

A. I. N° - 281081.0005/21-1
AUTUADO - TIM S. A.
AUTUANTE - RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 03/02/2022

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0277-04/21-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. Restou comprovado que o contribuinte inclui na base de cálculo para apuração do crédito presumido de 1%, previsto no art.269, inciso XIV, alínea “a” do RICMS, operações informadas nas notas fiscais de telecomunicações série “BO”, referentes a planos *pré-pagos*. Infração subsistente Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 17/06/2021, exige ICMS no valor de R\$ 120.844,91, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 001.004.006 – *“Utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS.”*

Em complemento consta a seguinte informação: *“A TIM S/A utilizou irregularmente crédito fiscal presumido de 1%, no exercício de 2019, referente aos planos Tim Controle Express que são lançados na escrita fiscal pela série exclusiva “BO”. São efetivamente Planos Pré-Pagos, visto que, são pagos, ativados e recarregados, através do cartão de crédito dos seus clientes. Apuramos que esses contratos exigem o pagamento antecipado, via cartão de crédito, para haver a antecipação dos serviços de comunicações, essa característica é totalmente avessa aos moldes dos planos pós-pagos, perante a legislação tributária. A empresa ciou especificamente a série “BO”, em suas notas fiscais de telecomunicações, para tratar, “exclusivamente” dos Planos Liberty Controle Express, em função da sua característica completamente distinta dos seus planos pós-pagos.*

Para corroborar nossa afirmação apensamos ao PAF Intimação Fiscal 02/2018 e a resposta da empresa a esta intimação fiscal. A autuada, em resposta a Intimação fiscal 02/2018 elaborada pelo fisco, declara de forma objetiva que os valores lançados na Série “BO” são referentes a ‘Recarga de Pré-Pago através de cartão de crédito-Plano Liberty Controle Express’.

O Fisco também anexa ao PAF os contratos Tim Liberty Controle Express”, Tim Controle Giga B Promo Express, Tim Controle Light Express e Tim Controle A Express, que confirmam tidas nossas afirmações.

*Estes contratos demonstram que são planos essencialmente pré-pagos, visto que, para serem ATIVADOS/PAGOS, precisam que seja efetuado o PRÉ-PAGAMENTO dos serviços através de Cartão de Crédito do cliente, modalidade de pagamento considerada à vista pela legislação brasileira. Inclusive, caso os serviços contratados se esgotem pelo uso antes de 30 dias o cliente poderá fazer uma nova RECARGA, através de qualquer loja ou pelo número *244 utilizando o cartão de crédito. Exatamente como num plano pré-pago e completamente oposto ao modelo pós-pago. Vide parte dos contratos anexados.*

O Código de defesa do consumidor e também o STJ já possuem claro entendimento, manifestado através de diversas decisões, que as compras feitas com cartão de crédito são consideradas à vista pois garante ao estabelecimento comercial o efetivo adimplemento, e que a disponibilização dessa forma de pagamento é uma escolha do empresário.

(...)

A legislação tributária do Estado da Bahia no artigo 269, inciso XIV, alínea “a”, reza que devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido de 1%, os documentos emitidos por uso de

rede, interconexão e planos pré-pagos.

Portanto fica evidente que os valores referentes a série “BO” devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido.

Os valores excluídos, referente a serie BO” estão demonstrados no ANEXO A de cobrança apenso ao PAF. ”

O autuado, através de advogado legalmente habilitado, ingressa com defesa, fls. 31 a 39, e após falar sobre a tempestividade da apresentação da mesma, assevera que tem como sua atividade principal a prestação de serviços de telecomunicação, em diversas modalidades, bem como a realização de outras atividades acessórias relacionadas à prestação de serviços de telecomunicações, tais como venda, comodato e aluguel de mercadorias necessárias à prestação de seus serviços.

Se diz surpreendido com a lavratura do Auto de Infração, que tem como objetivo a cobrança de ICMS, por suposta utilização irregular de crédito fiscal presumido no percentual de 1%, referente a faturamento “Pré-pago”, lançado na escrita fiscal Série “BO”, em desacordo com o RICMS/BA, referente ao período de janeiro a dezembro de 2019.

Não obstante a Impugnante tivesse direito ao referido crédito, a Fiscalização Estadual considerou que a Impugnante teria supostamente violado o disposto no artigo 49 da Lei nº 7.014/96 e nos artigos 269 e 270 do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 13.780/12.

A exigência fiscal compreende, ainda, a cobrança de multa, correspondente a 60% do valor do imposto lançado, na forma do artigo 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei Estadual nº 7.014/1996, perfazendo o montante total de R\$ 201.511,42.

Todavia, em que pese a Impugnante ter direito ao referido crédito, a Fiscalização Estadual considerou que a Impugnante teria supostamente violado o disposto no artigo 217, I, II, e III do Decreto nº 13.780/2012.

No entanto, a autuação não merece prosperar, uma vez que a série “BO” deve ser incluída na base de cálculo do crédito presumido, não havendo que se falar em qualquer irregularidade cometida pela Impugnante; bem como a multa aplicada no presente caso é abusiva e possui caráter nitidamente confiscatório, devendo ser integralmente cancelada a cobrança veiculada pelo Auto de Infração em referência, conforme será demonstrado a seguir.

No tópico denominado DO CORRETO APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS NOS MESES DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2019 diz que, conforme se verifica do Auto de Infração ora impugnado, a Impugnante supostamente teria aproveitado, indevidamente, crédito presumido, à alíquota de 1%, concedido pela legislação estadual, sobre o valor do ICMS relacionado à prestação de serviços de telecomunicação cujo documento fiscal seja emitido em via única.

A fiscalização estadual entendeu que a ora Impugnante não teria direito aos referidos créditos, por, supostamente, o tributo ter incidido sobre a prestação de serviços de telecomunicação pré-pagos, o que é vedado pelo art. 269, inc. XIV, alínea “a”, do RICMS, cujo teor transcreveu.

Todavia, em que pese as alegações do Fisco, o aproveitamento indevido do crédito presumido do ICMS incidente sobre os serviços prestados não ocorreu, visto que, além de o “Plano Liberty Controle Express” se tratar de serviço pós-pago, e não pré-pago, este é o único tipo plano elencado na série “BO”. Dentre os demais planos contidos na série “BO”, conforme se verifica nos detalhamentos dos arquivos do Convênio ICMS 115/03, é possível identificar os seguintes: “TIM Controle B Express”, “Franquia Liberty Express +40”, “Franquia TIM Controle Light Express”, “Web+Torpedo Express” e “TIM Controle A Express”, os quais tratam de serviços pós-pagos, sendo, portanto, legítima o aproveitamento do crédito presumido de 1% do ICMS incidente sobre a prestação dos mesmos.

Com relação ao “Plano Liberty Controle Express”, que foi considerado pela Fiscalização como serviço pré-pago, a Impugnante esclarece que se trata de um plano pós pago, que difere dos

demais planos dessa categoria, devido apenas à forma de pagamento, conforme passa a esclarecer.

Justifica que visando uma melhor facilidade para seus clientes, a Impugnante mudou a forma de pagamento para o referido plano de serviços. Ao invés de o valor referente à prestação ser cobrado em boleto bancário, o pagamento é realizado pelo cartão de crédito do cliente.

Assim, para segregar a prestação de serviço internamente, foi criada a série “BO”, que possui a mesma característica das demais séries de planos pós-pagos. Diferenciando-se dos casos de recarga avulsa, quando o valor ativado é registrado através da série ‘G’, referente a serviços pré-pagos e não utilizada para fins de cálculo do crédito presumido.

Conforme pode se verificar nos Regulamentos dos Planos TIM Controle (Doc. 03), se tratam de planos de serviços pós-pagos alternativos.

Além disso, ao contrário do que consta na descrição dos fatos presente no Auto de Infração ora impugnado, o site da Impugnante demonstra claramente que se trata de plano de serviços pós-pago, conforme pode ser verificado no endereço que indicou.

Acrescenta que, a fim de comprovar que o plano de serviços sobre o qual entendeu a Fiscalização ser indevido o aproveitamento de crédito presumido de ICMS, a Impugnante requer a juntada do modelo de Notas Fiscais de prestação de serviço (Doc. 04), no qual constam as informações relativas à ativação do plano, que demonstram a natureza pós-paga dos serviços.

Ainda, nos termos do Regulamento do plano, a cobrança ao consumidor final poderá ocorrer em até 40 dias após a ativação. Portanto, mesmo que a Impugnante receba o valor antecipado, o consumidor final só é cobrado em sua fatura do cartão de crédito, em até 40 dias, caracterizando o plano como pós-pago.

Portanto, diante dos esclarecimentos prestados, resta devidamente comprovado que a Impugnante tem direito aos créditos aproveitados nas competências glosadas pelo fisco, de modo que a presente Impugnação deve ser julgada totalmente procedente, sendo cancelada a autuação em tela e a cobrança veiculada pelo Auto de Infração em referência.

Abre tópico sobre o CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA, afirmando que a mesma tem nítido caráter confiscatório, pois equivale a 60% do valor do imposto supostamente devido.

Frisa que a ilegalidade e o caráter confiscatório da multa incorrem em violação frontal aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, bem como a proibição da utilização da tributação para fins de confisco previsto no artigo 150, inc. IV, da Constituição Federal. Dessa forma, ainda que o tributo fosse devido, a multa aplicada é desarrazoada e desproporcional, tendo em vista o excessivo encargo que está sendo imposto à Impugnante. A penalidade deveria ter sido aplicada em um patamar compatível com a gravidade da infração supostamente cometida, sob pena de desrespeito aos princípios da legalidade tributária, razoabilidade, proporcionalidade e do não-confisco.

Informa que o Supremo Tribunal Federal já se manifestou quanto à possibilidade de aplicação do princípio de vedação ao confisco às multas quando são arbitrariamente impostas, caracterizando desproporcionalidade com a infração.

O Tribunal Pleno do STF, quanto ao mérito da Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551, julgou procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade dos §§ 2º e 3º, do artigo 57, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, os quais dispõem sobre as multas punitivas.

Assim, é inegável que a sanção imposta criou um encargo exageradamente oneroso e desproporcional à infração cometida, sendo proibido o confisco em matéria tributária. Portanto, os valores cobrados no presente caso são evidentemente abusivos, configurando um verdadeiro confisco do patrimônio do contribuinte, não encontrando características quaisquer de

razoabilidade, proporcionalidade ou legalidade.

Conclui sua impugnação com os seguintes pedidos:

- a) seja dado provimento integral a presente Impugnação, para que o Auto de Infração nº 2810810005/21-1 seja julgado totalmente improcedente, determinando o seu cancelamento, bem como do débito de ICMS cobrado e da multa aplicada;*
- b) caso assim não compreenda, pugna pela redução da multa aplicada para um patamar razoável.*

Por fim, requer que todas as intimações sejam postadas, publicadas ou diligenciadas em nome dos advogados que indicou.

O autuante apresentou a Informação Fiscal de fls. 124 a 129. Após transcrever o teor da acusação e fazer um resumo dos argumentos defensivos passa a prestar os seus esclarecimentos afirmando que após análise de contrato da TIMS.A apurou que o PLANO LIBERTY CONTROLE EXPRESS é essencialmente pré-pago visto que para ser ativado precisa que seja feito um pré-pagamento dos serviços através de Cartão de Crédito do cliente, modalidade considerada à vista pela legislação brasileira.

Além disso, caso os serviços contratados se esgotem pelo uso antes de 30 dias o cliente poderá fazer uma nova RECARGA, através de qualquer loja ou pelo número “*244”, utilizando o cartão de crédito. Exatamente como num plano pré-pago. A própria empresa confessa essa pratica na sua peça de defesa.

Entende que estas características de pagamento antecipado para que possa ocorrer a ativação dos serviços, esgotamento de serviços antes de 30 dias, e compra de recarga, se mostram completamente avessos aos modelos de contrato dos Planos Pós- Pago. Portanto, os valores referentes a série “BO”, devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido.

Salienta que a empresa criou a série “BO” para tratar “exclusivamente” dos Planos Liberty Controle Express”, em função da sua característica completamente distinta dos seus planos realmente pós- pagos.

Diz que a empresa em resposta a Intimação 02/2018, confirma que a “Série ‘BO’ é utilizada exclusivamente para lançamentos referentes a “RECARGA DE PRE- PAGO através de cartão de crédito dos Planos Liberty Controle Express. Estão apensos ao PAF todos os contratos Tim Liberty Controle Express”, Tim Controle Giga B Promo Express, Tim Controle Light Express e Tim Controle A Express, que confirmam as suas afirmações.

Acrescenta que o Código de defesa do consumidor e também o STJ já possuem claro entendimento, manifestado através de diversas decisões, que as compras feitas com cartão de crédito são consideradas à vista pois garante ao estabelecimento comercial o efetivo adimplemento, e que a disponibilização dessa forma de pagamento é uma escolha do empresário.

A legislação tributária do Estado da Bahia no artigo 269, inciso XIV, alínea “a”, reza que devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido de 1%, os documentos emitidos por uso de rede, interconexão e planos pré-pagos.

Portanto fica evidente que os valores referentes a série “BO” devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido.

Os valores excluídos, referente a serie BO” estão demonstrados no ANEXO A de cobrança apenso ao PAF. ”

Entende que a defesa se mostra meramente procrastinatória, em virtude da falta de documentação fiscal comprobatória capaz de elidir a cobrança fiscal. Conclui pela manutenção integral da cobrança.

Quanto a multa aplicada informa que a mesma é legal e se encontra prevista na legislação tributária. Em relação as alegações de que a mesma ofende aos princípios constitucionais informa

que não possui competência para apreciá-los.

VOTO

A acusação fiscal encontra-se assim descrita: “*Utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS.*”.

De acordo com os documentos acostados aos autos e informações inseridas no Auto de Infração no campo “Descrição dos Fatos”, constato que a glosa do crédito decorreu do fato do sujeito passivo ter se utilizado para a apuração do crédito presumido de 1%, previsto no art. 169, inciso IX, alínea “a” do RICMS, operações inseridas em suas notas fiscais de telecomunicação, série “BO”. No entendimento da fiscalização, as ditas operações seriam classificadas como “Planos Pré-Pagos”, já que de acordo com os contratos apresentados pela TIM foram efetuados pagamentos antecipados, via cartão de crédito, para haver a ativação dos serviços.

Consta ainda a informação de que a autuada em atendimento à intimação do Fiscal declarou de forma objetiva que os valores lançados na “serie “BO”, são referentes à “Recarga de Pré-Pago, através de cartão de crédito-Plano Liberty Controle Express.

Na apresentação da defesa o autuado argumentou que o “Plano Liberty Controle Express”, que foi considerado pela Fiscalização como serviço pré-pago que se trata de um plano pós pago, que difere dos demais planos dessa categoria devido apenas à forma de pagamento.

Justifica que visando uma melhor facilidade para seus clientes, alterou a forma de pagamento para o referido plano de serviços. Ao invés do valor referente à prestação ser cobrado em boleto bancário, o pagamento é realizado pelo cartão de crédito do cliente.

Assim, para segregar a prestação de serviço internamente, foi criada a série “BO”, que possui a mesma característica das demais séries de planos pós-pagos. Diferenciando-se dos casos de recarga avulsa, quando o valor ativado é registrado através da série “G”, referente a serviços pré-pagos e não utilizada para fins de cálculo do crédito presumido.

Acrescenta que, a fim de comprovar que o plano de serviços sobre o qual entendeu a Fiscalização ser indevido o aproveitamento de crédito presumido de ICMS, informa estar juntando o modelo de Notas Fiscais de prestação de serviço (Doc. 04), no qual constam as informações relativas à ativação do plano, que demonstram a natureza pós-paga dos serviços.

Ao proceder a informação fiscal, o Autuante reitera as informações contidas no campo “Descrição do Fatos” inseridos no Auto de Infração, enfatizando que as características de pagamento antecipado para que possa ocorrer a ativação dos serviços, esgotamento de serviços antes de 30 dias, e compra de recarga se mostram completamente avessos aos modelos de contrato dos Planos Pós- Pago. Portanto, os valores referentes a série “BO”, devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido, como o assim procedeu.

Analisando os elementos que compõem o presente PAF, observo que o mesmo atende ao disposto no art. 269, inc. XIV, alínea “a” do RICMS/2012, que determina a exclusão para cálculo do crédito presumido as operações referentes a planos pré-pagos.

Art. 269. *Ficam concedidos os seguintes créditos presumidos do ICMS para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e de apuração do imposto a recolher.*

(...)

XIV - em opção ao processo de restituição relativo aos valores recolhidos indevidamente em função de faturamento indevido, as empresas prestadoras de STFC, SMP, SMC e SCM, mediante a celebração de termo de acordo com a Secretaria da Fazenda, representada pelo titular da Diretoria de Administração Tributária do domicílio do contribuinte, poderão utilizar o valor correspondente a aplicação do percentual de 1% (um por cento) sobre o valor dos débitos de ICMS relacionados à prestação de serviços de comunicação e telecomunicação cujo documento fiscal seja emitido em via única, nos termos do Convênio ICMS nº 115/03, sendo que:

a) na base de cálculo do crédito presumido ficam:

1. incluídos os documentos fiscais emitidos por terceiros em “cobilling” e cofaturamento;
2. excluídos os documentos emitidos por uso de rede, interconexão e planos pré-pagos

Chego a tal conclusão em razão da informação do próprio contribuinte, ao ser intimado pela fiscalização para informar todas as séries e modelos de notas fiscais utilizados pela empresa, e sua utilização, conforme se observa na Intimação 02/2018, fl. 07.

Em resposta, o sujeito passivo apresetou planilha informando todas as séries por ela utilizadas no período autuado, sendo que a série “BO”, encontra-se a informação de que se refere a: “Recarga de Pré-Pago através de cartão de crédito- Plano Liberty Controle Express”, conforme documento de fl. 08, razão pela qual tais valores foram objeto do presente lançamento.

Neste caso, caberia ao autuado trazer provas para desconstituir a sua própria afirmativa de que a série “BO” se referia a planos pré pagos. No entanto, na apresentação da defesa apesar do mesmo ter informado de que estaria anexando Notas Fiscais de prestação de serviço (Doc. 04), no qual continham as informações relativas à ativação do plano, que demonstrariam a natureza pós-paga dos serviços, observo que o citado Doc. 04 inserido no CD de fl. 120 consta cópia da Intimação 04/2017 emitida pelo autuante, cujo original se encontra à fl. 09, emitida em 24/02/21, onde a fiscalização solicita a apresentação de planilha, demonstrando, mês a mês, a composição dos valores utilizados a título de crédito presumido.

O impugnante solicita, que seja determinada a redução da multa imposta a patamares razoáveis, em respeito aos princípios da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade.

Em relação a tal pedido (multa lançada no percentual de 60% do imposto), a arguição de respeito aos princípios da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade, não podem ser acolhidas, visto que a imposição fiscal decorreu de expressa previsão da Lei nº 7.014/96, no seu art. 42, inc. VII, “a”.

Por outro lado, é vedado aos órgãos administrativos de julgamento deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário, nos termos do que estabelece o art. 167 do RPAF/BA, baseado, apenas, no argumento de que houve violação a regras ou princípios constitucionais.

Por fim, quanto ao pedido do representante legal da empresa de que cópias das notificações referentes a presente lide sejam encaminhadas ao seu escritório de advocacia, situado no estado do Rio de Janeiro, entendo que nada obsta que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa atender ao pleito, no entanto o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade da intimação, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281081.0005/21-1**, lavrado contra **TIM S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$120.844,91**, acrescido da multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA