



Análise do ICMS substituição tributária sobre o etanol hidratado em um posto de combustíveis na cidade de Goiânia ¹

FARIAS, Janaína Nunes ²

E-mail – janaina_farias2010@hotmail.com

¹ Artigo apresentado à BSSP como requisito para conclusão do MBA em Auditoria Digital e Direito Tributário.

² Especialista em Auditoria Digital e Direito Tributário.

RESUMO

Este trabalho teve como objetivo comparar o resultado do ICMS ST calculado sobre a pauta de venda presumida do governo e o valor real da comercialização do etanol hidratado em um posto de combustíveis na cidade de Goiânia. Fez-se uma breve recordação do surgimento e evolução do ICMS, dando maior ênfase ao método de substituição tributária e ao julgado do Supremo Tribunal Federal (STF) que é o principal foco deste estudo. A metodologia utilizada quanto aos objetivos foi descritiva e explicativa com natureza aplicada, para os procedimentos aplicou-se os métodos bibliográfico e documental e referente a abordagem do problema, foi classificada como quantitativa e qualitativa. O resultado obtido mostrou que, no primeiro mês o valor recolhido do ICMS ST sobre a base de cálculo presumida foi menor que o sobre a base de cálculo real da operação. Nos demais meses esse cenário se inverteu e o contribuinte desembolsou um valor maior que o devido, logo, conforme entendimento e fixação do STF o

contribuinte tem obrigação de recolher essa diferença faltante, bem como o direito ao ressarcimento da quantia que excedeu.

Palavras-chave: ICMS Substituição tributária; Margem de venda presumida; Margem de venda real.

1.0 INTRODUÇÃO

As crescentes preocupações com os impactos ambientais como poluição, efeito estufa, decorrentes da utilização dos combustíveis fósseis, fizeram com que o etanol se tornasse um dos recursos mais procurados se comparados aos demais produtos. Como vivemos em uma sociedade a qual os combustíveis são extremamente importantes, nada melhor que optar por uma fonte que é renovável, e que não polui tanto o meio ambiente como a gasolina e outros carburantes derivados do petróleo.

O Brasil é o segundo maior produtor de etanol do mundo, portanto, é crucial acompanhar às mudanças que ocorrem nesse setor tão influente para a economia, sejam elas, políticas, sociais, ambientais e principalmente as tributárias, uma vez que o sistema tributário brasileiro se modifica constantemente, seja alterando ou complementando legislações já existentes ou criando novas normas. Sendo assim, é importante estar atento e atualizado quanto essas modificações para entender as finalidades e obrigações do fisco.

Falar de qualquer tributo é sempre interessante, visto que, é uma área bastante complexa e que envolve diretamente os entes governamentais e o

consumidor em geral. Se tratando de ICMS Substituição Tributária, é ainda mais importante que seja bem elucidado e definido as suas finalidades, pois é um método de difícil compreensão e particularidades diversas a qual vem revolucionando os ramos do Direito Tributário e da Contabilidade Tributária.

O presente estudo busca comparar o valor do ICMS ST calculado de acordo com a pauta do governo e a margem de venda real do estabelecimento, tendo como produto o etanol hidratado comercializado em um posto de combustíveis na cidade de Goiânia. Como problemática da pesquisa, adotou-se: o ICMS ST calculado sobre a pauta presumida do governo é equivalente ao ICMS ST calculado sobre o valor real da comercialização.

Logo, essa pesquisa busca exemplificar, comparar e analisar a tributação do ICMS ST através de uma linguagem clara e simples para que todos possam compreender as peculiaridades desse tributo, em especial a Substituição Tributária. Aos empresários, que esta pesquisa contribua com informações para que eles possam fazer valer o seu direito de restituição se o imposto calculado sobre a margem de

venda real for menor que o sobre a presunção do governo.

Aos entes federativos, se o valor presumido for menor que o real, poderá cobrar essa diferença dos contribuintes (STF, 2016). Para os pesquisadores, estudantes e contadores uma contribuição acadêmica

para que se amplie o conhecimento nessa área e sirva como estímulo para o desenvolvimento de novos estudos seja na disciplina da contabilidade ou do direito, abordando diversos setores ou outros requisitos a qual a substituição tributária está presente.

2.0 REFERENCIAL TEÓRICO

Quando se fala em tributos é imprescindível fazer uma contextualização da sua origem, evolução, finalidade e necessidade da sua existência na sociedade a qual está aplicado. Portanto, será abordada uma breve e rápida história do surgimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) até os dias atuais.

Tem-se conhecimento de que o primeiro registro da tributação sobre o consumo no Brasil foi no ano de 1922, através da Lei Federal nº 4.625, que instituía o Imposto sobre Vendas Mercantis – IVM, que era de competência da União. Com a promulgação da Constituição Brasileira em 1934, o IVM passou a incidir também sobre as operações de consignação, e se torna o Imposto sobre Vendas e Consignações – IVC, este era cumulativo e de competência Estadual (YAMAQ, 2014).

O IVC foi severamente criticado por juristas e economistas da época, uma vez que apresentava o efeito cascata sobre a

economia, pois, incidia em todas as fazes da circulação da mercadoria, desde o produtor até o consumidor final, cada venda era considerada um fato gerador distinto e não originava crédito nas compras das mercadorias para ser compensado nas vendas. Essas particularidades acarretavam uma carga tributária altíssima que, por conseguinte era repassada ao consumidor (DAGOSTIM, 2005).

Três décadas depois, no ano de 1965, o IVC foi substituído pelo ICM – Imposto sobre Circulação de Mercadorias, sendo que, a não cumulatividade era o seu diferencial, ou seja, compensava-se o crédito das compras com o valor devido referente às vendas. Apesar de continuar sendo de competência dos Estados, o ICM possuía algumas limitações como, por exemplo, a estipulação constitucional que previa que as alíquotas de cada produto deveriam ser iguais em todo o território nacional (YAMAQ, 2014).

Com a promulgação em 1988, da Carta Magna vigente, foi instituído o Imposto



sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, que vigora até os dias atuais. Conforme art. 155, II, da Constituição Federal, este imposto continua sendo de competência dos Estados e ainda de acordo com o art. 155, § 2º, I, será não cumulativo, compensando-se o débito em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços, nas saídas ou vendas, com o crédito cobrado nas entradas ou compras anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

Um método que foi adotado a partir da Emenda Constitucional nº 3, de 1993 que previu a inclusão do art. 150, § 7º da CF, foi a Substituição Tributária. Este dispõe que:

A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurado a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Minardi (2017) complementa que a responsabilidade por substituição é quando a lei atribui a uma terceira pessoa que seja vinculada ao fato gerador do ICMS o dever de pagar o tributo em substituição ao contribuinte.

Para melhor compreensão há que se definir o que é substituto e substituído. Lima *et al.* (2013) define que substituto é o contribuinte responsável por recolher o

tributo em substituição a um terceiro que realizou ou ainda irá realizar a compra do produto. Já o substituído, conforme Oliveira *et al.* (2015) é aquele que promove as operações antecedentes ou subsequentes com as mercadorias que já tiveram o imposto retido e recolhido.

Há dois casos de substituição tributária, a regressiva, antecedente ou para trás, Crepaldi e Crepaldi (2014) definem que o legislador impõe ao substituto, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS referente às operações anteriores, ou seja, o contribuinte posterior é responsável pelo recolhimento do tributo referente a operação antecedente. Melo e Paulsen (2013) afirmam que esse tipo de operação ocorre devido ao ensejo do fisco de obter maior praticidade e agilidade no processo e pelo fato de o real contribuinte não manter organização adequada de seus negócios, o que pode ser observado nas operações com sucata.

Já a substituição progressiva, subsequente ou para frente ocorre quando há uma antecipação no recolhimento do tributo, geralmente no início da cadeia, sobre uma base de cálculo presumida, sendo que o seu fato gerador real (venda ao consumidor final) ainda irá ocorrer (MINARDI, 2017; OLIVEIRA *et al.*, 2015). O legislador nomeia um responsável pelo recolhimento do tributo referente às operações posteriores, o que relativamente é considerado um fato futuro e incerto, com alocação de valor um tanto duvidoso (MELO; PAULSEN, 2013).

A política de tributação do ICMS apresenta essas particularidades entre os

combustíveis, o etanol hidratado comprado pelas distribuidoras nas usinas já vem com o ICMS incluso no preço, ou seja, imposto é recolhido ao Estado de origem pelas usinas, e quando as distribuidoras forem revender esse produto, recolherá na mesma nota fiscal o ICMS próprio referente à saída da mercadoria do estabelecimento e o ICMS ST como substitutas tributárias dos postos de combustíveis (LIMA, 2016).

A substituição tributária foi criada com o objetivo de atender várias finalidades, como afirma Crepaldi e Crepaldi (2014), facilitar a fiscalização, antecipar o recolhimento do imposto, evitar a sonegação fiscal que por eventualidade possa ocorrer nas etapas da comercialização do produto e, por conseguinte aumentar a arrecadação, uma vez que o ICMS é um imposto que tem função fiscal, posto que, é considerando uma das principais fontes de onde emanam os recursos para os Estados e o Distrito Federal, e por vezes representa a maior parcela da receita desses entes federativos.

Em seu estudo Yamão (2014) apresentou que o ICMS sempre teve como cerne a tributação sobre o consumo, que representa a maior fonte de arrecadação tributária do país e, que ainda não sendo considerado o modelo ideal de tributação, mesmo em sua versão atual, gera uma inexpressiva arrecadação e é a melhor forma de os Estados obterem recursos para a sua manutenção.

O cálculo do ICMS a ser arrecadado pelo método de substituição tributária será feito através da multiplicação da alíquota

interna do Estado de destino sobre a base de cálculo estabelecida por órgão competente, conforme dispõe o Convênio ICMS 110, de 28 de setembro de 2007 em sua cláusula décima quinta. Ainda de acordo com esse convênio, cláusula décima quarta, a base de cálculo do imposto a ser recolhido através da substituição tributária será:

[...] obtida mediante pesquisa realizada pela unidade federada, poderá a critério desta, ser utilizado o levantamento de preços efetuado por instituto de pesquisa de reconhecida idoneidade, inclusive sob a responsabilidade da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis - ANP ou outro órgão governamental.

Um ponto que deve ser ressaltado, é que o levantamento de dados feito por órgãos competentes abrange municípios de todo o Estado e, apesar de ser feita média ponderada, isso pode causar um desvio no resultado, pois há locais que os preços dos combustíveis estão bem abaixo ou acima da média praticada, o que pode ser associado por exemplo a uma melhor logística, a um custo operacional inferior ou vice e versa.

A Lei Complementar nº 87/1996, mais conhecida como Lei Kandir e responsável por regular os aspectos gerais do ICMS. Em seu Art. 8º, § 2º, dispõe que, a base de cálculo para fins de substituição tributária em mercadorias ou serviços a qual o preço final a consumidor seja fixado por órgão público competente, será representada pelo referido preço por ele já estabelecido.

O Convênio ICMS 110 institui que, quando não houver preço estabelecido por autoridade ou órgão público competente, o ICMS ST terá como componentes da base de cálculo o valor da:

[...] operação acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, tributos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionados, ainda, em ambos os casos, do valor resultante da aplicação dos percentuais de margem de valor agregado divulgados mediante Ato COTEPE publicado no Diário Oficial da União.

No setor de combustíveis esse critério é utilizado a partir das divulgações dos atos COTEPE/PMPF - Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final, publicados no site do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ. Quanto a essas divulgações o Convênio ICMS 110, de 28 de setembro de 2007, na sua cláusula décima estabelece que:

As unidades federadas deverão, na hipótese de inclusão ou alteração, informar a margem de valor agregado ou o PMPF à Secretaria-Executiva do CONFAZ, que providenciará a publicação de Ato COTEPE com indicação de todas as inclusões ou alterações informadas, de acordo com os seguintes prazos:

I - Se informado até o dia 5 de cada mês, deverá ser publicado até o dia 10, para aplicação a partir do décimo sexto dia do mês em curso;

II - Se informado até o dia 20 de cada mês, deverá ser publicado até o dia 25, para aplicação a partir do primeiro dia do mês subsequente.

Parágrafo único. Quando não houver manifestação, por parte da unidade federada, com relação à margem de valor agregado ou ao PMPF, na forma do *caput*, o valor anteriormente informado permanece inalterado.

Apesar do método de substituição tributária ter sido adotado objetivando a facilidade na fiscalização, simplificação nos procedimentos de arrecadação e ainda estar previsto no art. 150, § 7º da CF, a restituição do valor pago caso o fato gerador presumido não se realize, muitos questionamentos e dúvidas ainda são levantados sobre esse assunto. Melo e Paulsen (2013) acrescentam que a falta de coincidência entre o valor real e o presumido, caracteriza base de cálculo fictícia, resultando em um ICMS irreal, que não pode preponderar diante dos princípios da segurança e da certeza do crédito tributário.

Diante dessas ocorrências e da percepção do contribuinte de que o tributo arrecadado não é o corretamente devido, várias ações contra os Estados foram iniciadas a fim de encontrar soluções viáveis para os casos decorridos bem como os futuros, pois esse ônus gera impactos negativos para as empresas e contribuintes que estão sujeitas a sistemática de substituição tributária.

Há uma quantia considerável de processos de contribuintes que requereram junto as unidades federativas a restituição do ICMS ST pago a maior, como exemplo disso, a empresa Parati Petróleo que atua no ramo de combustíveis e lubrificantes no Estado de Minas Gerais, entrou com uma ação para

ser ressarcida dos valores pagos a maior e teve a sua solicitação negada pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJ-MG), mas, recorreu contra a decisão.

Melo e Paulsen (2013) acrescentam que negar a restituição ao contribuinte dos valores recolhidos antecipadamente a maior, será violado o princípio da capacidade contributiva, pois a presumida riqueza do contribuinte ainda não ocorreu concretamente. Isso acarreta também um efeito confiscatório, uma vez que o tributo desembolsado a maior ainda não integrou o patrimônio do contribuinte.

Diante disso, a partir do dia 13 de outubro de 2016 o STF iniciou o julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 593849 e definiu no dia 19 que cabe ao contribuinte o direito de “restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) pago a maior no regime de substituição tributária progressiva se a base de cálculo real da operação for inferior à presumida”. Alinou ainda que esse entendimento será válido apenas para casos passados que estejam em trâmite judicial e ações futuras a contar da data do julgamento.

Apesar do STF ter definido que o contribuinte terá direito a restituição dos valores pagos a maior, não foi discutida a forma que ocorrerá o ressarcimento desse crédito de ICMS. Uma das maneiras de restituição desse valor é a compensação do crédito com o valor do débito referente a operações de saídas do estabelecimento, como já é de costume devido à

característica de não cumulatividade do ICMS.

Outro entendimento que foi abordado pelo STF é que, o método de substituição tributária foi inserido em um momento em que o sistema de administração e fiscalização tributária não possuía técnicas viáveis para apurar o valor real da venda. Contudo, o Ministro Luís Roberto Barroso complementou que os recursos e as técnicas de fiscalização evoluíram nos últimos anos, e que o fisco possui mecanismos capazes de apurar o valor real da operação, tanto é que vários Estados passaram a prever a restituição.

Como o ICMS ST é calculado sobre o preço de venda, há que se atentar para os fatores e variações que influenciam o processo de formação do preço final do etanol hidratado, seja eles a curto ou a longo prazo, uma vez que o levantamento dos preços feito através de pesquisas supervisionadas por órgãos públicos competentes podem apresentar oscilações e divulgar preços acima ou abaixo dos que realmente são praticados. “O preço praticado ao consumidor é composto, basicamente, por três parcelas: de realização no produtor ou importador, de distribuição, de revenda e de tributos (federais e estaduais).” (LIMA, 2016, p. 20 – Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados).

Melo (2016) em seu estudo chegou ao resultado de que mudanças no preço da gasolina impactam na dinâmica do setor sucroalcooleiro, pois um aumento no preço desse produto faz com a demanda pelo

etanol aumente o que por consequência provoca uma elevação no seu preço ao longo do tempo. Afirmar também que a oferta e a demanda de etanol são fatores determinantes do comportamento do seu preço (CEPEA *apud* MELO, 2016).

Lima *et al.*(2013) em sua pesquisa notou que a estrutura tributária do etanol hidratado na formação de preços, ficou aquém somente da composição de custos da matéria-prima, cana-de-açúcar ou milho, no Brasil. Ressaltou ainda que a dinâmica do preço do etanol está relacionada a fatores, como por exemplo, a introdução e utilização de veículos *flex fuel* no Brasil, custos de produção, carga tributária, normas regulatórias que tendem

a coordenar o mercado em relação a fraudes fiscais e adulteração de combustíveis.

Por fim, a tributação incidente sobre os combustíveis gera impactos positivos e negativos para o consumidor, empresários, por vezes na arrecadação do tributo e apresenta forte influência na formação de preço dos produtos. Logo, uma análise mais detalhada do ICMS, trará uma visão mais clara e objetiva da sua importância para esse segmento de mercado, visto que, este é um tributo de aplicação complexa, que cria uma grande burocracia para as empresas e uma animosidade entre os Estados.

3.0 ASPECTOS METODOLÓGICOS

A metodologia utilizada quanto à natureza, classifica-se como pesquisa aplicada, pois envolve verdades e interesses locais objetivando produzir conhecimentos para aplicação prática voltada para a solução de problemas específicos (Prodanov e Freitas, 2013), tendo em vista que, objetiva-se analisar o resultado do ICMS ST calculado sobre a pauta do governo e o valor real de venda, aplicado ao etanol hidratado em um posto de combustíveis na cidade de Goiânia.

Do ponto de vista da forma de abordagem do problema, é classificada como pesquisa qualitativa e quantitativa. Qualitativa, pois segundo Silva e Menezes (2005) o pesquisador tende a analisar os dados

indutivamente e é o instrumento chave na interpretação dos fenômenos, sendo o processo e seu significado os focos principais de abordagem. Quantitativa, pois, para Marconi e Lakatos (2011) significa quantificar as informações e opiniões para depois analisá-las. Acrescentam que o enfoque quantitativo utilizará do levantamento de dados para comprovar hipóteses fundamentadas na medida numérica e análise estatística que estabelecem os padrões comportamentais.

Desta forma a coleta de dados na população amostra foram os relatórios das vendas ocorridas nos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 2020 do posto de combustíveis analisado, e para obtenção do

preço de venda da quinzena de cada mês foi feito uma média dos valores praticados nesse período (ver apêndice B), pois os preços diários apresentavam oscilações.

Quanto aos objetivos, a pesquisa foi classificada como descritiva e explicativa. Descritiva, pois conforme explica Gil (2002), tem como objetivo principal descrever as características de determinada população ou fenômeno, além de identificar a existência de relação entre as variáveis, sendo que uma de suas características mais importantes é a utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados. Explicativa, pois o

pesquisador registra, analisa e tenta explicar os motivos e causas que ocasionaram tal fenômeno (PRODANOV; FREITAS, 2013).

Com relação aos procedimentos, foram aplicados os métodos bibliográfico e documental, que, conforme afirma Marconi e Lakatos (2010) tem por finalidade colocar em contato direto o pesquisador e todo o material escrito a respeito do assunto. Ou seja, abrange toda a bibliografia divulgada em relação ao tema da pesquisa através de livros, artigos, publicações em revistas, a própria legislação, teses, jornais etc.

4.0 RESULTADO E DISCUSSÃO

De acordo com os dados coletados no posto de combustíveis na cidade de Goiânia, foram feitos os cálculos em cima da margem presumida do governo utilizando o Preço médio ponderado ao consumidor final (PMPF) de combustíveis que é divulgado duas vezes ao mês no site do CONFAZ (ver apêndice A), e para o cálculo do ICMS ST sobre a margem de venda real do estabelecimento foi feito uma média dos preços da quinzena de cada mês analisado (vide apêndice B), uma vez que os valores praticados diariamente não eram constantes.

Lima *et al.* (2013) complementa, que as oscilações nos preços do etanol decorrem da diferença de estrutura na distribuição e composição dos custos entre os agentes do setor, ou seja, a prática dos preços não é mais vinculada a cotação do petróleo e sim

a aplicação dos respectivos custos de cada atuante do setor sucroenergético. Afirma ainda que a desregulamentação desse mercado ocorreu a partir do ano de 2002 quando os preços dos combustíveis deixaram de ser controlados pelo governo e passaram a ser influenciados por fatores, como por exemplo, o custo de produção.

Essas oscilações no preço do etanol afetam diretamente o valor do ICMS ST, pois ele é calculado sobre o preço de venda presumido do governo. Outro fato que deve ser observado, é que os preços PMPF divulgados quinzenalmente, por vezes não têm os seus valores alterados, o que faz com que a discrepância entre os preços realizados e os presumidos sejam ainda maiores.

Conforme estabelece o Convênio ICMS 110, de 28 de setembro de 2007, o cálculo do ICMS ST é feito aplicando a alíquota do Estado de destino sobre o preço fixado pelo governo. A alíquota interna do etanol hidratado no Estado de Goiás é 25%, logo, essa porcentagem sobre o preço da pauta presumida dará o valor de ICMS ST por litro, que multiplicado pela quantidade comercializada resultará no valor total do imposto devido. Já o cálculo desse tributo sobre a venda real segue o mesmo raciocínio, porém, a base de cálculo é o valor efetivo da operação.

Respectivamente, as fórmulas serão:

$$\text{ICMS ST Presumido} = (\text{Preço PMPF} \times \text{Alíquota } 25\%) \times \text{Quantidade comercializada}$$

$$\text{ICMS ST Devido} = (\text{Preço de venda} \times \text{Alíquota } 25\%) \times \text{Quantidade comercializada}$$

A fim de facilitar a análise e comparação dos resultados obtidos, os cálculos sobre o valor de venda real foram desenvolvidos considerando quatro casas após a vírgula, pois o preço fixado pelo governo é divulgado utilizando esse critério. A título de visualização, os quadros estão dispostos mês a mês, primeiro com o cálculo sobre a pauta do governo, seguido pelo sobre a valor real da venda e a diferença entre o valor pago e o devido.

Quadro 1 – Valor do ICMS ST calculado de acordo com os preços PMPF divulgados para o período de 01 a 31 de janeiro de 2020

ATOS	Período	PMPF	Alíquota Interna	ICMS ST por litro - R\$	Quantidade em Lts	Valor total do ICMS ST - R\$
COTEPE/PMPF Nº 30/2019	01 a 15 de janeiro	3,1889	25%	0,7972	89.041,36	70.986,00
COTEPE/PMPF Nº 01/2020	16 a 31 de janeiro	3,2229	25%	0,8057	87.781,76	70.727,96
TOTAL						141.713,96

Fonte: Elaborado com base em dados da pesquisa

Neste primeiro mês, o total do ICMS ST recolhido foi de R\$ 141.713,96. Se analisado quinzenalmente, nota-se que os valores foram praticamente iguais, mesmo o PMPF

da 2ª quinzena sendo maior, contudo, há que se observar que a quantidade comercializada foi menor.

Quadro 2 – Valor do ICMS ST calculado de acordo com os preços de venda praticados no período de 01 a 31 de janeiro de 2020

Período	Preço de venda real	Alíquota Interna	ICMS ST por litro - R\$	Quantidade em Lts	Valor total do ICMS ST - R\$
01 a 15 de janeiro	3,3098	25%	0,8275	89.041,36	73.677,27

16 a 31 de janeiro	3,4599	25%	0,8650	87.781,76	75.929,03
TOTAL					149.606,30
Diferença					-7.892,34

Fonte: Elaborado com base em dados da pesquisa

A diferença entre o ICMS ST sobre a presunção do governo R\$ 141.713,96 e o calculado sobre o preço de venda real do estabelecimento R\$ 149.606,30 gerou um débito de R\$ 7.892,34 a ser recolhido ao

estado de Goiás. As quinzenas apresentaram uma diferença a maior entre o preço de venda e o PMPF de 0,10 e 0,15 centavos por litro respectivamente, por isso o valor recolhido a menor.

Quadro 3 – Valor do ICMS ST calculado de acordo com os preços PMPF divulgados para o período de 01 a 29 de fevereiro de 2020

ATOS	Período	PMPF	Alíquota Interna	ICMS ST por litro - R\$	Quantidade em Lts	Valor total do ICMS ST - R\$
COTEPE/PMPF N° 03/2020	01 a 15 de fevereiro	3,2306	25%	0,8077	173.729,68	140.312,78
COTEPE/PMPF N° 05/2020	16 a 29 de fevereiro	3,2795	25%	0,8199	184.587,95	151.339,05
TOTAL						291.651,82

Fonte: Elaborado com base em dados da pesquisa

No mês de fevereiro o preço PMPF de ambas as quinzenas aumentaram, assim

como a quantidade comercializada. O ICMS ST total desse período foi de R\$ 291.651,82.

Quadro 4 – Valor do ICMS ST calculado de acordo com os preços de venda praticados no período de 01 a 29 de fevereiro de 2020

Período	Preço de venda real	Alíquota Interna	ICMS ST por litro - R\$	Quantidade em Lts	Valor total do ICMS ST - R\$
01 a 15 de fevereiro	3,2181	25%	0,8045	173.729,68	139.769,87
16 a 29 de fevereiro	3,0374	25%	0,7594	184.587,95	140.166,86
TOTAL					279.936,73
Diferença					11.715,09

Fonte: Elaborado com base em dados da pesquisa

É notável que os preços de venda praticados no mês de fevereiro estão abaixo da presunção do governo principalmente na 2ª quinzena que apresentou uma de diferença

de 0,24 centavos por litro vendido. O ICMS ST recolhido foi de R\$ 291.651,82 e o devido de R\$ 279.936,73, isso gerou um crédito de R\$ 11.715,09 ao contribuinte.

Quadro 5 – Valor do ICMS ST calculado de acordo com os preços PMPF divulgados para o período de 01 a 31 de março de 2020

ATOS	Período	PMPF	Alíquota Interna	ICMS ST por litro - R\$	Quantidade em Lts	Valor total do ICMS ST - R\$
COTEPE/PMPF Nº 07/2020	01 a 15 de março	3,2231	25%	0,8058	183.490,80	147.852,30
COTEPE/PMPF Nº 08/2020	16 a 31 de março	3,1265	25%	0,7816	108.529,62	84.829,46
TOTAL						232.681,76

Fonte: Elaborado com base em dados da pesquisa

No mês de março, as pautas do governo apresentaram redução em comparação ao mês de fevereiro e houve uma queda considerável na quantidade comercializada na 2ª quinzena. O ICMS ST total desembolsado foi de R\$ 232.681,76.

Quadro 6 – Valor do ICMS ST calculado de acordo com os preços de venda praticados no período de 01 a 31 de março de 2020

Período	Preço de venda real	Alíquota Interna	ICMS ST por litro - R\$	Quantidade em Lts	Valor total do ICMS ST - R\$
01 a 15 de março	3,1022	25%	0,7756	183.490,80	142.306,29
16 a 31 de março	2,8324	25%	0,7081	108.529,62	76.849,82
TOTAL					219.156,11
Diferença					13.525,65

Fonte: Elaborado com base em dados da pesquisa

Os preços de venda do produto em comparação aos PMPF's apresentaram uma diferença de 0,12 e 0,29 centavos respectivamente, o que, por conseguinte resultou em um tributo menor. O total a ser restituído ao contribuinte é de R\$ 13.525,65.

Quadro 7 – Valor do ICMS ST calculado de acordo com os preços PMPF divulgados para o período de 01 a 30 de abril de 2020

ATOS	Período	PMPF	Alíquota Interna	ICMS ST por litro - R\$	Quantidade em Lts	Valor total do ICMS ST - R\$
COTEPE/PMPF Nº 09/2020	01 a 15 de abril	3,0218	25%	0,7555	96.604,28	72.979,70
COTEPE/PMPF Nº 10/2020	16 a 30 de abril	2,7657	25%	0,6914	116.214,60	80.353,68
TOTAL						153.333,38

Fonte: Elaborado com base em dados da pesquisa

Os PMPF's mais uma vez apresentaram redução em comparação ao mês anterior e o volume vendido na 2ª quinzena teve um

leve aumento em relação a 1ª. O total pago mensal de ICMS ST foi R\$ 153.333,38.

Quadro 8 – Valor do ICMS ST calculado de acordo com os preços de venda praticados no período de 01 a 30 de abril de 2020

Período	Preço de venda real	Alíquota Interna	ICMS ST por litro - R\$	Quantidade em Lts	Valor total do ICMS ST - R\$
01 a 15 de abril	2,6931	25%	0,6733	96.604,28	65.041,25
16 a 30 de abril	2,4431	25%	0,6108	116.214,60	70.980,97
TOTAL					136.022,22
					Diferença
					17.311,16

Fonte: Elaborado com base em dados da pesquisa

Os preços de vendas apresentaram redução em praticamente todas as quinzenas, porém em comparação à presunção do governo, ainda seguiram aquém. Esse mês foi o que gerou uma diferença entre os dois cálculos bem mais elevada se comparada

aos demais períodos, R\$ 17.311,16. Isso pode ser explicado pela junção de vários fatores, pauta maior que o preço de venda, entressafra da cana-de-açúcar, correlação entre a oferta e a demanda etc.

Quadro 9 – Valor total do ICMS ST pago versus Valor devido

Mês	Valor pago	Valor devido	Diferença	Diferença versus Valor pago
Janeiro	R\$ 141.713,96	R\$ 149.606,30	-R\$ 7.892,34	-5,57%
Fevereiro	R\$ 291.651,82	R\$ 279.936,73	R\$ 11.715,09	4,02%
Março	R\$ 232.681,76	R\$ 219.156,11	R\$ 13.525,65	5,81%
Abril	R\$ 153.333,38	R\$ 136.022,22	R\$ 17.311,16	11,29%
Total	R\$ 819.380,92	R\$ 784.721,36	R\$ 34.659,56	

Fonte: Elaborado com base em dados da pesquisa

Apenas em janeiro, o total recolhido pelo contribuinte foi menor, nos demais meses os resultados mostraram que o valor pago foi maior que o devido e sempre progressivo. Sendo assim, o montante desembolsado, já descontando o débito de R\$ 7.892,34, gerou um crédito de R\$

34.659,56 ao estabelecimento. Analisando o percentual que é a relação do valor pago a maior ou a menor versus o total despendido, nota-se que no mês de abril foi equivalente a 11%, uma porcentagem relativamente alta e que talvez a empresa

poderia ter aplicado essa quantia de várias formas e maximizar os seus resultados.

Diante desses dados, é fácil compreender que o estabelecimento está desembolsando um valor maior do que o realmente devido e essa saída antecipada poderá ocasionar uma redução das disponibilidades a curto prazo, impactar o fluxo de caixa e o capital de giro, fazendo com que o custo financeiro e o custo de

oportunidade do capital das empresas também aumentem (BIAVA JUNIOR, 2010). Sendo assim, os legisladores e interessados devem discutir e encontrar maneiras para a restituição do ICMS ST excedente, bem como buscar formas para aperfeiçoar o método de substituição tributária, a fim de diminuir os impactos aos contribuintes, porém sem interferir na receita tributária do estado.

5.0 CONCLUSÃO

O estudo em questão teve como objetivo fazer uma comparação entre o cálculo do ICMS Substituição Tributária sobre a margem de venda presumida do governo, que é divulgada através das publicações dos Atos COTEPE/PMPF no site do Conselho Nacional de Política Fazendária e o ICMS ST calculado sobre o valor real de venda do etanol hidratado carburante comercializado em um posto de combustíveis situado na cidade de Goiânia.

Uma vez obtido os resultados, será possível afirmar se o contribuinte substituído terá direito a restituição do valor de ICMS ST recolhido a maior ou se por alguma eventualidade o valor do imposto for menor que o arrecadado pelo fisco, o governo poderá cobrar essa diferença do contribuinte. Essas duas hipóteses foram validadas pelo Supremo Tribunal Federal no dia 19 de outubro de 2016.

Diante dos resultados apresentados, foi constatado que no 1º mês o contribuinte deixou de recolher R\$ 7.892,34 ao estado e

nos demais meses, o valor de ICMS ST recolhido aos cofres públicos foi superior ao tributo calculado sobre o real fato gerador da operação, que no caso, foi o preço praticado pelo estabelecimento nas vendas para o consumidor final. Assim, conforme fixação e entendimento do STF o contribuinte terá direito a restituição desses valores recolhidos a mais, uma vez que, a margem de venda presumida apresentou tributos maiores que os calculados sobre margem de venda real.

O trabalho desenvolvido limitou-se a um posto de combustíveis situado na cidade de Goiânia a qual o nome não foi divulgado devido ao modelo de gestão da empresa. O produto utilizado foi apenas o etanol hidratado carburante, uma vez que a abordagem de vários produtos deixaria o trabalho muito extenso. Os dados coletados foram, os relatórios de venda dos meses de janeiro, fevereiro, março e abril do ano de 2020 e nestes constavam a data da venda, a quantidade comercializada e o preço final. Quanto ao material bibliográfico, houve

dificuldades em encontrar estudos que abordassem os aspectos contábeis do ICMS ST bem como a sua influência e impactos nos procedimentos das empresas.

Por fim, esta pesquisa espera ter fornecido informações importantes para que os empresários possam fazer valer o seu direito de restituição, que estimule os

governos a debaterem sobre a melhor maneira de o contribuinte ser restituído e que sejam discutidas formas de aperfeiçoamento e complementação do método de substituição e dos preços PMPF, a fim de gerar uma sistemática de tributação que seja favorável ao fisco e ao contribuinte sem que ambas as partes sejam oneradas.

6.0 REFERÊNCIAS

BIAVA JUNIOR, Roberto. Impactos da substituição tributária do ICMS na lucratividade e nos custos empresariais. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 4, n. 2. 2010. Disponível em: <<https://rigs.ufba.br/index.php/rcontabilidade/article/view/4456>>. Acesso em: 27 dez. 2019.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 20 jan. 2020.

BRASIL. Constituição (1988). **Emenda constitucional nº 3**, de 17 de março de 1993. Altera os arts. 40, 42, 102, 103, 155, 156, 160, 167 da Constituição Federal. Disponível em: <https://www.senado.leg.br/atividade/const/con1988/EMC3_17.03.1993/EMC3.asp> Acesso em: 05 fev. 2020.

BRASIL. **Convênio ICMS 110**, de 28 de set. de 2007. Dispõe sobre o regime de

substituição tributária nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo e com outros produtos. Florianópolis, p. 01-19, set. 2007. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2007/cv110_07>. Acesso em: 10 fev. 2020.

BRASIL. **Lei Complementar Nº 87**, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm>. Acesso em: 04 mar. 2020

CONSELHO NACIONAL DE POLÍTICA FAZENDÁRIA. **ATOS COTEPE/PMPF 2019**. Disponível em: <<https://www.confaz.fazenda.gov.br/legi>

slacao/atos-pmpf/2020>. Acesso em: 06 mai. 2020.

CREPALDI, Sílvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões; **Contabilidade fiscal e tributária: teoria e prática**. São Paulo: Saraiva, 2014.

DAGOSTIM, Demilson. Créditos do ICMS: inconstitucionalidade da legislação complementar. **Revista Catarinense de Ciência Contábil- CRCSC**, Florianópolis, SC, v. 4, n. 12, p. 65-73, ago-nov. 2005. Disponível em: <<http://revista.crcsc.org.br/index.php/CRCSC/article/view/1148/1077>> Acesso em: 29 abr. 2020.

GIL, Antônio Carlos; **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

LIMA, Nilton César; et al. Considerações tributárias do combustível etanol hidratado. **Revista de Administração e Ciências Contábeis do IDEAU**, Getúlio Vargas, v.7, p. 1-15, 2013. Disponível em: <https://www.bage.ideau.com.br/wp-content/files_mf/82655095b18bd3ae3eab06e3be2bfb2e68_1.pdf>. Acesso em: 15 fev. 2020.

LIMA, Paulo César Ribeiro. Preços dos combustíveis no Brasil. **Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados**. 2016. Disponível em: <[http://www2.camara.leg.br/a-camara/documentos-e-pesquisa/estudos-e-notas-tecnicas/areas-da-conle/tema16/2015_24474_precos-](http://www2.camara.leg.br/a-camara/documentos-e-pesquisa/estudos-e-notas-tecnicas/areas-da-conle/tema16/2015_24474_precos-combustiveis-brasil_paulo-cesar)

[combustiveis-brasil_paulo-cesar](http://www2.camara.leg.br/a-camara/documentos-e-pesquisa/estudos-e-notas-tecnicas/areas-da-conle/tema16/2015_24474_precos-combustiveis-brasil_paulo-cesar)> Acesso em: 28 jan. 2020.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria; **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

_____. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MELO, André de Souza. Uma nota sobre o impacto do preço do Açúcar, do Etanol e da Gasolina na produção do setor sucroalcooleiro. **RBE – Revista Brasileira de Economia**, Rio de Janeiro, RJ, v. 70, n. 1, p. 61-69, jan-mar. 2016. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rbe/article/view/18429/58563>> Acesso em: 03 abr. 2020.

MICHELLON, Ednaldo; SANTOS, Ana Aracelly Lima; RODRIGUES, Juliano Ricardo Alves . Breve Descrição do Proálcool e Perspectivas Futuras para o Etanol Produzido no Brasil . In: Congresso da Sociedade Brasileira de Economia, Administração e Sociologia Rural - SOBER, 2008, Rio Branco - Acre. **Anais eletrônicos...** [S.l.: s.n.], 2008. p. 1-16. Disponível em: <<https://ideas.repec.org/p/ags/sbrfsr/109225.html>>. Acesso em: 25 mar. 2020.

MINARDI, Josiane; **Tributário: teoria e prática**. 7. ed. Salvador: JusPODIVM, 2017.

OLIVEIRA, Luiz Martins de; et al.; **Manual de contabilidade tributária: textos e testes com as respostas**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de; **Impostos: federais, estaduais e municipais**. 8. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani César de; **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muszkat; **Metodologia da pesquisa e elaboração da dissertação**. 4. ed. Florianópolis: UFSC, 2005.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). **Notícias STF - Contribuinte tem direito a diferenças em regime de substituição tributária, decide STF**, Brasília. 2016. Disponível em:<<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=327683>> Acesso em: 19 abr. 2020.

YAMAOKA, Celina. A história do imposto sobre circulação de mercadorias - Do IVM ao ICMS. **Revista Jurídica - UNICURITIBA**, Curitiba, PR, v. 3, n. 36, 2014. Disponível em:<<http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/article/view/990/681>> Acesso em: 04 fev. 2020.

Apêndice A - Resumo dos Atos Cotepe/PMPF

ATO COTEPE/PMPF Nº 30, de 24 de dezembro de 2019	
Publicado no DOU de 26.12.19	
Vigência a partir de 1º de janeiro de 2020	
Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final	
UF	AEHC (R\$/ litro)
GO	3,1889

ATO COTEPE/PMPF Nº 1, de 09 de janeiro de 2020	
Publicado do DOU de 10.01.20	
Vigência a partir de 16 de janeiro de 2020	
Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final	
UF	AEHC (R\$/ litro)
GO	3,2229

ATO COTEPE/PMPF Nº 3, de 24 de janeiro de 2020	
Publicado no DOU de 27.01.20	
Vigência a partir de 1º de fevereiro de 2020	
Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final	
UF	AEHC (R\$/ litro)
GO	3,2306

ATO COTEPE/PMPF Nº 5, de 07 de fevereiro de 2020	
Publicado no DOU de 10.02.20	
Vigência a partir de 16 de fevereiro de 2020	
Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final	
UF	AEHC (R\$/ litro)
GO	3,2795

ATO COTEPE/PMPF Nº 7, de 26 de fevereiro de 2020	
Publicado no DOU de 27.02.20	
Vigência a partir de 1º de março de 2020	
Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final	
UF	AEHC (R\$/ litro)
GO	3,2231

ATO COTEPE/PMPF Nº 8, de 11 de março de 2020	
Publicado no DOU de 12.03.20	
Vigência a partir de 16 de março de 2020	
Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final	
UF	AEHC (R\$/ litro)
GO	3,1265

ATO COTEPE/PMPF Nº 9, de 24 de março de 2020	
Publicado no DOU de 25.03.20	
Vigência a partir de 1º de abril de 2020	
Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final	
UF	AEHC (R\$/ litro)
GO	3,0218

ATO COTEPE/PMPF Nº 10, de 09 de abril de 2020	
Publicado no DOU de 13.04.20	
Vigência a partir de 16 de abril de 2020	
Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final	
UF	AEHC (R\$/ litro)
GO	2,7657

Apêndice B - Planilhas de média dos preços realizados nos meses analisados.

Período de 01 a 15 de janeiro de 2020			
Data	Litros	Preço	Valor Total
01/01/2020	3.916,38	R\$ 3,3099	12.962,64
02/01/2020	5.448,91	R\$ 3,3098	18.035,06
03/01/2020	6.152,96	R\$ 3,3099	20.365,40
04/01/2020	5.758,16	R\$ 3,3098	19.058,61
05/01/2020	5.497,75	R\$ 3,3098	18.196,66
06/01/2020	6.515,36	R\$ 3,3098	21.564,85
07/01/2020	6.209,92	R\$ 3,3098	20.553,90
08/01/2020	6.081,13	R\$ 3,3098	20.127,62
09/01/2020	6.649,84	R\$ 3,3098	22.009,89
10/01/2020	6.681,74	R\$ 3,3099	22.115,62
11/01/2020	6.615,86	R\$ 3,3099	21.897,52
12/01/2020	5.714,57	R\$ 3,3098	18.914,32
13/01/2020	5.893,49	R\$ 3,3099	19.506,57
14/01/2020	6.123,24	R\$ 3,3099	20.267,03
15/01/2020	5.782,05	R\$ 3,3099	19.137,74
Total em litros		89.041,36	
Total em R\$		294.713,43	
Média dos preços em R\$		3,3098	

Período de 16 a 31 de janeiro de 2020			
Data	Litros	Preço	Valor Total
16/01/2020	6.289,28	R\$ 3,3099	20.816,60
17/01/2020	6.270,22	R\$ 3,3099	20.753,49
18/01/2020	6.692,30	R\$ 3,3099	22.150,56
19/01/2020	6.523,13	R\$ 3,3099	21.590,60
20/01/2020	6.262,22	R\$ 3,3098	20.726,98
21/01/2020	4.874,31	R\$ 3,3098	16.133,17
22/01/2020	6.653,27	R\$ 3,3099	22.021,39
23/01/2020	5.134,38	R\$ 3,4773	17.853,73
24/01/2020	4.713,13	R\$ 3,6098	17.013,28
25/01/2020	4.815,42	R\$ 3,6098	17.382,48
26/01/2020	4.470,69	R\$ 3,6098	16.138,11
27/01/2020	4.335,87	R\$ 3,6098	15.651,48
28/01/2020	4.780,08	R\$ 3,6098	17.255,01
29/01/2020	4.249,08	R\$ 3,6098	15.338,18
30/01/2020	5.211,26	R\$ 3,6098	18.811,53
31/01/2020	6.507,12	R\$ 3,4430	22.404,04
Total em litros		87.781,76	



Total em R\$	302.040,63
Média dos preços em R\$	3,4599

Período de 01 a 15 de fevereiro de 2020			
Data	Litros	Preço	Valor Total
01/02/2020	7.173,52	R\$ 3,3699	24.173,78
02/02/2020	6.632,79	R\$ 3,3698	22.351,47
03/02/2020	9.229,87	R\$ 3,2531	30.025,59
04/02/2020	11.629,41	R\$ 3,1899	37.096,58
05/02/2020	11.891,66	R\$ 3,1899	37.933,19
06/02/2020	12.503,50	R\$ 3,1899	39.884,88
07/02/2020	13.340,68	R\$ 3,1899	42.555,44
08/02/2020	13.228,53	R\$ 3,1899	42.197,50
09/02/2020	11.121,00	R\$ 3,1899	35.474,79
10/02/2020	15.629,35	R\$ 3,1899	49.856,11
11/02/2020	13.651,37	R\$ 3,1899	43.546,43
12/02/2020	12.245,17	R\$ 3,1899	39.060,93
13/02/2020	12.083,30	R\$ 3,1899	38.544,61
14/02/2020	12.175,92	R\$ 3,1899	38.839,88
15/02/2020	11.193,61	R\$ 3,1899	35.706,45
Total em litros		173.729,68	
Total em R\$		557.247,63	
Média dos preços em R\$		3,2181	

Período de 16 a 29 de fevereiro de 2020			
Data	Litros	Preço	Valor Total
16/02/2020	10.007,77	R\$ 3,1899	31.923,81
17/02/2020	12.561,09	R\$ 3,1899	40.068,50
18/02/2020	8.365,41	R\$ 3,1899	26.684,75
19/02/2020	11.205,20	R\$ 3,1094	34.841,21
20/02/2020	12.945,96	R\$ 3,0899	40.001,44
21/02/2020	19.679,45	R\$ 2,9965	58.969,72
22/02/2020	17.605,16	R\$ 2,9698	52.284,51
23/02/2020	11.929,30	R\$ 2,9698	35.427,88
24/02/2020	11.079,06	R\$ 2,9698	32.902,78
25/02/2020	10.921,71	R\$ 2,9699	32.435,90
26/02/2020	15.068,31	R\$ 2,9698	44.750,23
27/02/2020	14.023,68	R\$ 2,9698	41.647,88
28/02/2020	15.062,02	R\$ 2,9698	44.731,63
29/02/2020	14.133,83	R\$ 2,9698	41.974,95
Total em litros		184.587,95	
Total em R\$		558.645,19	
Média dos preços em R\$		3,0374	

Período de 01 a 15 de março de 2020			
Data	Litros	Preço	Valor
01/03/2020	12.438,30	R\$ 2,9698	36.939,65
02/03/2020	15.238,34	R\$ 2,9698	45.255,22
03/03/2020	15.212,19	R\$ 2,9698	45.177,73
04/03/2020	17.014,70	R\$ 2,9698	50.530,72
05/03/2020	12.139,51	R\$ 3,0753	37.332,38
06/03/2020	6.571,47	R\$ 3,5097	23.064,14
07/03/2020	4.722,36	R\$ 3,5097	16.574,06
08/03/2020	6.051,35	R\$ 3,5097	21.238,59
09/03/2020	6.106,63	R\$ 3,5097	21.432,63
10/03/2020	15.676,34	R\$ 3,0191	47.328,82
11/03/2020	14.781,69	R\$ 2,9698	43.899,17
12/03/2020	13.373,08	R\$ 2,9407	39.325,58
13/03/2020	16.343,38	R\$ 2,8699	46.903,66
14/03/2020	15.326,75	R\$ 2,8699	43.986,07
15/03/2020	12.494,71	R\$ 2,8699	35.858,49
Total em litros		183.490,80	
Total em R\$		554.846,91	
Média dos preços em R\$		3,1022	

Período de 16 a 31 de março de 2020			
Data	Litros	Preço	Valor
16/03/2020	12.089,08	R\$ 2,8699	34.694,25
17/03/2020	9.959,87	R\$ 2,8699	28.583,66
18/03/2020	8.244,43	R\$ 2,8699	23.660,60
19/03/2020	8.207,77	R\$ 2,8699	23.555,37
20/03/2020	6.586,35	R\$ 2,8699	18.901,94
21/03/2020	4.971,83	R\$ 2,8699	14.268,58
22/03/2020	2.818,58	R\$ 2,8699	8.088,95
23/03/2020	4.634,82	R\$ 2,8699	13.301,39
24/03/2020	5.058,96	R\$ 2,8295	14.314,32
25/03/2020	5.572,23	R\$ 2,7899	15.545,80
26/03/2020	5.865,12	R\$ 2,7899	16.362,93
27/03/2020	6.539,46	R\$ 2,7899	18.244,22
28/03/2020	6.834,28	R\$ 2,7899	19.066,72
29/03/2020	5.703,18	R\$ 2,7899	15.911,02
30/03/2020	7.832,58	R\$ 2,7899	21.851,84
31/03/2020	7.611,08	R\$ 2,7899	21.233,97
Total em litros		108.529,62	
Total em R\$		307.585,56	
Média dos preços em R\$		2,8324	



Período de 01 a 15 de abril de 2020			
Data	Litros	Preço	Valor
01/04/2020	5.665,04	R\$ 2,7899	15.804,67
02/04/2020	5.935,06	R\$ 2,7899	16.557,93
03/04/2020	6.053,59	R\$ 2,7899	16.888,69
04/04/2020	5.653,19	R\$ 2,7899	15.771,60
05/04/2020	4.923,83	R\$ 2,7899	13.736,83
06/04/2020	6.533,14	R\$ 2,7203	17.772,37
07/04/2020	8.479,27	R\$ 2,6699	22.638,72
08/04/2020	7.778,03	R\$ 2,6699	20.766,52
09/04/2020	7.715,32	R\$ 2,6699	20.599,07
10/04/2020	6.167,24	R\$ 2,6699	16.465,84
11/04/2020	6.048,63	R\$ 2,6699	16.149,23
12/04/2020	4.217,77	R\$ 2,6699	11.260,96
13/04/2020	6.506,29	R\$ 2,5974	16.899,29
14/04/2020	7.647,67	R\$ 2,5605	19.581,75
15/04/2020	7.280,21	R\$ 2,5499	18.563,83
Total em litros		96.604,28	
Total em R\$		259.457,30	
Média dos preços em R\$		2,6931	

Período de 16 a 30 de abril de 2020			
Data	Litros	Preço	Valor
16/04/2020	6.970,88	R\$ 2,5499	17.775,02
17/04/2020	7.502,18	R\$ 2,5244	18.938,23
18/04/2020	7.941,07	R\$ 2,4699	19.613,57
19/04/2020	6.881,18	R\$ 2,4699	16.995,80
20/04/2020	8.692,42	R\$ 2,4699	21.469,31
21/04/2020	5.779,09	R\$ 2,4699	14.273,65
22/04/2020	7.516,49	R\$ 2,4699	18.564,97
23/04/2020	6.977,01	R\$ 2,4699	17.232,50
24/04/2020	8.653,73	R\$ 2,4290	21.019,59
25/04/2020	9.389,94	R\$ 2,3899	22.440,69
26/04/2020	6.929,03	R\$ 2,3899	16.559,51
27/04/2020	7.732,26	R\$ 2,3574	18.228,02
28/04/2020	9.149,01	R\$ 2,3499	21.499,36
29/04/2020	8.266,82	R\$ 2,3499	19.426,16
30/04/2020	7.833,49	R\$ 2,4874	19.484,70
Total em litros		116.214,60	
Total em R\$		283.521,08	
Média dos preços em R\$		2,4431	