



GOVERNO DO ESTADO DE PERNAMBUCO
SECRETARIA DA FAZENDA
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO DO ESTADO

PROCESSO TATE Nº: 00.077/23-2

TERMO DE ACOMPANHAMENTO E REGULARIZAÇÃO Nº: 2020.000005072807-61

INTERESSADO: PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS

ADVOGADOS: JORGE LUIZ TENÓRIO DE CARVALHO (OAB/AL nº 7.167, OAB/SE nº 523-A), MARIA ANDRADE DE GODOY PEIXOTO (OAB/PE nº 24.597-D) E OUTROS

CACEPE: 0140241-28

CNPJ: 33.000.167/1111-08

DECISÃO JT nº _____/2023(22)

EMENTA: TERMO DE ACOMPANHAMENTO E REGULARIZAÇÃO. ICMS NORMAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. ATIVO PERMANENTE. PARCELA CIAP. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS CRÉDITOS. AUTO VÁLIDO. PEDIDO DE PERÍCIA INDEFERIDO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. PROCEDÊNCIA. 1. Inexistência de *bis in idem* ou iliquidez e incerteza. Caberia à Autuada demonstrar a legitimidade dos valores por si utilizados como forma de ilidir a acusação. Precedente. Auto válido. 2. Pedido de perícia indeferido, a qual não se presta a fazer uma revisão do lançamento e procurar eventuais inconsistências em valores informados pelo próprio contribuinte no CIAP. Exame pericial não deve servir à terceirização do ônus de prova do contribuinte. 3. Denúncia de utilização indevida de créditos fiscais, por não comprovação documental da origem dos valores escriturados em "Outros Créditos" a título de ativo fixo como "Parcela CIAP", fato constatado quando da verificação de inconsistências na planilha CIAP apresentada pelo próprio contribuinte, tornando-a imprestável para tal *mister*. 4. O direito à utilização do crédito fiscal para fins de compensação com débito do imposto está condicionado à idoneidade da documentação e à respectiva escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação, sendo que, no que diz respeito aos créditos relativos a aquisições para o ativo permanente, tais regras encontram previsão nos artigos 12, §5º, da Lei nº 11.408/1996; Art. 28, XII, "b", §§ 24 e 25, do Decreto nº 14.876/1991; e art. 21, da Lei nº 15.730/2016, diplomas vigentes à época dos fatos sem qualquer declaração de inconstitucionalidade e que não podem deixar de ser aplicados (art. 4º, §10, Lei nº 10.654/1991). 5. Haja vista que os créditos apurados no CIAP e escriturados pelo contribuinte não apresentam lastro documental comprobatório idôneo, não se desincumbindo a Impugnante do ônus da prova de sua legitimidade, agiu acertadamente a autoridade fiscal ao glosar os créditos ali aproveitados, pois se os mesmos se mostram indevidos pela inserção de informações inexatas ou ausência de comprovação de origem, não podem eles estar presentes na escrita fiscal, sob pena inclusive de ofensa ao princípio da não cumulatividade. 6. A penalidade aplicada se mostra adequada aos fatos denunciados, e não cabe a esta autoridade administrativa deixar de aplicar ato normativo vigente (art. 4º, §10, Lei nº 10.654/1991). **Decisão:** Lançamento julgado **totalmente procedente** para declarar devido o ICMS no valor original de R\$ 3.499.961,36 (três milhões, quatrocentos e noventa e nove mil, novecentos e sessenta e um reais e trinta e seis centavos), acrescido de multa de 90% (art. 10, V, "f", Lei nº 11.514/1997) e dos demais consectários legais.

DECISÃO



I – RELATÓRIO

Trata-se de impugnação apresentada pelo contribuinte acima qualificado contra o Termo de Acompanhamento e Regularização (TAR) nº 2020.000005072807-61, lavrado no dia 14/10/2020 em razão da suposta falta de recolhimento de ICMS (código de receita 005-1) no valor original de R\$ 3.499.961,36, referente aos períodos fiscais de 01/2017 a 12/2017, para os quais a autuante havia sido regularmente designada pela ordem de serviço nº 2020.000004468219-11. Foi aplicada, ainda, a multa de 90% nos termos do art. 10, V, “f”, da Lei nº 11.514/1997.

Na Descrição dos Fatos, a autoridade fiscal narrou que:

“Quando no exercício de nossas funções constatamos que o contribuinte acima qualificado deixou de recolher aos cofres do Estado de Pernambuco ICMS Normal (COD. 005-1), nos períodos e valores originais discriminados no Demonstrativo de Crédito Tributário, em virtude de ter se apropriado de créditos fiscais indevidos decorrentes de ICMS de aquisições para o Ativo Permanente. A referida infração tem origem nos seguintes fatos: 1) Em abril/2019 foi lavrado o AI 2019.000002068914-25 devido à identificação de várias inconsistências no documento CONTROLE DE CRÉDITO DO ATIVO PERMANENTE - CIAP (apresentado pela própria empresa) que serviu de base para apropriação de créditos fiscais lançados no Livro Registro de Apuração de ICMS a título de OUTROS CRÉDITOS. As inconsistências incluíram saídas parciais de ativo sem registro de baixa no CIAP; baixas intempestivas (fora de prazo); baixas não realizadas, baixas após o período de 48 meses; créditos fiscais de notas fiscais canceladas; entre outros erros. Vale salientar que as inconsistências apresentadas no CIAP, foram confirmadas, no transcorrer das ações fiscais pela Petróleo S/A, através de Cartas oficiais da empresa, e o referido Auto de Infração foi pago, tudo com base no documento (CIAP) revisado pelo contribuinte. 2) Contudo, em auditoria do novo documento CIAP apresentado pela Petróleo S/A e com objetivo de validar os créditos fiscais lançados, considerando os 5 últimos exercícios, supostamente corrigido pela empresa, foram identificadas a permanência de diversas inconsistências, iniciando-se, novamente, busca de explicações e correções, através de diversas cartas e documentos (anexos) por parte do contribuinte, conforme detalharemos a seguir. 3) Inicialmente, destacamos que a legislação referente ao bem destinado ao Ativo Fixo, determina que a apropriação do crédito fiscal deve seguir o que está disposto na LEI Nº 15.730, DE 17 DE MARÇO DE 2016 E ALTERAÇÕES. (...) 4) A legislação anterior é apresentada abaixo como demonstração da validade da legislação atual à época do período deste Auto. (...) 5) Ocorre que em vários casos, conforme apresentados a seguir, o contribuinte cometeu irregularidades, e novamente reconheceu vários erros identificados por este Fisco, conforme exemplos abaixo: **a. LANÇAMENTO DE INSUMOS NO CIAPS E UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS EM DUPLICIDADE - LANÇAMENTO NO CIAPS E NA APURAÇÃO** Em 02/01/2018 a Petróleo S/A lançou no CIAPS ENTRADAS DE CATALISADORES, ou seja, INSUMO, que foi registrado indevidamente no SEF COMO ATIVO. Destacamos que também foi apropriado o ICMS no Registro de Entradas, caracterizando, portanto, utilização de crédito fiscal em duplicidade. Vejamos: (...) RESPOSTA DA PETRÓLEO S/A - CARTA 0467/2019: A PETROBRAS IDENTIFICOU A OCORRÊNCIA APONTADA PELA FISCALIZAÇÃO PARA AS QUATRO NOTAS FISCAIS ACIMA CITADAS. **b. ATIVOS QUE TIVERAM SAÍDAS SEM REGISTRO DE BAIXAS NO CIAP OU COM BAIXAS POSTERIORES ÀS SAÍDAS. EXEMPLOS:** (...) RESPOSTA DA PETRÓLEO S/A - CARTA 0467/2019: A PETROBRAS IDENTIFICOU A OCORRÊNCIA APONTADA PELA FISCALIZAÇÃO PARA AS DUAS NOTAS FISCAIS ACIMA CITADAS. 6) Percebemos, claramente, que o novo CIAP também apresenta inconsistências já confirmadas pela empresa, razão pela qual deve ser revisado para últimos 5 exercícios. Vejamos: como existem saídas de ativo sem baixa e baixa intempestiva após a saída do ativo (item b do ITEM 5), o FISCO apresentou a Petróleo S/A em torno de 500 notas fiscais de saídas de ATIVO (DOCUMENTO ANEXO), sem identificação da nota fiscal de entrada, para que o mesma realizasse a conciliação com o CIAP, com a devida correspondência da NF DE SAÍDA COM A NF DE ENTRADA E A DATA DA BAIXA NO CIAPS. Eis, o que diz a empresa. RESPOSTA DA PETRÓLEO S/A - CARTA 0467/2019: EM RELAÇÃO A VERIFICAÇÃO DOS ÚLTIMOS 5 (CINCO) ANOS PARA OS ITENS 1) E 2) INFORMAMOS QUE, COM AS FERRAMENTAS DE ANÁLISE QUE A PETROBRAS DISPÕE, NÃO CONSEGUIMOS IDENTIFICAR OCORRÊNCIAS, NO CIAP,



GOVERNO DO ESTADO DE PERNAMBUCO
SECRETARIA DA FAZENDA
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO DO ESTADO

SIMILARES ÀS INDICADAS PELA SEFAZ/PE. 7) Ora, não se trata de ferramentas e sim de apresentação de informações que devem ser lastreadas por documentos fiscais para que o FISCO possa validar o CIAP, que é uma planilha EXCEL, apresentada pela empresa e que supostamente serviu de base para o uso dos créditos fiscais. Deveria a Petróleo, simplesmente, identificar as notas fiscais de entrada relativas as notas fiscais de saídas de ativo e verificar se a data da baixa estava correta, ou seja, de acordo com a norma tributária. Abaixo segue solicitação do FISCO, lastreadas por intimações fiscais anexas, e exemplos de notas fiscais de saídas de ativo sem correspondência das notas fiscais de entrada que foram apresentadas ao contribuinte para a devida conciliação (PARTE INTEGRANTE DO AI); (...) 8) Como o contribuinte não consegue identificar a data de baixa da mercadoria no CIAP, face saídas de ativo como rege a norma tributária, também não há como validar um documento onde a própria empresa não realizou a conciliação com base em documentos por ela mesma emitidas. Lembramos que este tipo de inconsistência já existe e foi confirmada pela empresa conforme exemplos contidos no item 5 b desta medida fiscal, portanto, **É SIMPLEMENTE UMA EXTENSÃO TEMPORAL DO ERRO COMETIDO**. 9) Como se não bastassem as inconsistências já relatadas, existe também lançamentos de créditos fiscais a maior referente às entradas de ativo permanente. O Fisco, como indícios, apresentou uma amostra dos créditos apropriados a maior entre os exercícios de 2017 e 2018. A empresa, mais uma vez, confirma o erro presente no arquivo CIAP. RESPOSTA DA PETRÓLEO S/A - CARTA 0479/2019: A PETROBRAS IDENTIFICOU A OCORRÊNCIA APONTADA PELA FISCALIZAÇÃO PARA AS NOTAS FISCAIS GRIFADAS EM VERMELHO NA COLUNA "O - ANÁLISE PETROBRAS, DA PLANILHA "CÓPIA DE ICMS DEVIDO SEFAZ". 10) Abaixo seguem exemplos de créditos que foram apropriados a maior já com base na resposta da empresa; (...) 11) É imperativo afirmar que novamente o FISCO solicitou ao contribuinte que realizasse a conferência dos créditos fiscais presentes da PLANILHA CIAP EM EXCEL, referente aos cinco últimos anos diante dos indícios já confirmados no item anterior. Segue, solicitação do FISCO E A RESPOSTA DA PETRÓLEO: FISCO Verificamos utilização de crédito a maior no CIAPS (2017 e 2018) CONFORME ARQUIVO ICMS DEVIDO SEFAZ ANEXO. O Valor apropriado pela empresa, em princípio, está maior do que o destacado em documento fiscal + pagamento do difal (não visualizamos pagamento do DIFAL conforme demonstrativos enviados pela própria empresa). Caso se confirme as diferenças apontadas pelo FISCO, estender o levantamento para os últimos 5 anos. RESPOSTA DA PETRÓLEO S/A - CARTA 0479/2019: A PETROBRAS IDENTIFICOU A OCORRÊNCIA APONTADA PELA FISCALIZAÇÃO PARA AS NOTAS FISCAIS GRIFADAS EM VERMELHO NA COLUNA "O - ANÁLISE PETROBRAS, DA PLANILHA "CÓPIA DE ICMS DEVIDO SEFAZ". EM RELAÇÃO A VERIFICAÇÃO DOS ÚLTIMOS 5 (CINCO) ANOS, INFORMAMOS QUE, COM AS FERRAMENTAS DE ANÁLISE QUE A PETROBRAS DISPÕE, NÃO CONSEGUIMOS IDENTIFICAR OUTRAS OCORRÊNCIAS, NO CIAP, SIMILARES AS INDICADAS PELA SEFAZ/PE. 12) Mais uma vez a Petróleo S/A argumenta que com as ferramentas de análise não consegue identificar outras ocorrências. Mais uma vez, também, afirmamos que não se trata de ferramentas e sim de documentos fiscais. A empresa deveria, simplesmente, fazer a conciliação do ICMS DESTACADO NAS NOTAS FISCAIS ACRESCIDOS DO ICMS PAGO DA DIFERENÇA DE ALÍQUOTA SE EXISTIR, E COMPARAR COM O SUPOSTO CRÉDITO LANÇADO NA PLANILHA APRESENTADA AO FISCO. **É NOTÓRIO QUE O ARQUIVO EXCEL NÃO APRESENTA LASTRO EM DOCUMENTOS FISCAIS E, PORTANTO, NÃO DEVE SER VALIDADO**. 13) O problema preponderante, é que não há como proceder ao cálculo correto do crédito tributário oriundo de CIAP, a partir do momento que apenas um único lançamento realizado equivocadamente, compromete todo o saldo subsequente, acumulando-se progressivamente através dos meses, somados aos novos erros que foram surgindo, gerando diferenças entre o que foi apurado na planilha e o que foi lançado com crédito no SEF, crescendo de forma acumulativa e exponencial. 14) Em suma, face a característica do CIAP ser uma conta corrente do ICMS (CRÉDITO PELAS ENTRADAS E DÉBITO PELAS SAÍDAS/BAIXA PARA FORMAÇÃO DO SALDO QUE DEVE SER APROPRIADOS DA PROPORÇÃO DE 1/48 AVÓS) uma baixa realizada após o prazo legalmente permitido, repercute em saldo incorreto que irá se perpetuar ao longo do tempo, pois sendo este a maior, o saldo que é a base para apropriação do crédito na proporção de 1/48 avós também estará a maior e continuará permanecendo a maior até as devidas correções. 15) O FISCO, por sua vez, sem a totalidade dos documentos que foram solicitados para efeito de conciliação da planilha CIAP (IDENTIFICAÇÃO DA DATA BAIXA PELA NOTA FISCAL DE SAÍDA DE ATIVO E COMPROVAÇÃO DO CRÉDITOS PELAS ENTRADAS COM BASE NO ICMS DESTACADO NAS NOTAS FISCAIS E ICMS DA DIFERENÇA DE ALÍQUOTA), não tem como efetuar a conferência no documento. 16) Ademais, foram dadas todas



GOVERNO DO ESTADO DE PERNAMBUCO
SECRETARIA DA FAZENDA
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO DO ESTADO

as oportunidades para a empresa corrigir o CIAP da mesma forma como a empresa fez quando do AI 2019.000002068914-25, inclusive após várias análises e tentativas de ajustes. Afirma ela, repetimos, que com as ferramentas disponíveis não encontra ocorrências similares as identificadas pelo FISCO, mas não apresenta os resultados e nem tão pouco as provas materiais, ou seja, os documentos fiscais que foram exaustivamente solicitados. 17) Diante dos fatos, entendemos que os lançamentos presentes na planilha EXCEL apresentada pelo contribuinte referente ao CIAP são inexatos, com diversos vícios e erros, não podendo ser considerados idôneos. Assim, procedemos a glosa de todos os créditos lançados a título de ativo fixo, deduzidos dos valores já cobrados no AI 2019.000002068914-25, por não existir, até prova em contrário, a totalidade de documentos fiscais que validem o documento citado, tudo de acordo com o DEMONSTRATIVO DE ICMS DEVIDO ANEXO. Lembramos que o contribuinte já foi autuado para os períodos 2015 e 2016, através dos processos 2020.000001252682-80 e 2020.000001274042-03, respectivamente. 18) Por fim, lavramos o auto de infração lastreado pela legislação acima citada e no que rege a própria Lei 11.514/1997 E COBRAMOS O ICMS DEVIDO REFERENTE AO EXERCÍCIO DE 2017, POR SER O PERÍODO REFERENTE A AÇÃO FISCAL EM TELA. Os períodos subsequentes serão analisados em nova Ação Fiscal. (...)

É PARTE INTEGRANTE DESTA AI

- 1) DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO
- 2) INTIMAÇÃO FISCAL/CIÊNCIA POR DOMÍLIO ELETRÔNICO
- 3) DEMONSTRATIVO DE ICMS DEVIDO
- 4) CARTA 479/2019
- 5) ANEXO DA CARTA 479/2019
- 6) CARTA 467/2019
- 7) DEMONSTRATIVO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS SEM CORRESPONDÊNCIA DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA
- 8) NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS SEM CORRESPONDÊNCIA DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA
- 9) SOLICITAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCO LASTREADA PELAS INTIMAÇÕES/OS
- 10) NOTAS FISCAIS CATALISADORES
- 11) REGISTRO DE ENTRADA SEF CATALISADORES
- 12) NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS E NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS CORRESPONDENTES BAIXA INTEMPESTIVA EOU SEM BAIXA
- 13) ESPELHO DO AI 2019.000002068914-25
- 14) PLANILHA EXCEL CIAP PETRÓLEO S/A (REUNIÃO 04/04/2019)
- 15) REGISTRO SEF OUTROS CRÉDITOS CIAP
- 16) NOTAS FISCAIS CRÉDITO A MAIOR CIAP
- 17) ATAS DE ASSEMBLÉIA COM COMPOSIÇÃO DA DIRETORIA
- 18) EXTRATO QUADRO SOCIETÁRIO SEFAZ PE
- 19) PERFIL DO CONTRIBUINTE
- 20) PROCURAÇÃO E SUBSTABELECIMENTO
- 21) ESPELHO AI 2020.000001252682-80
- 22) ESPELHO AI 2020.000001274042-03" (*grifos no original*)

O auto de infração foi instruído com os anexos citados na denúncia no sistema e-Fisco (menu Consulta de Processos Fiscais > Detalhamento de Processo Fiscal), encontrando-se a mídia digital colacionada à fl. 02 dos autos com arquivos relacionados a ação fiscal¹ alheia a este PAT.

O sujeito passivo registrou a ciência eletrônica em 19/10/2020 e apresentou impugnação em 18/11/2020 (fls. 54/54-v), na qual alega, além da tempestividade, em apertada síntese:

- a) “*non bis in idem*” – nulidade da autuação – dupla condenação pelo mesmo fato – prévio recolhimento do ICMS no bojo do auto de infração nº 2019.000002068914-25;

¹ Processo SF nº 2020.000005399463-13



- b) Possibilidade do creditamento de bens destinados ao ativo permanente – glosa indevida da integralidade dos créditos de bens inerentes ao ativo permanente nos períodos autuados – necessidade de perícia contábil;
- b.1) O CIAP já apresentado em 2019 corrigiu de forma integral todas as obrigações exigidas pela SEFAZ/PE;
 - b.2) “Foram adequados registrados os créditos e que aqueles bens são inerentes a atividade da Petrobras”;
 - b.3) Bens que compõem o ativo permanente, desde que atrelados a atividade fim do contribuinte, como na espécie, ensejam direito ao crédito, em razão do princípio da não cumulatividade;
 - b.4) Constitui equívoco supor que a Constituição Federal autoriza o legislador infraconstitucional ou o administrador a estornar ou reduzir créditos relativos a operações anteriores tributadas;
 - b.5) Nulidade por fixar-se multa com base na totalidade do importe lançado no CIAP, sem se ater aos valores tidos por irregulares;
 - b.6) O importe autuado é excessivo, eis que toma por base de cálculo eventos e lançamentos não descritos na autuação;
 - b.7) Inafastável necessidade da realização de perícia técnica e contábil para fins de: 1) demonstrar que os bens constantes na autuação são inerentes a atividade-fim da autuada e podem ser classificados como ativo permanente ou mesmo insumos de seu processo produtivo, e não meros bens de uso e consumo alheios a este desiderato; 2) identificar o “escorrito cálculo empresado” no que concerne aos fatos de estorno e a excessividade da base de cálculo utilizada;
- c) Afronta ao princípio constitucional que veda a aplicação de multa com efeitos confiscatórios;

Pugnou ao final pela nulidade e improcedência da autuação e juntou aos autos: documentos de representação (fls. 29/47), cópia do TAR (fls. 48/53), e-mails (fls. 54/54-v) e detalhamento do protocolo de defesa (fls. 55/56).

Na Informação Fiscal (fls. 58/62), a autuante combate os argumentos de defesa e opina pela manutenção da exigência fiscal, reiterando os termos da autuação e salientando a decisão proferida nos autos do Processo TATE nº 00.435/21-0. Anexou: publicação da Decisão JT nº 1111/2022(22) (fls. 63/64), Consulta de Arrecadação (fl. 65), “Diferencial de Alíquota – Centralizado” do período de 01/05/2015 a 31/05/2015 (fls. 65-v/67-v), DANFE da nota fiscal 49511 (fl. 68), Carta CONTRIB/RET/NNE/CO-III 0479/2019 (fls. 69/69-v) e planilha apresentada pela Autuada intitulada “*Demonstrativo Créditos Apropriados a Maior – ICMS DIFAL Apropriado e Não Pago*” (fls. 70/71-v).

Recebi o processo em distribuição.

É o relatório. Passo a decidir.

II – FUNDAMENTAÇÃO

A defesa é tempestiva, pois apresentada dentro do trintídio legal.



GOVERNO DO ESTADO DE PERNAMBUCO
SECRETARIA DA FAZENDA
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO DO ESTADO

Preliminarmente, em observância ao disposto no §3º do art. 22 da Lei nº 10.654/1991, não verifico qualquer tipo de nulidade no TAR em análise, uma vez que o mesmo atende todos os requisitos previstos no art. 28 da referida Lei.

Não procedem, assim, as novéis matérias suscitadas como nulidade pela defesa. Os valores recolhidos no âmbito do AI nº 2019.000002068914-25 foram abatidos do imposto lançado no presente TAR, consoante destacado no documento “*demonstrativo de icms devidocorr.pdf*”, inexistindo *bis in idem* ou “dupla condenação pelo mesmo fato”. Além disso, não há qualquer excessividade na fixação da multa imposta que enseje a iliquidez ou incerteza do crédito tributário lançado, consoante se verá na análise meritória.

Os demais argumentos de defesa já foram rechaçados no julgamento do Processo TATE nº 00.435/21-0, sendo o presente TAR oriundo de fiscalização de mesma natureza e ora referente ao exercício de 2017, razão pela qual transcrevo a razões de decidir nele utilizadas e aqui pertinentes a guisa de fundamentação:

“(…) Não merece prosperar a arguição de cerceamento de direito de defesa pelo Fisco não ter discriminado as notas ou operações que estariam inconsistentes. É que, em sendo a denúncia de utilização indevida de créditos fiscais, e, comprovada a escrituração dos valores glosados, caberia à Autuada, demonstrar a legitimidade dos valores por si utilizados como forma de ilidir a acusação, o que será adiante esmiuçado na análise meritória. Precedente: Acórdão Pleno nº 156/2018(05).

Indefiro, baseado nos mesmos motivos, o pedido de perícia, a qual não se presta a fazer uma revisão do lançamento e procurar eventuais inconsistências em valores informados pelo próprio contribuinte no CIAP. Assim, (…), o exame pericial requerido não deve servir à terceirização do ônus de prova do contribuinte. Desnecessário, ademais, se perquirir a “classificação dos bens sob análise”, posto que a autuação diz respeito apenas aos créditos relativos às aquisições para o ativo permanente, dessa forma escriturados pela própria Autuada, não havendo qualquer controvérsia quanto a este ponto.

No mérito, a denúncia é de utilização indevida de créditos fiscais, por não comprovação documental da origem dos valores escriturados em “Outros Créditos” a título de ativo fixo como “Parcela CIAP” (*vide arquivo “REGISTRO SEF - OUTROS CRÉDITOS2016.pdf”*²), fato constatado quando da verificação de inconsistências na planilha CIAP apresentada pelo próprio contribuinte – a qual serve de base para apropriação de créditos de aquisições para o Ativo Permanente –, tendo, inclusive, parte das inconsistências sido reconhecidas pela Defendente.

Assim, a infração reputada foi devidamente descrita e os anexos do auto de infração – dentre os quais se encontram a escrituração realizada como “Outros Créditos”, a planilha CIAP apresentada pelo contribuinte, bem como comprovantes de inconsistências – são suficientes à caracterização dos fatos denunciados.

² No presente TAR é o arquivo: “*sef outros creditos 2017.pdf*”



GOVERNO DO ESTADO DE PERNAMBUCO
SECRETARIA DA FAZENDA
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO DO ESTADO

Como é cediço, o aproveitamento de créditos fiscais, embora constitucionalmente previsto, só é legítimo se obedecidos os ritos previstos na legislação pertinente, pois o confronto entre créditos e débitos se dá de forma escritural. Com isso, o direito à utilização do crédito fiscal para fins de compensação com débito do imposto está condicionado à idoneidade da documentação e à respectiva escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação (art. 14, *caput*, Lei nº 11.408/1996), sendo que, no que diz respeito aos créditos relativos a aquisições para o ativo permanente, tais regras encontram previsão nos artigos 12, §5º, da Lei nº 11.408/1996; Art. 28, XII, "b", §§ 24 e 25, do Decreto nº 14.876/1991; e art. 21, da Lei nº 15.730/2016, os quais seguem as disposições do Art. 20, § 5º, da Lei Complementar Federal nº 87/1996.

Nesse contexto, cabe ressaltar que desde 01/08/2000 fica a critério dos contribuintes de Pernambuco a utilização do documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, nos termos do Ajuste SINIEF nº 08/1997 e alterações. Utilizando-o, evidente que somente ele (o contribuinte), e não o Fisco, detém originariamente das informações, dados e metodologias utilizadas para confecção do mesmo.

A autoridade fiscal descreve de forma detalhada as tentativas de obter informações junto à Autuada no intuito de validar a planilha em Excel relativa ao CIAP apresentada pela própria (e, com isso, validar os créditos fiscais escriturados sob a qualificação de “Ativo fixo”), que se furta ao fornecimento das mesmas ora afirmando que “com as ferramentas de análise que dispõe não consegue identificar outras ocorrências”, (...)

Vale dizer, a Impugnante não infirma a denúncia, uma vez que não fora realizado qualquer cotejo dos dados relativos às inconsistências levantadas pela auditoria, de modo a demonstrar a legitimidade dos créditos aproveitados, o que, inclusive, poderia ter sido apresentado no bojo da impugnação de modo a viabilizar eventual exame pericial.

Em outras palavras, a Autuada utiliza créditos de aquisições para o Ativo Permanente com base em planilha Excel de sua própria confecção, e, quando solicitada pelo Fisco a metodologia de cálculo utilizada e conciliação dos valores ali lançados, o que poderia possibilitar a sua validação, pretende impor ao Fisco o dever de provar as inconsistências por ela mesmo apresentadas no documento.

Caso prevalecesse o entendimento da Impugnante, contribuintes poderiam lançar indiscriminadamente “Outros Créditos” a título de ativo fixo, e, olvidando-se na demonstração da origem dos mesmos, sobraria aos Fiscos aceitá-los, por não disporem de todas as informações necessárias capazes de evidenciar a sua não aceitabilidade. Ora, não é demais lembrar que, os contribuintes devem prestar todas as informações e documentos necessários ao interesse da fiscalização (art. 6º, § 5º e art. 26, I, ambos da Lei nº 10.654/1991 c/c arts 195 e 197, do CTN), assumindo os sujeitos passivos o ônus pela não entrega ou fornecimento.



GOVERNO DO ESTADO DE PERNAMBUCO
SECRETARIA DA FAZENDA
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO DO ESTADO

Nessa toada, a despeito da especificação apenas parcial das inconsistências (estas, frise-se, incontroversas), o fato crucial é que o documento que embasa os créditos utilizados não merece credibilidade, mormente pela natureza de “conta-corrente” do mesmo, em que um lançamento equivocado afeta todos os saldos posteriores, consoante demonstrado pela fiscalização.

Saliente-se, ainda, que, conforme planilha fornecida pela própria Autuada anexa à Carta CONTRIB/RET/NNE/CO-III 0479/2019, é incontroverso também que parte da escrituração do crédito foi realizada de forma precoce, quando só poderia ter ocorrido após o recolhimento do diferencial de alíquotas (art. 28, XII, "b", § 25, do Decreto n. 14.876/1991).

Desse modo, haja vista que os créditos apurados no CIAP e escriturados pelo contribuinte não apresentam lastro documental comprobatório idôneo, não se desincumbindo a Impugnante do ônus da prova de sua legitimidade, agiu acertadamente a autoridade fiscal ao glosar os créditos ali aproveitados, pois se os mesmos se mostram indevidos pela inserção de informações inexatas ou ausência de comprovação de origem, não podem eles estar presentes na escrita fiscal, sob pena inclusive de ofensa ao princípio da não cumulatividade.

Quanto aos argumentos defensórios de que o creditamento estaria condicionado apenas à condição dos bens e mercadorias adquiridos serem utilizados na atividade fim do estabelecimento, esquece-se a Defendente das regras específicas relativas aos créditos decorrentes de aquisições para o ativo permanente, dentre as quais se destacam: apropriação à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, na proporção das saídas/prestações tributadas em relação a total de operações/prestações; vedação ao creditamento na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição; cancelamento do saldo remanescente do crédito ao final do quadragésimo oitavo mês, contado da data da entrada do bem; utilização do crédito relativo ao imposto correspondente à diferença de alíquota condicionada ao respectivo recolhimento (Art. 28, XII, "b", §25, Decreto nº 14.876/1991), dentre outras.

Aliás, foi com base nas regras específicas acima citadas que foram apontadas as inconsistências no CIAP apresentado, mas que não foram abordadas pela Impugnante no mérito de sua peça impugnatória, senão para alegar sua inconstitucionalidade por ofensa ao princípio da não cumulatividade, por representarem “tentativa infeliz de disciplinar o creditamento do ICMS relativamente aos bens do ativo”, e por representar um “grande equívoco” Lei Complementar restringir direito amplamente conferido pela Constituição.

Assim, deixo de apreciar as alegações relativas à suposta inconstitucionalidade e/ou ilegalidade das regras estatuídas pela Lei Complementar nº 87/1996 (Art. 20, § 5º), igualmente reproduzidas na legislação estadual, em razão da vedação contida no art. 4º, § 10, da Lei nº 10.654/1991.



GOVERNO DO ESTADO DE PERNAMBUCO
SECRETARIA DA FAZENDA
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO DO ESTADO

Registre-se, ademais, que em momento algum a peça acusatória afirma que os bens e mercadorias adquiridos são alheios a atividade à atividade fim do estabelecimento, bem como não se discute a natureza do conceito de “ativo permanente”, muito menos a existência de bens de uso/consumo ou insumos. As inconsistências detectadas, como dito alhures, dizem respeito à inobservância do regramento específico do creditamento relativo às aquisições para o Ativo Permanente, não se desincumbindo a defesa do ônus da prova da legitimidade dos créditos por si aproveitados com base em documento por si elaborado.

Inexiste, outrossim, qualquer ofensa à Lei das S/A (Lei nº 6.404/76), alteração de conceitos jurídicos preestabelecidos, ou violação ao princípio tributário da estrita legalidade. Trata-se, aqui, de alegação genérica e infundada, sem nexo com o processo.

Cabe observar também que as inúmeras decisões judiciais suscitadas pelo contribuinte em sua defesa não se aplicam ao caso dos autos, pois tratam de situações fáticas completamente distintas, por serem relativas a aquisições de insumos, produtos intermediários, energia elétrica, e, quando alusivas ao ativo permanente, nada trazem de novo a este processo, pois apenas reconhecem de modo genérico o direito ao creditamento a partir da vigência da Lei Kandir (LC nº 87/96).

As citações a dispositivos do Regulamento do ICMS do Estado de Sergipe, mais uma vez, não guardam relação com o processo, devendo ser desestimadas.

Por fim, a penalidade aplicada (art. 10, V, “f”, Lei nº 11.514/97) se mostra adequada aos fatos denunciados, e não cabe a esta autoridade administrativa deixar de aplicar ato normativo vigente, ainda que sob a alegação de inconstitucionalidade, ilegalidade e de ofensa a princípios constitucionais, tendo em vista o disposto no já citado art. 4º, §10, da Lei nº 10.654/91. Ainda assim, ressalta-se que já se manifestou o STF no RE 833.106, julgado sob o regime de repercussão geral, no sentido de que é inconstitucional a multa punitiva cujo valor é superior ao tributo devido, a qual não se confunde com multa moratória. Logo, a multa punitiva imposta pela legislação em 90% do valor do imposto não se configura confiscatória.”

III – DISPOSITIVO

Ante o exposto, julgo **totalmente PROCEDENTE** o lançamento para declarar devido o ICMS no valor original de R\$ 3.499.961,36 (três milhões, quatrocentos e noventa e nove mil, novecentos e sessenta e um reais e trinta e seis centavos), acrescido de multa de 90% (art. 10, V, “f”, da Lei nº 11.514/1997) e dos demais consectários legais.

Recife, 28 de abril de 2023.

RUBENS FRANCO SILVA
Julgador Administrativo Tributário do Tesouro Estadual
JATTE (22)