

**PROCESSO** - A. I. Nº 281081.0002/18-2  
**RECORRENTE** - TIM CELULAR S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5º JJF nº 0033-05/19  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 21/12/2022

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0301-12/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITO PRESUMIDO. RECARGA DE PRÉ-PAGO. As considerações de defesa não são suficientes para elidir a autuação. O pagamento do “Plano Liberty Controle Express” com o cartão de crédito não caracteriza uma operação “pós-pago”, mesmo que a impugnante venha a dispor do recurso decorrente da operação com 30, 40, ou 60 dias depois, vez que essa negociação do recebimento do recurso relaciona a uma negociação da impugnante, com a instituição financeira administradora do cartão de crédito, independentemente de qualquer ação do cliente, tomador do serviço de recarga. Por se tratar de serviço de recarga “pré-pago” não enseja o crédito presumido de 1% sobre o valor do débito relacionado a prestação de serviço na forma do art. 269, inc. XIV do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuida-se de Recurso Voluntário (fls. 111 a 118) interposto em face do Acórdão nº 0033-05/19 (fls. 95 a 101), que concluiu pela Procedência da autuação.

O Auto de Infração, lavrado em 14/09/2018 e notificado ao Sujeito Passivo em 18/09/2018 (fl. 03), resultou na glosa de créditos apropriados e a consequente cobrança de ICMS omitido no valor de R\$ 132.251,48, mais multa de 60% e demais acréscimos legais, ocorrências ao longo de todos os períodos de apuração do exercício de 2017, sob a acusação de cometimento de infração única, enunciada da seguinte maneira:

**INFRAÇÃO 01 – 01.04.06** – *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS. O contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal presumido conforme regra prevista no RICMS/BA de 2012, DECRETO 13.780, Artigo 269, INCISO XIV. A empresa utilizou crédito de 1%, referente a série BO, cuja operação se refere a RECARGA DE PRÉ-PAGO. Tudo apurado no Anexo 01, apenso ao PAF. [...] Enquadramento Legal: Art. 49 da Lei nº 7.014/96, C/C artigos 269 e 270 do RICMS/2012, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa Aplicada: Artigo 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.*

O contraditório desenvolveu-se regularmente em primeiro grau, com Defesa (fls. 26 a 33 - entre outras matérias, sustentando se tratar o “Plano Liberty Controle Express” de um serviço pós-pago, e não pré-pago); e Informação Fiscal (fls. 87 a 89 - sustentando a autuação).

Em sessão de 26/06/2019, 5ª JJF rejeitou todos os argumentos de Defesa, consoante o voto condutor a seguir transcrito:

**VOTO**

*Inicialmente, constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, sendo o imposto, a multa e suas bases de cálculo, apurados consoantes os levantamentos e documentos acostados aos autos, em que considero suficientes para formação de minha convicção na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, onde não foi constatada*

*qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, o qual exerceu o seu direito com plenitude, motivo pelo qual a lide está apta ao seu deslinde.*

*Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir débito do ICMS, decorrente de obrigação principal, no montante de R\$ 132.215,48, decorrente da utilização indevida de crédito fiscal presumido nos meses de janeiro a dezembro de 2017, conforme demonstrativo de fl. 6, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 20, e documentos outros probatórios anexos às fls. 7/19 dos autos, com enquadramento no art. 49 da Lei nº 7.014/96, c/c art. 269 e 270 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, e multa de 60%, aplicada na forma do art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.*

*Consta da descrição dos fatos que o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal presumido, conforme regra prevista no RICMS/BA de 2012, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, artigo 269, inc. XIV, que a seguir destaca:*

*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. (Grifos acrescidos).*

*Está consignado na inicial dos autos, que a empresa autuada utilizou crédito de 1%, referente à série BO, cuja operação se refere a recarga de “pré-pago”. Nas contrarrazões, o defendente diz que o “Plano Liberty Controle Express”, objeto da autuação, é um serviço pós-pago e não pré-pago.*

*Consigna a defendente que o “Plano Liberty Controle Express” se trata de um plano pós-pago, que difere dos demais planos dessa categoria devido apenas à forma de pagamento. Ou seja, visando uma melhor facilidade para seus clientes, 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.*

*Ademais, para segregar a prestação de serviço internamente em seus controles, diz, foi criada a série “BO”, que possui a mesma característica das demais séries de planos “pós-pagos”, diferenciando-se dos casos de recargas avulsas, quando o valor ativado é registrado na série “G”, referente a serviços “pré-pagos” e não utilizada para fins de cálculo do crédito presumido (art. 269, inc. XIV do RICMS/2012).*

*O agente Fiscal autuante, em sede de Informação Fiscal, registra que apurou que o serviço denominado “Plano Liberty Controle Express” é um plano essencialmente “pré-pago”, visto que, para ser ativado é necessário que seja efetuado o “pré-pagamento” dos serviços ofertados, através de “Cartão de Crédito” do cliente, modalidade de pagamento que considera “à vista”. Neste contexto, diz que sem o pagamento antecipado através de autorização do débito do valor contratado no “Cartão de Crédito” pelo cliente, não há a ativação do serviço, característica que entende ser avessa ao modelo “pós-pagos”.*

*Acrescenta o autuante, que fica evidente que o pagamento pelo cliente através da modalidade de cartão de crédito, exigido previamente pela empresa, para que venha a ocorrer a ativação do plano, caracteriza o “Plano Liberty Controle Express” como um plano “pré-pago”.*

*Ademais, além de acostar aos autos páginas impressas extraídas do site da defendente, no caso em tela, a TIM Celular S.A., contendo informações sobre o serviço “Liberty Controle Express”, que diz ratificar seu entendimento de que tal plano se caracteriza como “pré-pago”, traz a informação de que, no desenvolvimento da ação fiscal, desenvolveu termo de informação (fl. 14) ao defendente pedindo esclarecimento quanto a finalidade de todos os modelos e séries de notas fiscais emitidas. A resposta do defendente, na forma do documento de fl. 17 dos autos, atesta que a série “BO” trata-se de serviço de recarga de “pré-pago” através de cartão de crédito - “Plano Liberty Controle Express”.*

*Neste contexto, da análise das peças processuais, se verifica que as alegações defensivas não são suficientes para elidir a autuação. Vê-se que a controvérsia instalada nos autos, se relaciona ao fato do pagamento do “Plano Liberty Controle Express” ser pago eminentemente com cartão de crédito, e a instituição financeira administradora do cartão de crédito disponibilizar o recurso à impugnante em momento futuro. Por receber o*

valor da recarga do plano em momento futuro, entende tratar-se de um plano “pós-pago”, o que autoriza a usufruir do crédito presumido de 1% sobre o valor do débito relacionado à prestação de serviço na forma do art. 269, inc. XIV do RICMS/2012, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Neste contexto, não me apresenta assertivo o entendimento da impugnante.

Assertivo sim, foi o entendimento do agente Fiscal de considerar em todas as operações relacionadas às notas fiscais de séries “BO”, que diz respeito exclusivamente a recarga do “Plano Liberty Controle Express”, os créditos presumidos de 1% sobre o valor dos débitos dessas operações como indevido, por, de fato, não se tratar de operações referentes a serviços “pré-pagos” e não “pós-pagos”, como assim argui o defendente.

O pagamento do “Plano Liberty Controle Express” com o cartão de crédito não caracteriza uma operação “pós-pago”, mesmo que a impugnante venha a dispor do recurso decorrente da operação com 30, 40, ou 60 dias depois, vez que essa negociação do recebimento do recurso relaciona a uma negociação da impugnante, com a instituição financeira administradora do cartão de crédito, independentemente de qualquer ação do cliente, tomador do serviço de recarga.

Aliás, o que se observa da análise das peças processuais, é que a liberação do serviço de recarga do “Plano Liberty Controle Express” ocorre com a aceitação da instituição financeira administradora do cartão de crédito pelo débito autorizado pelo cliente.

Não obstante tal consideração, vê-se também nos autos a confirmação pelo próprio defendente, que os serviços disponibilizados pelo “Plano Liberty Controle Express”, efetivados eminentemente pela emissão da nota fiscal série “BO”, na forma do documento de fl. 17, se tratam de serviços de recarga “pré-pago”.

Em sendo assim, não vendo qualquer arguição quanto ao levantamento do crédito fiscal presumido utilizado indevidamente na forma do demonstrativo de fl. 6, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 20, voto pela subsistência da autuação, por entender que de fato, as operações relacionadas ao “Plano Liberty Controle Express”, se tratam de serviço de recarga “pré-pago” não ensejando o crédito presumido de 1% sobre o valor do débito relacionado à prestação de serviço, na forma do art. 269, inc. XIV do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.

Quanto à pretensão de que todas as intimações sejam postadas, publicadas ou diligenciadas em nome dos seus patronos, Ernesto Johannes Trouw, OAB/RJ nº 121.095 e Fábio Fraga Gonçalves, OAB/RJ nº 117.404, com escritório na Avenida Rio Branco nº 99, 7º andar, Centro, Rio de Janeiro, RJ, há de se registrar que não existe nenhum óbice em acatar o pedido, no entanto, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência do ato processual ao sujeito passivo encontra-se prevista no artigo 108 do RPAF, e em perfeita sintonia com o estabelecido no art. 127 do CTN.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Intimado, o Sujeito Passivo ofereceu Recurso Voluntário em sede do qual reeditou os argumentos da defesa aduzindo:

- a) que não ocorreu o alegado aproveitamento indevido do crédito presumido do ICMS incidente sobre os serviços prestados, visto que, além de o “Plano Liberty Controle Express” se tratar de serviço pós-pago, e não pré-pago, este é o único tipo de plano elencado na série “BO”;
- b) que dentre os demais planos contidos na série “BO”, conforme se verifica nos detalhamentos dos arquivos do Convênio ICMS 115/03, estão os seguintes: “TIM Controle B Express”, “Franquia Liberty Express +40”, “Franquia TIM Controle Light Express”, “Web+Torpedo Express” e “TIM Controle A Express”, que se tratam de serviços pós-pagos;
- c) que o “Plano Liberty Controle Express”, considerado pela Fiscalização como serviço pré-pago, é um plano pós-pago, diverso dos demais apenas pela forma de pagamento, e que o site da Impugnante demonstra que se trata de plano de serviços pós-pago, conforme consta em <https://www.tim.com.br/ba/para-voce/atendimento/perguntas-frequentes/planos-controle/liberty-controle>;
- d) que mesmo que 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;
- e) que a multa aplicada é abusiva e tem nítido caráter confiscatório, pois equivale a 60% (sessenta por cento) do valor do imposto supostamente devido, em violação frontal aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, bem como à proibição da utilização da tributação para fins confiscatórios na forma do art. 150, inc. IV da CF/88 que destaca.



Requeru provimento do recurso para declaração de improcedência da autuação, ou ao menos a redução da multa, e que todas as intimações fossem dirigidas exclusivamente aos advogados Ernesto Johanenes Trouw, OAB/RJ nº 121.095, e Fábio Fraga Gonçalves, OAB/RJ nº 117.404, no endereço postal que indica.

Em sessão de 29/10/2020, esta Câmara deliberou por converter o feito em diligência à PGE para que esse órgão emitisse o parecer jurídico acerca das questões jurídicas que decorrem da lide, opinando pelo provimento, ou não, do Recurso Voluntário ora em exame.

Em resposta à solicitação, foi exarado o Parecer PROFIS-NCA de fls. 131 a 137 (aprovado por Despacho PROFIS-NCA de fl. 138), cuja síntese reside no seguinte parágrafo: *“Assim, o simples fato do pagamento do plano se dar por intermédio de cartão de crédito, uma hipótese de pagamento, não tem o condão de desnaturar a operação de pré-paga para pós-paga, sendo o elemento definidor do uso do serviço antes do pagamento”*.

Recebidos os autos, estes foram a mim endereçados em 08/09/2022 e por considerá-los instruídos solicitei ao Sr. Secretário que os incluísse em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 06/10/2022, para apreciação por esta 2ª CJF.

## VOTO

O Recurso Voluntário é cabível e adequado (art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF/99), deduzido dentro do prazo do art. 171 do RPAF/99, por isso dele conheço.

Não há preliminares a enfrentar em relação à decisão ou ao recurso. As intimações ocorreram de forma regular, por meio de publicação em Diário Oficial, publicação no site do CONSEF e comunicação via DT-E à Recorrente, com a indicação do nome do patrono da Recorrente.

A questão de mérito parece-me, com a devida licença, corretamente solucionada pelo órgão julgador de piso, escudada no parecer que se houve da PGE/PROFIS já em sede recursal. Não há que se afirmar como serviço “pós-pago” um que se paga via cartão de crédito, ainda que o desembolso por parte do cliente ocorra em faturas subsequentes do cartão de crédito.

No serviço pré-pago, o preço (ainda que por meio de crédito em conta bancária, por ordem direcionado à instituição financeira administradora de cartões de crédito) está ajustado para pagamento antes da fruição do serviço. No serviço pós-pago, primeiro ocorre a prestação, depois o ajuste para pagamento do serviço. O momento do desembolso efetivo, por parte do cliente da Recorrente, ao pagar sua fatura junto à administradora de cartões de crédito, é irrelevante.

No que diz respeito ao valor da multa, também trilho o caminho da 5ª JJF, observando que a infração capitulada e a penalidade aplicada coadunam-se com os enunciados normativos válidos no âmbito deste Estado e as premissas fáticas contidas nos autos.

Com as ressalvas pessoais desta Relatoria, é inviável o exame no âmbito do CONSEF em derredor do caráter confiscatório da penalidade pecuniária aplicada. Conquanto sejam relevantes os precedentes citados pelo Recorrente, no âmbito dos Tribunais Superiores, por uma questão de Política Legislativa a Casa que representa o Povo da Bahia decidiu não contemplar este Conselho com a competência para efetuar a dosimetria nessas circunstâncias, *ex vi* do art. 125 da Lei nº 3.956, de 11/12/1981 (COTEB).

Por fim, em relação ao requerimento para que as intimações sejam efetuadas exclusivamente em nome dos patronos que a Recorrente indica, entendo que o mesmo deva ser atendido apenas em parte. É que, para que não haja nulidade, é necessário que se observem os ditames do art. 166, inciso I, c/c art. 108 do RPAF/99, com a intimação do Recorrente no endereço que o mesmo mantém cadastrado perante a SEFAZ, sem prejuízo de que **também** seja efetuada, pela via postal, na pessoa dos advogados Ernesto Johannes Trouw, OAB/RJ nº 121.095, e Fábio Fraga Gonçalves, OAB/RJ nº 117.404, com endereço na Av. Rio Branco, nº 99, 7º andar, Centro, Rio de Janeiro/RJ, CEP 20.040-004 e endereço eletrônico: [intimacoes@tfsalaw.com.br](mailto:intimacoes@tfsalaw.com.br).

Ante o exposto, concluo pela manutenção do julgamento de Primeira Instância, pelo **NÃO PROVIMENTO** do Recurso Voluntário, e conseqüentemente pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.

É como voto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281081.0002/18-2**, lavrado contra **TIM CELULAR S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 132.215,48**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 06 de outubro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS