento dos valores lançados.*

*Relativamente à discussão entabulada em relação às disposições do Anexo 1 ao RICMS/12, vejo como de extrema relevância e suma importância para o deslinde da questão, a formulação pela empresa autuada, de consulta tributária acerca do tema ora debatido, nos seguintes termos, após tecer considerações acerca do ATO COTEPE/PMPF 22/2015, através do Processo 249534/2015-0, datado de 22/12/2015:*

*“DA CONSULTA Ante o exposto, vimos perguntar se está correto o entendimento de que a substituição tributária do GLP e GLP (P13) devem ser calculados com base no PMPF publicado no ATO COTEPE/PMPF 22, ou seja, devemos utilizar o PMPF de R\$ 3,7331/kg”.*

*Em resposta, foi emitido o Parecer 3434/2016, devidamente ratificado em 24/02/2016, o qual, entretanto, foi devidamente reformado através do Parecer 7619/2016, ratificado em 30/03/2016, ou seja, período anterior aos fatos autuados (2017) que exara o entendimento abaixo transcritos:*

*“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 acrescida 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". (Grifos não originais)

De tal parecer, a empresa foi regular e devidamente científica, tendo pleno conhecimento do seu conteúdo.

Quanto ao instituto da consulta, é, no entender de Hugo de Brito Machado "...o processo de consulta tem por fim ensejar ao contribuinte, oportunidade para eliminar dúvidas que tenha na interpretação da legislação tributária. A consulta pode ser feita diante de um caso concreto, já consumado, como diante de uma simples hipótese formulada pelo contribuinte". (Curso de Direito Tributário, 28ª edição, 2007, Editora Malheiros, pág. 472).

A formulação de consulta junto à administração tributária, é uma das muitas manifestações do direito de petição. A consulta administrativo-tributária permite ao contribuinte obter orientação segura a respeito da interpretação e da aplicação da legislação tributária e aduaneira a um caso concreto, que envolve sua atividade, permitindo que ampare sua conduta em entendimento vinculante para os órgãos fazendários.

A consulta tributária permite ao contribuinte conhecer, com antecedência, a interpretação oficial e autorizada sobre a incidência da norma tributária, e assim, planejar a vida fiscal, prevenir conflitos e evitar a aplicação de penalidades, ou seja, é indicativo de lisura do contribuinte, pois se caracteriza como ação de quem quer agir de conformidade com o direito.

Formulada a consulta, o consulente tem o direito de obter uma resposta escrita e fundamentada, pois a sua resposta constitui um ato administrativo que deve preencher todos os requisitos de validade próprios dos atos administrativos em geral.

Importante ressaltar, que a resposta à consulta, seja ela qual for, vincula a administração até que seja alterada. Deste modo, emitida a interpretação da Administração Pública, deve ser seguida por seus agentes até que o ato administrativo que a contém seja anulado ou tenha perdido o objeto em face de modificação da lei ou de situações de fato. A Administração Pública não pode negar validade a procedimento do contribuinte que esteja em conformidade com a orientação recebida em processo de consulta. E não só. Vincula, de igual forma, o consulente.

Certo é, que o processo administrativo de consulta produz pelo menos dois efeitos, quais sejam: a suspensão do curso do prazo para pagamento do imposto, em relação à situação que está sendo objeto de apreciação, e o

impedimento, até o término do prazo fixado na resposta, para o início de qualquer procedimento fiscal destinado à apuração de infrações relacionadas com a matéria consultada. A base legal da consulta tributária encontra-se no Código Tributário Nacional, o qual contém previsão da consulta em seu art. 161:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito”.

Na legislação estadual, o artigo 62 do RPAF/99 preceitua, em relação à consulta que:

“A consulta eficaz produz os seguintes efeitos, exclusivamente em relação à matéria consultada:

I - suspende o curso do prazo de recolhimento dos tributos não vencidos à data em que for formulada;

II - adquire o caráter de denúncia espontânea em relação a débito vencido até a data da formulação da consulta pelo sujeito passivo, não cabendo acréscimos moratórios a partir desta data, desde que, no prazo de 20 (vinte) dias da data da intimação da solução, o sujeito passivo adote as demais providências previstas nos arts. 95 a 99”.

Ao seu turno, o artigo 65 do mesmo dispositivo regulamentar, determina que 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.

Observe-se que a apresentação de consulta, pelo contribuinte ou responsável, traz como consequências a suspensão do curso do prazo para pagamento do imposto, em relação à situação sobre a qual for pedida a interpretação da legislação aplicável, bem como impedirá, até o término do prazo fixado na resposta, o início de qualquer procedimento fiscal destinado à apuração de infrações relacionadas com a matéria consultada.

Informe-se que a legislação de alguns estados, a exemplo de São Paulo, já incorporou em seus dispositivos relativos à consulta, a previsão de que “a suspensão do prazo não produzirá efeitos relativamente ao imposto devido sobre as demais operações realizadas, vedado o aproveitamento do crédito controverso antes do recebimento da resposta” (§ 1º do artigo 516 do RICMS/00).

Os efeitos da consulta, se resumem à hipótese de, se o imposto for considerado devido, a atualização monetária será devida em qualquer hipótese, bem como, em relação aos acréscimos legais, se a consulta for formulada no prazo previsto para o recolhimento normal do imposto e se o interessado adotar o entendimento contido na resposta no prazo que lhe for assinalado, não haverá incidência de multa de mora e juros moratórios.

Na hipótese da consulta ser formulada no prazo previsto para o recolhimento normal do imposto, e se o interessado não adotar o entendimento contido na resposta no prazo que lhe for assinalado, a multa de mora e os juros moratórios incidirão a partir do vencimento do prazo fixado na resposta, ao passo que se a consulta for formulada fora do prazo previsto para o recolhimento normal do imposto e se o interessado adotar o entendimento contido na resposta no prazo que lhe for assinalado, a multa de mora e os juros moratórios incidirão até a data da formulação da consulta.

No caso de consulta formulada fora do prazo previsto para o recolhimento normal do imposto, e se o interessado não adotar o entendimento contido na resposta no prazo que lhe for assinalado, a multa de mora e os juros moratórios incidirão, sem qualquer suspensão ou interrupção, a partir do vencimento do prazo para o pagamento normal do imposto fixado na legislação. Impende lembrar que o resultado de cada consulta, sendo específico o seu objeto, apenas atinge ao consulente, e não atinge a mais ninguém.

Claro resta, que a empresa autuada, ainda que tomando conhecimento do entendimento da Administração Tributária quanto a sua dúvida tributária oficializada através de formulação da consulta, não atendeu ao teor do artigo 63 do RPAF/99, que determina que no prazo de 20 (vinte) dias após a ciência da resposta à consulta, o consulente deverá acatar o entendimento estabelecido na mesma, ajustando-se à orientação recebida, e sendo o caso, efetuando o pagamento das quantias porventura devidas, atualizadas monetariamente, até 31/12/00, se o seu vencimento tiver ocorrido antes dessa data, mas sem acréscimos moratórios a partir da data da formulação da consulta.

Isso por que, ainda no entender de Hugo de Brito Machado, “a resposta a uma consulta não é simples manifestação de um ponto de vista pela autoridade fiscal. Se contrária ao contribuinte, tem o efeito de obrigar-lhe a assumir o entendimento nela contido, sob pena de sofrer penalidade cabível, ensejando, por isto a impetração de mandado de segurança contra a autoridade ou órgão por ela responsável, se favorável ao contribuinte vincula a Administração Tributária”. (Curso de Direito Tributário, 28ª edição, 2007, Editora Malheiros, pág. 472) (Grifo do relator).

Note-se que a filosofia da consulta é nada mais do que esclarecer a interpretação da legislação tributária, e, sendo o caso em que a Defendente/Consulente divergisse da resposta dada, ou com ela não concordasse, a legislação dispõe de formas legais para agir. O que não se concebe é que datando a ratificação do parecer de março de 2016, até o mês de janeiro de 2017, data dos fatos geradores, e até mesmo janeiro de 2019, data da autuação, tenha se mantido inerte em relação à resposta que lhe foi dada, agindo ao seu talante, e contrariamente à norma legal, talvez diante de uma resposta que não lhe fosse conveniente, ou esperada.

Assim, o procedimento fiscal encontra-se correto, sob o aspecto jurídico, bem como no aspecto fático, após os ajustes realizadas pelos autuantes, atendendo ao pleito defensivo, ao meu entendimento, não somente pelo posicionamento manifestado na consulta, mas diante dos elementos constantes nos autos, além dos argumentos anteriormente postos ao longo do presente voto.

Poder-se-ia argumentar ser o objeto da consulta apenas o produto GLP, todavia, a resposta dada para tal produto, de forma extensiva, pode ser aplicada para os demais produtos autuados (Gasolina A e Óleo Diesel A S10 e A S500), diante de o tratamento e previsão tributária serem rigorosamente os mesmos, além do que a infração 01, referente a operações com GLP ser a mais significativa do lançamento.

Quanto aos apontamentos relativos à inconstitucionalidade, arrolados nas intervenções processuais da empresa autuada, esclareço mais uma vez que nos termos do artigo 167, inciso I do RPAF/99, “não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade”.

Da mesma maneira, o inciso III do mesmo artigo, determina falecer competência a este órgão administrativo quanto “a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior”. Ademais, não se tem notícia nos autos de medida judicial no sentido de reconhecimento de inconstitucionalidade da legislação do estado da Bahia a respeito dos temas aqui discutidos, objeto do Auto de Infração, o que fragiliza a tese defensiva.

Em conclusão, a infração 01 é tida como procedente, vez ter a discussão se cingido ao campo jurídico, sem questionamento quanto a operações e valores lançados.

Registro, por entender importante, o fato de que, embora se trate de lançamento em alto valor, e cuja defesa o atacou veementemente, intimada do teor da informação fiscal produzida pelos autuantes, a empresa autuada não se manifestou de qualquer forma, sequer para concordar ou não com as exclusões feitas, ou para reiterar os argumentos defensivos apresentados inicialmente, apesar da diligência realizada ter decorrido de observação da defesa, em sede de sustentação oral quando de sessão de julgamento anteriormente pautada.

Quanto aos argumentos defensivos relativos ao entendimento da empresa de incorreções e ilegalidades na legislação estadual, especialmente aplicável na apuração da base de cálculo das infrações 02, 03 e 04, registro ter a autuação se pautado na legislação posta e vigente, não cabendo aos autuantes, sequer o julgador, analisar a constitucionalidade, legalidade ou qualquer outro aspecto relativo a tal tema, na forma do artigo 167, inciso III do RPAF/99 vigente, argumentos, inclusive, já rejeitados em julgamentos anteriores, relativos a Autos de Infração da mesma natureza, lavrados contra a mesma empresa.

Posso mencionar, como paradigma desta decisão, o julgamento realizado em 20/11/2018 acerca de idêntica matéria, na qual resultou o Acórdão JJF 0036-06/18, no qual, diante dos mesmos argumentos defensivos aqui apresentados, não os acolheu, entendendo correta a autuação quanto aos parâmetros adotados pela fiscalização, para o cálculo da substituição tributária, em relação aos valores mantidos. De igual modo, o Acórdão JJF 0247-02/19, cujo processo foi julgado por esta mesma Junta de Julgamento Fiscal em 13/12/2019.

Em relação à infração 02, não vieram aos fólios quaisquer documentos que comprovassem e sustentassem as eventuais diferenças apontadas pela defesa, o que faz com que prevaleça o teor do artigo 142 do RPAF/99:

“A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária”. Infração igualmente mantida.

A infração 03, diante da retirada da nota fiscal 2.261, no valor de R\$ 21,98, no mês de abril/2017, realizada em atenção ao pleito defensivo, fica parcialmente procedente em R\$ 1.054.261,20. Não acolho o argumento quanto a mudança da legislação, diante do fato de que a lei é igual para todos, e uma vez em vigor deve ser fielmente cumprida.

Por último, na infração 04, tal como se verificou na infração anterior, foram realizados ajustes em sede de informação fiscal, o que ensejou a sua redução, sendo indicado como devido R\$ 153.509,66. Entretanto, os valores indicados na planilha refeita pelos autuantes, indicam R\$ 153.543,62, que julgo correto para a infração subsistente parcialmente.

Pelos expostos motivos, tenho o Auto de Infração procedente em parte, no total de R\$ 45.994.226,45, de acordo com a seguinte demonstração, extraída da mídia inserida à fl. 254 dos autos, que representa a autuação devidamente ajustada e revisada:  
(...)”.

Em virtude de a desoneração ter SUPOSTAMENTE ultrapassado o limite estabelecido no art. 169, I, "a" do RPAF-BA/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal (JJF) recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF nº 0009-02/21-VD. Posteriormente, às fls. 404/420, a remessa necessária foi retirada da Resolução.

O contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 390 a 399.

Quanto à infração 01, segundo alega, o fundamento adotado pela Fiscalização e até pela JJF contrariam o Parecer GECOT/ DITRI 3.434/2016, reformulado pelo nº 7.619/2016, que não amparam o uso da MVA na apuração ora questionada. A legislação em vigor quando dos fatos aponta, sim, o PMPF. O fato é que a redação dada pelo Governo da Bahia ao Anexo 1 do RICMS no exercício de 2018 tornou inescapável o uso do PMPF, objeto da Cláusula nona do Convênio ICMS 110/2007.

Cita o art. 23, II, "a" da Lei do ICMS/BA c/c § 4º para asseverar que cumpriu fielmente os seus ditames. Os preços de pautas fiscais, inclusive, foram julgados ilegais pelo STJ na Súmula nº 431, de 24/03/2010 (transcreve o julgado do REsp 1.192.409/SE).

Em referência à infração 02, diz que não pretendeu declaração de inconstitucionalidade, mas apenas o reconhecimento incidental de que a previsão regulamentar de alternância foi editada sem base de convênio que a sustente, sendo – por conseguinte –, incabível a exigência. O Convênio ICMS 110/2007 não confere a prerrogativa de escolher entre MVA e PMPF, conforme o critério de maior carga na substituição tributária de gasolina.

Relativamente às infrações 03/04, se aplicam – naqueles períodos específicos –, os §§ 7º e 7º-A do art. 268 do RICMS, que só viriam a ser definitivamente revogados, respectivamente, pelos Decretos nºs 16.738/16 e 17.505.17.

Alega erro na apuração de 01/17 da infração 04, visto que foram considerados cômputos equivocados tanto de MVA quanto de PMPF para as Notas Fiscais nºs 499.613 e 500.063 (isso implicou cobrança a maior de R\$ 1.319,12). Na competência de 04/17, o Fisco não considerou notas fiscais complementares que incorporaram outras notas fiscais, o que reduziria a cobrança em R\$ 28.230,00. Na competência de 09/17, a auditoria deixou de considerar a Nota Fiscal Complementar nº 429.352-7, que engloba os valores que faltaram das Notas Fiscais nºs 425.673, 425.731, 425.759 e 425.799 (isso implicou em cobrança a maior de R\$ 427,92).

Tais pontos não foram abordados no Acórdão recorrido, motivo pelo qual que pleiteia anulação.

Pede deferimento.

O Acórdão/Resolução foram retificados às fls. 404/420, para expurgar o Recurso de Ofício desta última (Resolução).

Considerando que as questões controvertidas possuem natureza jurídica, a 1<sup>a</sup> CJF converteu o feito em diligência à PGE/PROFIS, com vistas a que opinasse sobre as matérias levantadas pelo sujeito passivo em sua peça de Recurso (fls. 424 a 427).

Em parecer da lavra do Dr. José Augusto Martins Junior, de fls. 431 a 444, a Procuradoria se posiciona no sentido de que bem se está a ver, em face de respostas aparentemente antagônicas, que sobre a questão de base de cálculo de combustíveis no regime da ST ainda pairam inúmeros questionamentos, cuja elucidação se impõe à Diretoria de Tributação –, a quem sugere que os autos sejam remetidos.

No Parecer de fl. 445, da DITRI, está dito que o Parecer nº 3434/2016 foi rapidamente retificado de ofício pelo Parecer nº 7619/2016, o qual firmou o novo entendimento de que nas operações com GLP o imposto devido por substituição tributária deve ser calculado observando a disciplina do art. 23, II da Lei nº 7.014/96 c/c § 6º, I do mesmo dispositivo, de forma que a base de cálculo será o PMPF ou o valor da operação, acrescido de fretes, seguros, tributos, contribuições e outros encargos cobrados do destinatário, adicionados da MVA, o que for maior.

Não existe antagonismo de entendimentos, uma vez que a reforma do Parecer prevalece sobre aquele anteriormente exarado, o qual perde eficácia jurídica após o contribuinte ser cientificado na nova orientação.

O contribuinte se manifesta às fls. 453 a 455, dizendo que a DITRI concluiu que o contribuinte deveria utilizar o PMPF ou a MVA, o que for maior. Isso já era conhecido e indubitável. A questão é que a margem prevista no Anexo 1 do RICMS de 2017 também era o PMPF.

Afirmou que os Pareceres não analisaram o fato de que os itens 6.11.0 e 6.11.17 do Anexo 1 do RICMS vigente em 2017 estabelece que as margens de valor agregado aplicadas às operações internas seriam as indicadas no Ato COTEPE/PMPF.

A Câmara retornou o PAF à PGE/PROFIS para a elaboração de Parecer definitivo.

Às fls. 469 a 472, a PGE concorda na íntegra com o posicionamento da DITRI.

O contribuinte se manifesta às fls. 482 a 488, refutando a tese dos Pareceres da DITRI e da PGE/PROFIS de que o artigo 23, § 6º da Lei do ICMS é inaplicável às operações internas, e de que o Convênio ICMS 110/2007 apenas às operações interestaduais. Inclusive, há inúmeras normas em que o referido Convênio alude às operações internas, reproduzidas à fl. 483.

Ainda que esse argumento não seja acolhido, subsiste o fundamento quanto à ilegalidade do lançamento em tela, à luz da própria Lei nº 7.014/96.

Neste ponto, DITRI e PGE se equivocam quando dizem que o Anexo 1 do RICMS impõe uma análise conjunta da MVA e PMPF, ambos os índices estabelecidos por Ato COTEPE. Não existe na legislação estadual amparo para o uso da MVA prevista na Cláusula oitava do Convênio ICMS 110/07. A MVA também não é autorizada no artigo 23, § 4º da Lei nº 7.014/96.

Pugna pela aplicação do artigo 100, parágrafo único do CTN para afastar a multa, dado o imbróglio causado na legislação pelo próprio Estado da Bahia.

Pede deferimento.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado sob a acusação de retenção e recolhimento a menor de ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado (GLP, Gasolina A, Óleo Diesel A S10 e Óleo Diesel A S500).

Descabem as arguições de invalidade, vez que o presente lançamento foi efetuado de forma comprehensível, indicados os dispositivos infringidos e a multa, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O fiscalizado pôde exercer de forma plena o seu direito ao contraditório e à defesa, diante inclusive do fato de a peça apresentada analisar detidamente a autuação, o que denota pleno conhecimento de todo o teor da acusação.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

A matéria jurídica relativa ao feito já foi submetida duas vezes à PGE/ PROFIS e uma vez à DITRI, tendo-se chegado à conclusão de que o imposto devido por substituição tributária deve ser calculado observando a disciplina do artigo 23, II da Lei nº 7.014/96 c/c/ § 6º, I do mesmo dispositivo, de forma que a base de cálculo será o PMPF ou o valor da operação, acrescido de fretes, seguros, tributos, contribuições e outros encargos cobrados do destinatário, adicionados da MVA, o que for maior.

A empresa houvera solicitado orientação à 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 deveria utilizar o PMPF para cálculo da substituição tributária, nos termos do Ato COTEPE/PMPF nº 22.

A orientação final, após ter sido retificado um Parecer, foi de que nas operações com GLP 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 § 6º, inciso I do dispositivo:

*“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”.*

Portanto, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será o PMPF ou o valor da operação acrescido de frete, seguro, tributos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionados da MVA prevista no Anexo 1 do RICMS, o que for maior.

Na Bahia, o recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição nas operações internas subsequentes com GLP (Gás Liquefeito de Petróleo), Gasolina A, Óleo Diesel A S10 e Óleo Diesel A S500 deve seguir as diretrizes legais acima referidas.

Com razão, o sujeito passivo apontou erro na apuração de 01/17 da infração 04, visto que foram considerados cômputos equivocados tanto de MVA quanto de PMPF para as Notas Fiscais nºs 499.613 e 500.063 (isso implicou em cobrança a maior de R\$ 1.319,12). Na competência de 04/17, o Fisco não considerou notas fiscais complementares que incorporaram outras notas fiscais, o que reduziria a cobrança em R\$ 28.230,00. Na competência de 09/17, a auditoria deixou de considerar a Nota Fiscal Complementar nº 429.352-7, que engloba os valores que faltaram das Notas Fiscais nºs 425.673, 425.731, 425.759 e 425.799 (isso implicou cobrança a maior de R\$ 427,92).

Assim, em 01/17 a infração 04 deve ser revisada de R\$ 72.949,94 para R\$ 71.630,82.

- Em 04/17 a infração 04 deve ser revisada de R\$ 56.624,43 para R\$ 28.394,43.
- Em 09/17 a infração 04 deve ser revisada de R\$ 1.204,13 para R\$ 776,21.

A infração 04 fica, portanto, alterada, de R\$ 258.512,27 para R\$ 124.885,70, conforme o demonstrativo abaixo:

OCORRÊNCIA	VL LANÇADO	VL JULGADO-JJF	VL JULGADO-CJF
JAN/2017	72.949,94	72.741,99	71.630,82
MAR/2017	4.103,39	4.103,39	4.103,39
ABR/2017	56.624,43	56.624,43	28.394,43
MAI/2017	556,14	162,18	162,18
JUL/2017	108.885,84	4.519,10	4.519,10
AGO/2017	14.188,40	14.188,40	14.188,40
SET/2017	1.204,13	1.204,13	776,21
<b>TOTAL</b>	<b>258.512,27</b>	<b>153.543,62</b>	<b>123.774,53</b>

Não existem fundamentos fáticos para a aplicação do artigo 100, parágrafo único do CTN, para afastar a multa.

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, devendo ser homologados os valores recolhidos pelo órgão competente. Portanto, o valor remanescente do Auto de Infração, conforme o quadro abaixo:

INF	RESULTADO	VL LANÇADO	VL JULG-JJF	VL JULG-CJF	MULTA
01	PROCEDENTE	43.478.396,69	43.478.396,69	43.478.396,69	60%
02	PROCEDENTE	1.307.911,59	1.307.911,59	1.307.911,59	60%
03	PROCEDENTE EM PARTE	1.054.396,53	1.054.374,55	1.054.374,55	60%
04	PROCEDENTE EM PARTE	258.512,27	153.543,62	123.774,53	60%
<b>TOTAL</b>		<b>46.099.217,08</b>	<b>45.994.226,45</b>	<b>45.964.457,36</b>	

#### VOTO DIVERGENTE (Infração 1)

Com o devido respeito, divirjo do ilustre Conselheiro Relator, em relação à Infração 01.

A discussão travada nesses autos diz respeito à correta base de cálculo da substituição tributária nas operações com GLP na época dos fatos geradores, defendendo a recorrente a sua apuração com o MVA, com base no que dispõe o RICMS/BA então vigente. A matéria não é nova nesta Câmara, contando inclusive com parecer da PGE/PROFIS, no Acórdão CJF nº 0215-11/23-VD.

Posteriormente, inclusive, proferi voto no Acórdão CJF nº 0281-11/23-VD, acompanhando integralmente o voto da I. Cons. Valdirene Pinto Lima no Acórdão CJF nº 0215-11/23-VD, o qual transcrevo novamente abaixo:

*“[...] Avançando no mérito, o cerne da questão está em se definir, a luz da legislação vigente há época dos fatos geradores, no caso 2019, qual seria a base de cálculo da substituição tributária nas operações com GLP – Gás Liquefeito de Petróleo, se resultante da aplicação da MVA ou o PMPF, ou ainda do valor que for maior entre os dois em cada operação.*

*O Regulamento do ICMS Estado da Bahia, internalizou o Convênio 110/2007 através do Art. 289, § 6º, e não fez qualquer restrição quanto à sua aplicação, se na operação interna ou interestadual, ou seja, vale para toda e qualquer operação, que volto a transcrever:*

*Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo 1 deste regulamento.*

*(...)*

*§ 6º Os contribuintes que realizarem operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, e com os demais produtos tratados no Convênio ICMS 110/07, deverão cumprir as obrigações principais e acessórias previstas no referido convênio. (Grifos acrescidos)*

*De tal forma, neste ponto, me permito discordar do Parecer emitido pela DITRI, a pedido da PGE/PROFIS, fls. 243, quando disse que: “...Não há o que se falar, portanto, em aplicabilidade das normas estabelecidas no Conv. ICMS 110/07, visto que o referido acordo interestadual alcança apenas operações com combustíveis e lubrificantes efetuadas entre unidades federadas diversas. “ (Grifos), tendo em vista que tal afirmação não procede, conforme disposto no § 6º do Art. 289, acima transcrita.*

*Assim sendo, para os produtos sujeitos a Substituição Tributária, constantes do ANEXO I do RICMS, como é o caso do GLP – Gás Liquefeito, no item 6.11.0 a 6.11.7, deverão cumprir as obrigações principais e acessórias do Convênio 110/2007.*

*Ora, ao se analisar o ANEXO I, do RICMS, mais precisamente no item 6.11.0 – Gás Liquefeito de petróleo em botijão de 13Kg (GLP), tem-se que, nas operações internas, a coluna MVA original aplicada nas operações internas são: AS INDICADAS NO ATO COTEPE/PMPF, prevista na Cláusula Nona do Convênio ICMS 110/2007.*

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

<b>6.11.0</b>	06.011.00	2711.19.1	Gás liquefeito de petróleo em botijão de 13 Kg (GLP)	Conv. ICMS 110/07
<b>6.11.1</b>	06.011.01	2711.19.1	Gás liquefeito de petróleo (GLP), exceto em botijão de 13 Kg	Conv. ICMS 110/07
<b>6.11.2</b>	06.011.02	2711.19.1	Gás liquefeito de petróleo em botijão de 13 Kg (GLGNn)	Conv. ICMS 110/07
<b>6.11.3</b>	06.011.03	2711.19.1	Gás liquefeito de petróleo (GLGNn), exceto em botijão de 13 Kg	Conv. ICMS 110/07
<b>6.11.4</b>	06.011.04	2711.19.1	Gás liquefeito de petróleo em botijão de 13 Kg (GLGNi)	Conv. ICMS 110/07

*Cláusula Oitava do Convênio ICMS nº 110/07: “As indicações de óleo combustível e lubrificante, quando destinadas a operações internas, devem ser feitas de forma conjunta, ou seja, tratando-se de operações com GLP realizadas em território baiano e sujeita ao regime de substituição tributária, o contribuinte deve observar a MVA original indicada no Ato COTEPE para as operações internas e após confrontava com o PMPF(valor de pauta) também estabelecido em Ato COTEPE, considerar o que for maior para fins de recolhimento do imposto.”*

Já neste ponto, volto a discordar do Parecer emitido pela DITRI, fls. 243, já mencionado, pois vejamos a afirmação feita:

*Finalmente, ao contrário da alegação da Autuada de que o item 6.11 do Anexo I do RICMS/Ba(vigente à época da autuação) estabelecia a aplicação da PMPF nas operações internas com GLP(NCM 2711.19.1), ressaltamos que a expressão “As indicadas no Ato COTEPE/PMPF” constante no item referido, está inserida no Anexo I do RICMS na coluna “MVA original aplicada nas operações internas” e deve ser necessariamente interpretada de forma conjunta, ou seja, tratando-se de operações com GLP realizadas em território baiano e sujeita ao regime de substituição tributária, o contribuinte deve observar a MVA original indicada no Ato COTEPE para as operações internas e após confrontava com o PMPF(valor de pauta) também estabelecido em Ato COTEPE, considerar o que for maior para fins de recolhimento do imposto.”* (grifos)

Ora, tal afirmação não tem qualquer respaldo legal, pois quando o Regulamento do ICMS determina o uso da MVA prevista na Cláusula Oitava do Convênio ICMS nº 110/2007, ele o faz explicitamente, citando “**As indicadas no Ato COTEPE 42/13**”. Como é o caso dos óleos combustíveis e óleos lubrificantes, itens 6.6.9 a 6.7 do Anexo I, vejamos:

ITEM	CEST	NCM/SH	DESCRÍÇÃO	Acordo Interestadual/Estados signatários	MVA ajustada aplicada nas aquisições interestaduais	MVA original aplicada nas operações internas maior
<b>6.6.9</b>	06.006.09	2710.19.2	Outros óleos combustíveis, exceto os classificados no CEST 06.006.10 e 06.006.11	Conv. ICMS 110/07 – Todos	As indicadas no Ato COTEPE 42/13	As indicadas no Ato COTEPE 42/13
<b>6.6.10</b>	06.006.10	2710.19.2	Óleo combustível derivado de xisto	Conv. ICMS 110/07 – Todos	As indicadas no Ato COTEPE 42/13	As indicadas no Ato COTEPE 42/13
<b>6.6.11</b>	06.006.11	2710.19.22	Óleo combustível pesado	Conv. ICMS 110/07 – Todos	As indicadas no Ato COTEPE 42/13	As indicadas no Ato COTEPE 42/13
<b>6.7</b>	06.007.00	2710.19.3	Óleos lubrificantes	Conv. ICMS 110/07 – Todos	As indicadas no Ato COTEPE 42/13	As indicadas no Ato COTEPE 42/13

Já quando o Regulamento do ICMS determina o uso de “MVA ou PMPF, o que for maior”, ele também o faz de modo explícito, citando “**As indicadas no Ato COTEPE 42/13 ou o PMPF, o que for maior**”. É o que ocorre, por exemplo, com o óleo diesel, nos termos dos itens 6.6.0 a 6.6.8 do mesmo Anexo I, como vemos abaixo:

<b>6.6.0</b>	06.006.00	2710.19.2	Óleo diesel A, exceto S10 e Marítimo	Conv. ICMS 110/07 – Todos	As indicadas no Ato COTEPE 42/13 ou o PMPF, o que for maior	As indicadas no Ato COTEPE 42/13 ou o PMPF, o que for maior
<b>6.6.1</b>	06.006.01	2710.19.2	Óleo diesel B, exceto S10 (mistura obrigatória)	Conv. ICMS 110/07 – Todos	As indicadas no Ato COTEPE 42/13 ou o PMPF, o que for maior	As indicadas no Ato COTEPE 42/13 ou o PMPF, o que for maior
<b>6.6.2</b>	06.006.02	2710.19.2	Óleo diesel B, exceto S10 (misturas autorizativas)	Conv. ICMS 110/07 – Todos	As indicadas no Ato COTEPE 42/13 ou o PMPF, o que for maior	As indicadas no Ato COTEPE 42/13 ou o PMPF, o que for maior
<b>6.6.3</b>	06.006.03	2710.19.2	Óleo diesel B, exceto S10 (misturas experimentais)	Conv. ICMS 110/07 – Todos	As indicadas no Ato COTEPE 42/13 ou o PMPF, o que for maior	As indicadas no Ato COTEPE 42/13 ou o PMPF, o que for maior
<b>6.6.4</b>	06.006.04	2710.19.2	Óleo diesel A S10	Conv. ICMS 110/07 – Todos	As indicadas no Ato COTEPE 42/13 ou o PMPF, o que for maior	As indicadas no Ato COTEPE 42/13 ou o PMPF, o que for maior
<b>6.6.5</b>	06.006.05	2710.19.2	Óleo diesel B S10 (mistura obrigatória)	Conv. ICMS 110/07 – Todos	As indicadas no Ato COTEPE 42/13 ou o PMPF, o que for maior	As indicadas no Ato COTEPE 42/13 ou o PMPF, o que for maior
<b>6.6.6</b>	06.006.06	2710.19.2	Óleo diesel B S10 (misturas autorizativas)	Conv. ICMS 110/07 – Todos	As indicadas no Ato COTEPE 42/13 ou o PMPF, o que for maior	As indicadas no Ato COTEPE 42/13 ou o PMPF, o que for maior
<b>6.6.7</b>	06.006.07	2710.19.2	Óleo diesel B S10 (misturas experimentais)	Conv. ICMS 110/07 – Todos	As indicadas no Ato COTEPE 42/13 ou o PMPF, o que for maior	As indicadas no Ato COTEPE 42/13 ou o PMPF, o que for maior

Já quando trata de Gasolina de aviação, 6.3, e Querosenes, 6.4, indica especificamente o percentual da MVA a ser aplicada.

ITEM	CEST	NCM/SH	DESCRÍÇÃO	Acordo Interestadual/Estados signatários	MVA ajustada aplicada nas aquisições interestaduais	MVA original aplicada nas operações internas
<b>6.3</b>	06.003.00	2710.12.51	Gasolina de aviação	Conv. ICMS 110/07 – Todos	58,54%	30%
<b>6.4</b>	06.004.00	2710.19.19	Querosenes, exceto de aviação	Conv. ICMS 110/07 – Todos	58,54%	30%

Entretanto, quando trata do GLP, o Anexo I do Regulamento do ICMS estabelece “As indicadas no Ato COTEPE/PMPF”, não cabendo portanto a dita afirmação de que a mesma “...deve ser necessariamente interpretada de forma conjunta, ou seja, tratando-se de operações com GLP realizadas em território baiano e sujeita ao regime de substituição tributária, o contribuinte deve observar a MVA original indicada no Ato COTEPE para as operações internas e a pois confrontava com o PMPF (valor de pauta) ...”.

Registre-se que o Ato COTEPE/PMPF e Ato COTEPE/MVA, são duas normas totalmente distintas, sendo as de nºs 01/2019 e a 42/2013, vigentes há época, respectivamente.

De tal sorte, o Anexo I do RICMS/BA é claro e cristalino ao estabelecer o PMPF como base de cálculo do GLP. Tendo a recorrente observado adequadamente os valores divulgados pelo órgão competente no período alcançado pela autuação, entendo que a insubsistência da infração deve ser reconhecida.

De todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Recurso Voluntário, julgando IMPROCEDENTE o auto de infração. “

Também aqui, me alinho a este posicionamento, entendendo que a própria legislação do Estado da Bahia determinava que a recorrente observasse, à época, o Ato COTEPE/PMPF, sendo esta a base de cálculo adotada para as operações. Penso que atenta contra a segurança jurídica pretender que a recorrente agora recolha diferenças acrescidas de multas e encargos (ou não), apenas pelo entendimento de que a base correta a ser adotada era outra, diferente daquela que o próprio regulamento indicava.

Por este motivo, peço licença para divergir do nobre Cons. Relator para DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário tão somente para julgar Insubstancial a autuação em relação à Infração 01.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o

Auto de Infração nº 299904.0005/19-1, lavrado contra PETRÓLEO BRASILEIRO S. A. – PETROBRÁS, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no de R\$ 45.964.457,36, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos pelo órgão competente.

VOTO VENCEDOR (Infração 1) – Conselheiros(as): Paulo Danilo Reis Lopes, José Adelson Mattos Ramos e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Infração 1) – Conselheiros(as): Anderson Ítalo Pereira, Rafael Benjamin Tomé Arruty e Camila Magnavita da Fonseca Camargo.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de outubro de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – VOTO DIVERGENTE  
(Infração 1)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS