

**PROCESSO** - A. I. N° 281081.0009/21-7  
**RECORRENTE** - TIM S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4<sup>a</sup> JJF n° 0021-04/22-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 16/03/2023

**2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0003-12/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITO PRESUMIDO. Restou comprovado que o contribuinte inclui na base de cálculo para apuração do crédito presumido de 1% previsto no Art. 269, XIV, “a” do RICMS/12, operações informadas nas notas fiscais de telecomunicações série “BO”, referentes a planos *pré-pagos*. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 18/06/2021, em razão da seguinte irregularidade:

**Infração 01 – 01.04.06:** Utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS, nos meses de janeiro a outubro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 220.025,57, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei n° 7.014/96.

Em complemento consta a seguinte informação:

“A TIM S/A utilizou irregularmente crédito fiscal presumido de 1%, referente ao seu FATURAMENTO – PRE-PAGO, que são lançados na escrita fiscal pela série “G”. Empresa TIM CELULAR foi incorporada pela TIM S/A, inscrição 051.833.910, em 31/10/2018.

Para corroborar nossa afirmação apensamos ao PAF Intimação Fiscal 02/2018, apensa ao PAF, solicitando a empresa que informasse todos seus Modelos e Series de notas fiscais e qual a finalidade de uso de cada uma delas. A empresa responde a intimação 02/2018 informando de forma clara e objetiva, que a Série “G” é utilizada exclusivamente, para lançamentos de FATURAMENTO-PRE-PAGO.

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 à série “G” estão demonstrados no ANEXO A de cobrança apenso ao PAF.

A autuada, em resposta a Intimação fiscal 02/2018, 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”.

A fiscalização através da análise dos contratos da TIM S/A, apurou que os Planos TIM CONTROLE, Serie BO, são efetivamente planos Pré-pagos, visto que, são pagos, ativados e recarregados, através de Cartão de Crédito do cliente.

Apuramos também que caso não ocorra o pagamento antecipado, via cartão de crédito, não haverá a ativação do serviço de telecomunicação, característica totalmente avessa aos modelos pós-pagos.

Esta característica distinta caracteriza esses planos pré-pagos, perante nossa legislação tributária.

A empresa, inclusive, criou especificamente esta 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 realmente pós-pagos.

Para corroborar nossa afirmação apensamos ao PAF Intimação Fiscal 02/2018 e a resposta da empresa a esta intimação fiscal. A empresa responde a Intimação fiscal 02/2018 informando de forma clara e objetiva, que a série “BO” é utilizada exclusivamente para lançamento “Recarga de Pré-Pago através de cartão de crédito dos

**Planos 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 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 nacional é clara ao definir que o pagamento no cartão de crédito é modalidade de pagamento à vista.

Portanto fica evidente que o pagamento pelo cliente através da modalidade de cartão de crédito, exigida previamente pela empresa, para que venha a ocorrer a ativação do plano caracteriza esses Planos Liberty Controle Express, num Plano Pré-Pago em sua essência.

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 à série “BO” devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido.

Os valores excluídos, referente à série “BO” estão demonstrados no ANEXO A de cobrança apenso ao PAF.”

A 4ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0021-04/22-VD (fls. 155 a 161), com base no voto a seguir transcrito:

“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, séries “BO” e “G”. 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, declara 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, e a série “G” para lançamento de FATURAMENTO – PRE—PAGO.

Na apresentação da defesa, o autuado argumentou que o “Plano Liberty Controle Express”, que foi considerado pela Fiscalização como serviço pré-pago, 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.

Ao proceder a informação fiscal, o Autuante reitera as informações contidas no campo “Descrição dos 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 assim procedeu.

Quanto à série “G”, assevera que a própria empresa, em sua peça defensiva, informa que a referida série é utilizada exclusivamente para lançamentos de FATURAMENTO PRÉ- PAGO.

Analisando os elementos que compõem o presente PAF, observo que o mesmo atende ao disposto no art. 269, inc. XIV, alínea “a”, que determinou a exclusão para cálculo do crédito presumido das 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, a informar todas as séries e modelos de notas fiscais utilizados pela empresa, e sua utilização, conforme se observa na Int. 02/2018, fl. 07.

Em resposta, o sujeito passivo apresentou planilha informando todas as séries por ela utilizadas no período autuado, sendo que na série “BO”, encontra-se a informação de que se refere a “Recarga de Pré-Pago através de cartão de crédito- Plano Liberty Controle Express”, e a série “G” – FATURAMENTO PRÉ PAGO, 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 as séries “BO” e “G” se referiam a planos pré pagos, o que não ocorreu, pois na apresentação da defesa, se limita a apresentar cópias dos Regulamentos dos Planos TIM Controle (DOC. 03), que no seu entender comprovariam a natureza pós-paga dos serviços, entretanto, observo que no citado Regulamento, no tópico 7 – PAGAMENTO, consta a seguinte informação:

7.1 O Cliente da Oferta TIM Controle Giga B Promo Express realizará o pagamento mensal da Oferta via cartão de crédito.

7.1 Para manter a Oferta TIM Controle Giga B Promo Express, os Clientes do plano TIM CONTROLE devem estar ativos e adimplentes. Se o Cliente não realizar o pagamento de acordo com sua respectiva data de vencimento do cartão, o mesmo perderá os benefícios imediatamente. Após o reconhecimento do pagamento, o benefício é restabelecido automaticamente após 24 horas.

7.3 Enquanto o pagamento não for realizado pelo Cliente, o mesmo poderá continuar usando o serviço móvel caso tenha saldo ou faça recargas avulsas, sem usar, porém os benefícios da oferta.

Assim, de acordo com o estabelecido no referido Regulamento, entendo restar comprovado que os valores informados nas Notas Fiscais séries “BO” e “G” tratam de operações oriundas de planos pré -pagos, tendo em vista que são pagos, ativados e recarregados através de cartão de crédito, modalidade de pagamento considerada à vista, portanto, devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido, conforme previsto no artigo 269, inciso XIV, alínea “a” do RICMS/BA, como procedeu a fiscalização.

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

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 a respeito dos 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 para que cópias das notificações referentes à 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."*

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 172 a 180), nos termos do Art. 169, I, "b" do RPAF/99, no qual alegou ter efetuado corretamente o aproveitamento dos créditos fiscais presumidos no percentual de 1% do valor dos serviços, já que o plano Liberty Controle Express, único elencado na série "BO", se trata de serviço pós-pago, diferindo dos demais planos apenas devido à forma de pagamento.

Disse que, visando melhor facilidade para seus clientes, ao invés do valor referente à prestação dos serviços ser cobrado em boleto bancário, o pagamento é realizado por cartão de crédito.

Afirmou que pode ser verificado nos Regulamentos dos Planos TIM Controle que se tratam de planos de serviços pós-pagos alternativos, cuja cobrança ao consumidor final poderá ocorrer em até 40 (quarenta) dias após a ativação.

Apresentou as seguintes perguntas e respostas do seu site, no endereço <https://www.tim.com.br/ba/para-voce/atendimento/perguntas-frequentes/planos-controle/liberty-controle-express>:

**"LIBERTY CONTROLE**

*1 – Se o Cliente possuir créditos de framquia no TIM Liberty Controle e o número for migrado para o plano pré-pago, os créditos serão transferidos?*

*Sim. Os créditos da franquia destinados ao uso de outras chamadas e serviços serão transferidos automaticamente com migração da linha para o plano pré-pago e o número do telefone permanece o mesmo.*

**LIBERTY CONTROLE EXPRESS**

*2 – O que o Cliente pode fazer se os R\$ 10,00 de crédito acabarem?*

*Ele poderá efetuar uma recarga, normalmente como em um plano pré-pago em qualquer ponto de recarga ou através do número \*244 utilizando o cartão de crédito.*

*4 – E se o cartão não passar por 2 vencimentos consecutivos?*

*Neste caso o Cliente será migrado para o Infinity Pré automaticamente.*

*5 – Como o Cliente poderá cancelar o plano?*

*O Cliente deverá ligar para o \*144 e solicitar o cancelamento da linha. A linha será migrada para o pré-pago, isso pode ocorrer no momento da ligação ou ser agendado para o último dia de vencimento da oferta."*

Discorreu sobre a ilegalidade e a inconstitucionalidade da multa aplicada, violando os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, bem como a proibição de utilização da tributação para fins confiscatórios.

Requeru o provimento do Recurso Voluntário com o julgamento pela improcedência do Auto de Infração e o cancelamento da cobrança da multa no percentual de 60%, bem como que todas as intimações sejam postadas, publicadas ou diligenciadas em nome dos seus advogados, no endereço que indicou.

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, Sras. Grazielle Meira e Sofia Maddi Bulcão, no qual acompanhou o julgamento.

**VOTO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração, lavrado para exigir imposto e multa, em razão da utilização indevida de crédito fiscal presumido do ICMS nos faturamentos de serviços de comunicação e telecomunicação pré-pagos.

Não há dúvidas de que o referido crédito presumido não alcança os serviços de comunicação e telecomunicação pré-pagos, conforme expressamente ressalvado no Art. 269, XIV, "a", 2 do RICMS/12, *in verbis*:

*"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:*

*...*

*2. excluídos os documentos emitidos por uso de rede, interconexão e planos pré-pagos.  
..." (grifo nosso)*

Também está patente que a exigência se refere aos planos TIM Controle e demais planos pré-pagos, séries BO e G, cujo próprio Autuado informou se tratar de planos pré-pagos em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 02/2018, efetuado em 30/04/2018 (fls. 06 a 08).

O Autuado alegou, em suas razões recursais, que os planos TIM Controle se tratam de serviços pós-pagos alternativos, diferindo dos demais planos apenas devido à forma de pagamento, via cartão de crédito, cuja cobrança ao consumidor final poderá ocorrer em até 40 (quarenta) dias após a ativação.

Entretanto, o que caracteriza que o serviço é pré-pago não é a data do efetivo pagamento da fatura do cartão, mas o seu lançamento no meio de pagamento, combinado com o valor previamente estabelecido do serviço, o qual é possível de recarga quando utilizados os valores dos créditos previamente carregados.

No serviço pós-pago não há recarga, o cliente se compromete a efetuar o pagamento da fatura de acordo com o volume de utilização de serviços, inclusive quando é ultrapassada a franquia porventura estipulada.

Ante ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

Destaco a incompetência deste CONSEF quanto às alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação tributária estadual, nos termos do Art. 125, I e III da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e do Art. 167, I e III, do RPAF/99, ressaltando que a multa aplicada está prevista no Art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96 e que não há previsão legal para a sua redução ou cancelamento.

Saliento que as intimações são efetuadas nos termos do Art. 108 e seguintes do RPAF/99, o que não impede que as intimações sejam também postadas, publicadas ou diligenciadas em nome dos seus advogados.

## 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 281081.0009/21-7, lavrado contra TIM S.A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 220.025,57, 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, 24 de janeiro de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO - REPR. DA PGE/PROFIS