

Tributação do Gás Liquefeito de Petróleo - GLP

Apresentamos a seguir um breve resumo da tributação do ICMS sobre GLP, com o objetivo de subsidiar os estudos e a discussão no âmbito da iniciativa Combustível Brasil.

I – Não Incidência Constitucionalmente Qualificada

A Constituição Federal prevê que o ICMS não incidirá nas operações interestaduais¹ com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados. Assim, além do petróleo, a não incidência constitucional alcança algumas derivações dele, mas desde que sejam caracterizados como combustíveis ou lubrificantes.

Desta forma, podemos diferenciar a tributação do ICMS nas operações interestaduais com petróleo e seus derivados combustíveis e lubrificantes e do gás natural e seus derivados da seguinte maneira:

- Não incidência do imposto: nas saídas interestaduais com petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo NÃO haverá recolhimento de ICMS para o Estado de Origem. O imposto incidirá em favor do estado consumidor, no momento da entrada se a operação for destinada a um consumidor final ou no momento em que houver novo fato gerador no Estado de destino para os casos de aquisição para comercialização ou industrialização.
- Incidência do imposto: nas operações interestaduais com gás natural e seus derivados, e com derivados de petróleo que não sejam classificados na categoria combustíveis e nem na de lubrificantes, haverá incidência do ICMS com recolhimento do imposto para o Estado de Origem. O imposto pago em favor do Estado de origem será utilizado como crédito fiscal, reduzindo o montante de ICMS que o estabelecimento destinatário da operação interestadual tiver de recolher em razão de suas operações tributadas pelo

¹ **RE 198.088** - Benefício fiscal que não foi instituído em prol do consumidor; mas do Estado de destino dos produtos em causa, ao qual caberá, em sua totalidade, o ICMS sobre eles incidente, desde a remessa até o consumo.

imposto. Ou seja, o Estado de destino terá de suportar o ônus do ICMS (redução de arrecadação) que fora recolhido ao Estado de origem.

Em relação ao petróleo e seus derivados combustíveis e lubrificantes a repartição tributária significa beneficiar os estados consumidores, a eles recolhendo o montante do ICMS devido, em detrimento dos produtores, dado ser grande o número dos primeiros e poucos os produtores.

Interpretando o dispositivo da Constituição Federal, no julgamento do RE 198.088/SP, de Relatoria do Ministro Ilmar Galvão, concluiu o Plenário do STF, por maioria, o seguinte:

"De acordo com a norma do art. 155, §2º, X, b, da Constituição Federal, o ICMS "não incidirá: a)...; b) sobre operações que destinem a outros Estados, petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica". Salta à vista, com efeito, que objetiva ela eliminar, como fonte geradora de ICMS, os poços de petróleo e as refinarias instaladas em poucos Estados, na medida em que exclui da incidência do tributo às operações destinadas ao abastecimento das demais unidades federadas, prevenindo o agravamento das desigualdades regionais, um dos objetivos fundamentais da República (art. 3º, III da CF). Prestigiou o constituinte, nesse passo, os Estados consumidores em detrimento dos Estados produtores."

II – O Caso do GLP

O GLP sem dúvida se destaca como um símbolo da complexidade tributária da indústria do petróleo, em que o mesmo produto/molécula pode ter até 8 formas diferentes de ser tributado.

O GLP é largamente conhecido como "gás de cozinha", devido à sua principal aplicação no cozimento de alimentos. Sua comercialização começa com a venda pelo produtor ou importador do produto a granel para as companhias distribuidoras. Nesse ponto, vale ressaltar que a Petrobras não comercializa o produto acondicionado em recipientes transportáveis com capacidade de até 13kg.

As companhias distribuidoras, por sua vez, podem revender o produto para o segmento industrial (geralmente a granel, utilizando caminhões tanque), para os

pontos de revenda ou diretamente para clientes dos segmentos comercial, residencial e institucional (a granel ou engarrafado em cilindros ou botijões).

Além de poder adquirir diretamente das distribuidoras, quando estas estão autorizadas pela ANP para tal, os consumidores dos segmentos comercial e residencial também podem comprar o GLP já engarrafado nos milhares de pontos de venda varejista.

A forma mais comum de comercialização no varejo é o botijão de 13 kg, destinado exclusivamente ao uso residencial e que responde pela maior parte das vendas de GLP no país através dos pontos de revenda. Entretanto, também pode ser comercializado em recipientes, cuja capacidade varia de 5 a 45 kg de produto liquefeito, como demonstrado a seguir:



Nome	P-8	P-13	P-20	P-45
Kg	8	13	20	45
Diâmetro (mm)	300	360	310	376,5
Altura (mm)	464	476	878	1299
Aplicação	Fogões domésticos	Fogões domésticos	Empilhadeiras e balonismo.	Condomínios, indústrias, hospitais, bares, restaurantes, farmácias, balonismo entre outras.
Material	Aço carbono de 2,5 a 3,0 mm de espessura	Aço carbono de 2,5 a 3,0 mm de espessura	Aço carbono de 2,5 a 3,0 mm de espessura	Aço carbono de 2,5 a 3,0 mm de espessura
Principal região Consumidora	São Paulo, Mato Grosso, Rio de Janeiro, Piauí, Maranhão, Sergipe e Rondônia	Todas as regiões do Brasil	Todas as regiões do Brasil	Todas as regiões do Brasil
Pressão interna	2 a 7 Kg/cm ²	2 a 7 Kg/cm ²	2 a 7 Kg/cm ²	2 a 7 Kg/cm ²
Dispositivo de Segurança	Plugue fusível	Plugue fusível	Válvula sobre pressão	Válvula sobre pressão
Padrão da Válvula	Norma ABNT NBR 8614	Norma ABNT NBR 8614	Norma ABNT NBR 8614 (consumo)	Norma ABNT NBR 8614 (consumo)

Na Petrobras, o GLP é comercializado por meio do código de produto PB.610 - GLP (PROPANO/BUTANO) que inclui o Gás Liquefeito de Petróleo - GLP, o Gás Liquefeito Derivado de Gás Natural - GLGN de origem nacional, o Gás Liquefeito Derivado de Gás Natural - GLGNi de origem importada, terminologias estas adotadas pelo Protocolo ICMS 4/2014² (cláusula primeira), e o GLGN que pode ser comercializado em conjunto com o Gás Liquefeito Derivado de Petróleo, denominado por GLP Mistura, conforme terminologia usada no Convênio ICMS 52/2017 (item 11.7, do Anexo VII),

² Cláusula primeira - Nas operações interestaduais com Gás Liquefeito derivado de Gás Natural - GLGN, tributado na forma estabelecida pelo Convênio ICMS 110/2007, deverão ser observados os procedimentos previstos neste Protocolo para a apuração do valor do ICMS devido à unidade federada de origem.

não havendo distinção em termos de especificação entre uma ou outra denominação disposta na legislação tributária, adotando-se o NCM 2711.19.10.

Em síntese, o produto PB.610 - GLP (PROPANO/BUTANO) deve atender a especificação estabelecida na Resolução ANP 18/2004 para o produto indicado no art. 2º, inciso III³. Por esta razão, o controle operacional do produto está estruturado em um único código que leva em consideração aspectos atinentes a qualidade e especificação do produto.

Por outro lado, para a determinação da incidência do ICMS próprio e o devido por substituição tributária nas operações com o PB.610 devem ser observados os seguintes aspectos: (i) origem da matéria prima para produção do GLP: petróleo ou gás natural; (ii) envasamento da distribuidora: P13 (GLP (P13)) ou outro (GLP); e (iii) procedência do produto: nacional ou importado.

Em razão da variedade de possibilidades de tributação sobre o GLP, foram estabelecidos pelo Convênio ICMS nº 52/2017⁴ oito códigos para identificar cada uma dessas situações, conforme a seguir:

ITEM	CEST	NCM/SH	DESCRIÇÃO
11.0	06.011.00	2711.19.10	Gás liquefeito de petróleo em botijão de 13 Kg (GLP)
11.1	06.011.01	2711.19.10	Gás liquefeito de petróleo (GLP), exceto em botijão de 13 Kg
11.2	06.011.02	2711.19.10	Gás liquefeito de petróleo em botijão de 13 Kg (GLGNn)
11.3	06.011.03	2711.19.10	Gás liquefeito de petróleo (GLGNn), exceto em botijão de 13 Kg
11.4	06.011.04	2711.19.10	Gás liquefeito de petróleo em botijão de 13 Kg (GLGNI)
11.5	06.011.05	2711.19.10	Gás liquefeito de petróleo (GLGNI), exceto em botijão de 13 Kg
11.6	06.011.06	2711.19.10	Gás liquefeito de petróleo em botijão de 13 kg (Misturas)
11.7	06.011.07	2711.19.10	Gás liquefeito de petróleo (Misturas), exceto em botijão de 13 Kg

³ Art. 2º. Para efeitos desta Resolução os Gases Liquefeitos de Petróleo - GLP classificam-se em:

[...]

III - Propano / Butano - mistura de hidrocarbonetos contendo predominantemente, em percentuais variáveis, propano e/ou propeno e butano e/ou buteno.

⁴ O Convênio ICMS 52/2017 dispõe sobre as normas gerais a serem aplicadas aos regimes de substituição tributária bem como as mercadorias que estão sujeitas ao regime. O segmento em que a Petrobras atua está albergado no Anexo VII - Combustíveis e Lubrificantes, onde há a descrição dos itens sujeitos ao regime de substituição tributária.

Para apuração das parcelas de GLP e GLGN, contidas no produto PB.610, visando à destinação para o estado de origem do ICMS proporcional ao GLGN, foi estabelecida uma sistemática por meio do Protocolo ICMS 4/2014, que, resumidamente, consiste no cálculo do percentual de cada produto no total produzido ou importado, tendo como referência a média ponderada dos três meses que antecedem o mês imediatamente anterior ao da realização das operações.

Além disso, nas notas fiscais de GLP emitidas pela Petrobras deve constar os percentuais de GLGNn de origem nacional e GLGNi originado de importação na quantidade total de saída e a informação referente ao denominado código CEST, conforme tabela acima.

Como se pode inferir a partir do exposto, garantir a exequibilidade das normas tributárias para cumprimento das obrigações tributárias (principal e acessórias), atinentes ao GLP é uma tarefa árdua e que demanda muitos recursos. Não obstante, apesar de toda a engenharia empregada para definir o montante do tributo devido, ainda temos que conviver com os riscos de questionamentos dos fiscos em razão da complexidade da matéria.

Posição da Petrobras

A Petrobras reforça a iniciativa capitaneada pelo Combustível Brasil no sentido de conferir eficiência ao modelo tributário da indústria do petróleo, mediante a aplicação dos meios mais simples e econômicos.