SUJEITO PASSIVO	TELEFÔNICA BRASIL S.A.
ENDEREÇO	AVENIDA GETÚLIO VARGAS, 1941, SÃO CRISTÓVÃO – PORTO VELHO – RO, CEP 76.804-097
PAT Nº	20262700100040 e-PAT nº 130.146
DATA DA AUTUAÇÃO	20/03/2026
CAD/CNPJ	CAD/ICMS 112835-3 / CNPJ 02.558.157/0015-68

1) ICMS. Telecomunicação. Apropriação indevida de créditos. 2) NF-e de entrada com CFOP 1205. Pedidos de restituição previamente indeferidos. Ciência anterior à apropriação. Ausência de autorização para recuperação. 3) Procedimento de recuperação do imposto. Requisitos legais de natureza material e probatória. 4) Defesa tempestiva. 5) Ação fiscal procedente.

Decisão nº 20262700100040 - 2026 – Procedente

1 - RELATÓRIO.

Conforme descrito no Auto de Infração, a contribuinte, prestadora de serviços de telecomunicação, apropriou-se indevidamente de créditos de ICMS nos meses de agosto e novembro de 2023, mediante emissão e escrituração de Notas Fiscais de Entrada com CFOP 1205, correspondente à anulação de valor relativo à prestação de serviço de comunicação.

A fiscalização consignou que a recuperação foi realizada sem autorização do Fisco estadual, em desacordo com o procedimento previsto no artigo 436, § 3º, inciso II, alíneas “a”, “b” e “c”, do Anexo X do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto nº 22.721/2018. A penalidade foi aplicada com fundamento no artigo 77, inciso V, alínea “a”, item 1, da Lei nº 688/96.

O crédito tributário foi lançado com a seguinte composição:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO	
TRIBUTO	R$ 257.282,68
MULTA 90%	R$ 265.541,88
JUROS	R$ 75.565,61
A. MONETÁRIA	R$ 0,00
TOTAL	**R$ 598.390,17**

A ação fiscal decorreu da DFE nº 20262500100007, na modalidade auditoria específica de conta gráfica. A documentação fiscal individualiza o crédito de R$

199.632,87, apropriado em agosto de 2023 mediante a NF-e nº 229288, e o crédito de R$ 57.649,81, apropriado em novembro de 2023 mediante a NF-e nº 234419.

A NF-e nº 229288 faz referência ao Processo nº 20220010033552. Conforme anotação constante do próprio expediente administrativo, em 29/11/2022 a capa do processo foi substituída, passando o pedido a tramitar sob o nº 20220010045409, em razão de alteração do serviço solicitado. Já a NF-e nº 234419 encontra-se vinculada ao Processo nº 20220010045452.

Os dois pedidos foram submetidos à análise da GEFIS. O pedido relativo ao valor de R$ 199.632,87 foi objeto da Manifestação Fiscal nº 20230100009, de 03/03/2023, enquanto o pedido de R$ 57.649,81 foi examinado na Manifestação Fiscal nº 20230100010, de 06/03/2023, tendo ambos sido indeferidos. A comunicação expedida em 09/03/2023 convocou representante da contribuinte para ciência formal dos Processos nº 20220010045409 e nº 20220010045452, em momento anterior à emissão das notas fiscais utilizadas para recuperação dos valores.

O sujeito passivo foi cientificado do lançamento em 24/03/2026, por meio do Domicílio Eletrônico Tributário, apresentando impugnação dentro do prazo legal.

2 – ARGUMENTOS DA DEFESA.

Em sua manifestação, a autuada suscita preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, sustenta sua integral insubsistência, além de formular tese subsidiária quanto às consequências de eventual inobservância do procedimento previsto na legislação, pelos fundamentos a seguir expostos:

2.1. Da nulidade do lançamento: alega que a descrição da infração é genérica e contraditória, por afirmar ausência de protocolização dos pedidos de autorização, embora as próprias NF-e façam referência a protocolos administrativos. Acrescenta que o Relatório Fiscal menciona notas fiscais e períodos de 2021 estranhos ao presente lançamento e que não foram juntados os documentos relativos aos supostos indeferimentos, circunstâncias que, em seu entendimento, impediriam a identificação segura da causa da exigência e configurariam violação ao artigo 142 do CTN e à ampla defesa;

2.2. Da legitimidade dos créditos: afirma que os valores de R$ 199.632,87 e R$ 57.649,81 decorreriam de ICMS anteriormente recolhido sobre serviços posteriormente cancelados ou contestados pelos clientes, sem efetiva ocorrência da prestação onerosa de comunicação, razão pela qual o imposto teria sido recolhido indevidamente e seria passível de recuperação;

2.3. Dos pedidos administrativos: sustenta que os créditos foram precedidos de pedidos de autorização acompanhados dos arquivos eletrônicos exigidos pelo Ato COTEPE/ICMS nº 24/2010 e que esses pedidos não teriam sido apreciados pela autoridade competente dentro do prazo legal, razão pela qual entende regular a recuperação realizada por meio das NF-e de entrada com CFOP 1205;

2.4. Da natureza meramente acessória do procedimento: subsidiariamente, argumenta que eventual descumprimento do rito administrativo constituiria mera irregularidade formal, apta, quando muito, à aplicação de penalidade isolada, sem autorizar a glosa do crédito e nova exigência do imposto, sob pena de duplicidade de cobrança; e

2.5. Da diligência: requer a conversão do julgamento em diligência fiscal, com fundamento nos artigos 116, 120 e 122, parágrafo único, da Lei nº 688/96, para exame dos arquivos eletrônicos, documentos fiscais e demais elementos que entende necessários à comprovação material dos créditos.

3 - FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO.

A controvérsia exige examinar, de um lado, a regularidade formal do lançamento e, de outro, os pressupostos jurídicos para recuperação do ICMS anteriormente destacado em documentos fiscais de telecomunicação. O direito à recuperação de eventual indébito não se confunde com sua disponibilidade imediata na conta gráfica, pois a legislação estabelece procedimento próprio destinado a identificar o imposto, comprovar a causa do estorno e submeter o montante à apreciação da Administração Tributária.

> ***CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - ARTIGO 142***
> *(...)*
> *Art. 2º O imposto incide sobre: (...) III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;*
> *Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.*
> *(...)*
> *Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

No âmbito estadual, o artigo 56 do RICMS/RO admite o estorno de débito para recuperação do imposto destacado nas Notas Fiscais de Serviço de Telecomunicação e de Comunicação somente nos termos, condições e hipóteses estabelecidos nos §§ 3º a 8º do artigo 436 do Anexo X.

> *RICMS/RO - ANEXO X – ARTIGO 436*
> *§ 3º. Nas hipóteses de estorno de débito do imposto admitidas no Estado de Rondônia, para recuperação do imposto destacado nas NFST ou NFSC, deverá ser observado o seguinte:*
> *(...)*
> *II - nos demais casos, deverá ser apresentado o arquivo eletrônico previsto no § 4º e protocolizado pedido de autorização para recuperação do imposto junto à GEFIS, contendo, no mínimo, identificação do contribuinte requerente,*

> *identificação do responsável pelas informações e recibo de entrega do arquivo eletrônico referente ao ICMS a recuperar;*
> *§ 4º. O arquivo eletrônico deve individualizar os documentos e elementos necessários à verificação do imposto a recuperar, na forma do Ato COTEPE/ICMS nº 24/2010;*
> *§ 5º. Havendo deferimento total ou parcial do pedido de autorização, o contribuinte deverá, no mês subsequente ao deferimento, emitir NFSC ou NFST de série distinta para recuperar, de forma englobada, o valor equivalente ao imposto indevidamente recolhido e reconhecido pelo Fisco.*

A protocolização do pedido não se confunde com sua autorização e, nos casos submetidos ao inciso II, a recuperação somente pode ocorrer após o deferimento total ou parcial, no limite do montante reconhecido pela Administração. O § 5º, portanto, não toma a simples apresentação do requerimento como condição suficiente, mas o deferimento, seguido da emissão do documento fiscal específico no mês subsequente.

O Ato COTEPE/ICMS nº 24/2010 institui o Manual de Orientação e o *leiaute* dos arquivos eletrônicos previstos no § 4º da cláusula terceira do Convênio ICMS nº 126/98. A leitura conjunta dessas normas demonstra que a protocolização inaugura o procedimento de controle, mas não autoriza, por si só, a recuperação, pois, nas hipóteses do inciso II, é o deferimento total ou parcial que reconhece o montante recuperável. Quanto à penalidade, a fiscalização indicou o artigo 77, inciso V, alínea “a”, item 1, da Lei nº 688/96, correspondente à apropriação indevida de crédito fiscal.

> ***CONVÊNIO ICMS Nº 126/98***
> *Cláusula terceira (...)*
> *§ 3º Nas hipóteses de estorno de débito do imposto admitidas em cada unidade federada, para recuperação do imposto destacado nas NFST ou NFSC, deverá ser observado o seguinte:*
> *(...)*
> *II - nos demais casos, deverá apresentar o arquivo eletrônico previsto no § 4º e protocolizar pedido de autorização para recuperação do imposto contendo, no mínimo, as seguintes informações:*
> *a) identificação do contribuinte requerente;*
> *b) identificação do responsável pelas informações;*
> *c) recibo de entrega do arquivo eletrônico previsto no § 4º, referente ao ICMS a recuperar.*
> *(...)*
> *§ 4º Para identificar e comprovar o recolhimento indevido do imposto, nas situações previstas nos incisos I e II do § 3º, o contribuinte deverá apresentar arquivo eletrônico, conforme leiaute e manual de orientação descritos em Ato COTEPE, contendo, no mínimo, as seguintes informações:*
> *I - CNPJ ou CPF, inscrição estadual, nome ou razão social e número do terminal telefônico do tomador do serviço;*
>
> *II - modelo, série, número, data de emissão, código de autenticação digital do documento, valor total, valor da base de cálculo do ICMS e valor do ICMS da nota fiscal objeto do estorno;*
>
> *III - número do item, código do item, descrição do item, valor total, valor da base de cálculo, valor do ICMS destacado na nota fiscal objeto do estorno;*
>
> *IV - valor do ICMS recuperado conforme inciso I do § 3º ou a recuperar conforme inciso II do § 3º, por item do documento fiscal;*
>
> *V - descrição detalhada do erro, ou da justificativa para recuperação do imposto;*

> *VI - se for o caso, número de protocolo de atendimento da reclamação;*
>
> *VII - no caso do inciso I do § 3º, deverá ser informada a data de emissão, o modelo, a série e o número da nota fiscal em que ocorrer o ressarcimento ao cliente.*
> *§ 5º - Havendo deferimento total ou parcial do pedido de autorização previsto no inciso II do § 3º, o contribuinte deverá, no mês subsequente ao do deferimento, emitir documento fiscal próprio para recuperar, de forma englobada, o valor equivalente ao imposto indevidamente recolhido e reconhecido pelo Fisco.*
>
> ***ATO COTEPE/ICMS Nº 24/2010***
> *Art. 1º - Fica instituído, nos termos do Anexo I deste ato, o Manual de Orientação e o leiaute dos arquivos eletrônicos previstos no § 4º da cláusula terceira do Convênio ICMS nº 126/98.*
> *ANEXO I - MANUAL DE ORIENTAÇÃO PARA GERAÇÃO DE ARQUIVO DE DADOS*
> *1.1. Este manual visa estabelecer o procedimento relativo à prestação de informações em meio eletrônico, nos termos do § 3º da cláusula terceira do Convênio ICMS 126/98.*

A leitura conjunta dessas normas evidencia que o procedimento não se restringe a exigência de natureza meramente formal. Nas hipóteses do inciso II do § 3º, a recuperação pressupõe pedido de autorização instruído com arquivo eletrônico apto a identificar e comprovar o recolhimento indevido, e o § 5º condiciona a recuperação ao deferimento total ou parcial do pedido. É sob essa perspectiva que se examinam, no capítulo seguinte, os créditos apropriados pela contribuinte.

Quanto à penalidade, a fiscalização indicou o artigo 77, inciso V, alínea “a”, item 1, da Lei nº 688/96, correspondente à apropriação indevida de crédito fiscal.

> ***LEI Nº 688/1996 – PENALIDADE***
> *Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes:*
> *(...)*
> *V - infrações relacionadas ao crédito do ICMS:*
> *a) multa de 90% (noventa por cento):*
> *1. do valor do crédito fiscal apropriado indevidamente, não estornado, utilizado ou não, ressalvado o disposto nas alíneas “b”, “d” e “e” deste inciso; e*

Por fim, quanto ao pedido de diligência formulado pela defesa, aplicam-se as regras de instrução processual previstas na Lei nº 688/96:

> ***LEI Nº 688/1996 – INSTRUÇÃO PROCESSUAL E DILIGÊNCIA***
> *Art. 116. Antes ou depois de apresentada defesa ou o recurso voluntário, havendo diligências ou exames a realizar, serão eles determinados pela autoridade julgadora ou pelo representante fiscal competente, de ofício ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.*
> *Art. 120. Na defesa, o sujeito passivo alegará, por escrito, toda a matéria que entender útil, indicando ou requerendo as provas que pretenda apresentar e juntando desde logo as que constarem de documentos que tiver em seu poder.*
> *Art. 122, parágrafo único. Do mesmo modo proceder-se-á após diligências para elucidação de faltas em que se teve de submeter à verificação ou exames técnicos os documentos, livros, papéis, programas, arquivos, meios magnéticos, mídias ou quaisquer outros repositórios de informações digitais, objetos, mercadorias ou bens a que se referir o processo.*

4 – DA ANÁLISE DAS ALEGAÇÕES DE DEFESA.

Definido o regime jurídico aplicável à recuperação do ICMS nas prestações de serviços de telecomunicação, cumpre verificar se as razões apresentadas pela impugnante e os elementos constantes dos autos são suficientes para afastar, total ou parcialmente, a exigência fiscal.

A impugnante sustenta, preliminarmente, que o lançamento seria nulo porque a descrição da infração afirma inexistência de protocolização dos pedidos de autorização, embora as próprias NF-e nº 229288 e nº 234419 façam referência a protocolos administrativos. Acrescenta que o Relatório Fiscal contém menção às NF-e nº 185202 e nº 192932 e aos meses de maio e outubro de 2021, entendendo que tais circunstâncias comprometeriam a identificação segura da causa da exigência e configurariam violação ao artigo 142 do CTN e à ampla defesa.

Embora a redação da peça fiscal pudesse ter distinguido com maior precisão a ausência de pedido da ausência de autorização válida, e o Relatório Fiscal contenha, em trecho isolado, referência indevida às NF-e nº 185202 e nº 192932 e aos meses de maio e outubro de 2021, essas circunstâncias não se projetam sobre os demais elementos da autuação.

A peça base individualiza corretamente os períodos de agosto e novembro de 2023, as notas fiscais anexadas correspondem às operações efetivamente objeto da exigência e os respectivos valores estão devidamente identificados nos demonstrativos fiscais. A própria impugnante, ao apresentar defesa específica sobre as NF-e nº 229288 e nº 234419, seus valores e os pedidos administrativos a elas relacionados, evidencia que compreendeu a imputação e exerceu plenamente o contraditório e a ampla defesa. Nessas circunstâncias, as inexatidões apontadas não comprometem a certeza do lançamento nem justificam sua nulidade.

A conclusão não se altera diante da invocação do caráter vinculado da atividade administrativa, extraído do artigo 3º do CTN, nem dos princípios da proteção da confiança, da segurança jurídica e da vedação ao comportamento contraditório. A atividade de lançamento permanece submetida à legalidade e aos elementos objetivos constantes dos autos, e a referência indevida localizada no Relatório Fiscal não modificou os fatos efetivamente imputados, os períodos, os documentos fiscais ou os valores exigidos, tampouco impediu a contribuinte de conhecer e impugnar a matéria objeto da autuação.

No mérito, a tese de que os pedidos de autorização permaneceram sem apreciação é afastada pela documentação administrativa correspondente. O crédito de R$ 199.632,87 foi objeto de pedido inicialmente autuado sob o nº 20220010033552, tendo a capa sido substituída em 29/11/2022 e o expediente passado a tramitar sob o nº 20220010045409, em razão de alteração do serviço solicitado, conforme anotação constante do próprio processo.

Já sob essa numeração, foi emitida a Manifestação Fiscal nº 20230100009, de 03/03/2023, que concluiu pelo indeferimento da restituição. O crédito de R$ 57.649,81,

por sua vez, foi examinado no Processo nº 20220010045452, por meio da Manifestação Fiscal nº 20230100010, de 06/03/2023, igualmente concluída pelo indeferimento.

Em 09/03/2023 foi expedida comunicação destinada à ciência formal da TELEFÔNICA BRASIL S.A. acerca dos Processos nº 20220010045409 e nº 20220010045452, enquanto as NF-e utilizadas para recuperação foram emitidas apenas posteriormente, em 31/08/2023 e 30/11/2023. A sequência documental, portanto, não revela pedidos pendentes de apreciação, mas pretensões já submetidas ao setor competente e expressamente indeferidas antes da apropriação dos créditos, circunstância que assume especial relevância à luz do artigo 436, § 5º, do Anexo X do RICMS/RO, pois o protocolo não constitui autorização implícita nem converte automaticamente a pretensão restitutória em crédito disponível para utilização na conta gráfica.

Também não altera essa conclusão o fato de os valores decorrerem, segundo a contribuinte, de cobranças canceladas ou de serviços que não teriam sido efetivamente prestados. A legislação admite a recuperação de imposto indevidamente recolhido para situações dessa natureza, mas condiciona seu exercício à comprovação do recolhimento indevido e ao procedimento específico de controle.

A invocação do artigo 2º, inciso III, da Lei Complementar nº 87/96 não conduz a conclusão diversa. A ausência de efetiva prestação onerosa de comunicação pode, em tese, caracterizar recolhimento indevido, circunstância que fundamenta a possibilidade de recuperação prevista no artigo 56 do RICMS/RO. O reconhecimento dessa premissa, entretanto, não dispensa o procedimento específico estabelecido pelo artigo 436 do Anexo X para comprovação e recuperação do imposto, sobretudo quando os pedidos submetidos à Administração foram expressamente indeferidos.

Os dois pedidos foram submetidos à análise fiscal e não obtiveram reconhecimento favorável. No Processo nº 20220010045452, a manifestação fiscal registrou insuficiência na demonstração de que, para cada item, o tomador do serviço não havia suportado os valores cobrados indevidamente. No Processo nº 20220010045409, além dessa insuficiência probatória, a manifestação consignou que parte das parcelas abrangidas pelo requerimento, especificamente as relativas a setembro e outubro de 2017, já não poderia ser objeto de restituição em razão do transcurso do prazo de cinco anos. Em ambos os casos, a conclusão administrativa foi pelo indeferimento.

A utilização do CFOP 1205 identifica a natureza declarada da operação como anulação de valor relativo à prestação de serviço de comunicação, mas não constitui fonte autônoma do direito creditório. A escrituração somente pode refletir crédito previamente existente e juridicamente disponível, não sendo possível conferir à emissão da própria nota fiscal o efeito de superar decisão administrativa anterior que recusou a recuperação pretendida.

Pela mesma razão, não procede a tese subsidiária de que a controvérsia se limita ao descumprimento de obrigação acessória, pois o artigo 436 do Anexo X, o Convênio ICMS nº 126/98 e o Ato COTEPE/ICMS nº 24/2010 estruturam mecanismo destinado à identificação do documento originalmente tributado, do valor do imposto, do tomador do serviço e do motivo da recuperação, permitindo à Administração verificar a

existência e a extensão do indébito. O deferimento delimita o montante reconhecido como recuperável, de modo que a apropriação realizada após decisão expressa de indeferimento alcança a própria legitimidade material do crédito utilizado e não se reduz a falha formal de escrituração.

Também não se configura a alegada duplicidade de cobrança. O lançamento recompõe o ICMS que deixou de ser recolhido em razão da utilização de créditos que não estavam juridicamente disponíveis, enquanto a multa decorre da infração material consistente na apropriação indevida, nos termos do artigo 77, inciso V, alínea "a", item 1, da Lei nº 688/96. O tributo e a penalidade possuem fundamentos jurídicos distintos, não havendo *bis in idem* na recomposição do imposto acompanhada da sanção legal.

A matéria encontra precedente no PAT nº 20192700100031, também da TELEFÔNICA BRASIL S.A., no qual a 2ª Câmara do TATE, por meio do Acórdão nº 314/2022/2ª Câmara/TATE/SEFIN, negou provimento ao recurso voluntário e manteve a decisão de primeira instância que julgara procedente o Auto de Infração. Naquele processo, igualmente decorrente de auditoria em conta gráfica, foi reconhecida a apropriação indevida de créditos de ICMS decorrentes de estorno de débitos de telecomunicação, destacando-se que a contribuinte não comprovou os elementos exigidos pelo Ato COTEPE/ICMS nº 24/2010, mesmo após o indeferimento do pedido de autorização para restituição do imposto.

A identidade da contribuinte, da natureza do crédito e da exigência de prévia submissão da recuperação ao procedimento fiscal específico confere pertinência ao precedente para o exame do presente caso.

O pedido de diligência igualmente não conduz a conclusão diversa. Os artigos 116, 120 e 122, parágrafo único, da Lei nº 688/96, invocados pela impugnante, admitem a realização de diligências e a produção de provas quando necessárias à elucidação dos fatos, mas não estabelecem direito automático à reabertura da instrução.

No caso, os elementos relevantes para o julgamento já se encontram suficientemente definidos nos documentos examinados, e nova produção probatória destinada a reexaminar arquivos e documentos que já integraram os procedimentos administrativos de recuperação do imposto não alteraria o fato jurídico central de que, quando as NF-e nº 229288 e nº 234419 foram emitidas e escrituradas, inexistia deferimento apto a autorizar a recuperação nos termos do artigo 436, § 5º.

Considerado, assim, o conjunto dos elementos constantes dos autos, as razões defensivas não afastam a materialidade da infração, permanecendo integralmente devido o crédito tributário constituído.

5 - CONCLUSÃO

No uso da atribuição disposta no artigo 79, inciso II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário - TATE, aprovado pelo Decreto nº 9.157, de 24 de julho de 2000, no inciso IV do artigo 131 da Lei nº 688/1996 e de acordo com o previsto no artigo 15, inciso I, da Lei nº 4.929, de 17 de dezembro de 2020, JULGO PROCEDENTE

a ação fiscal e declaro devido o crédito tributário no valor de R$ 598.390,17 (quinhentos e noventa e oito mil, trezentos e noventa reais e dezessete centavos), valores sujeitos à atualização na forma da legislação vigente até a data do efetivo pagamento.

6 - ORDEM DE INTIMAÇÃO

Notifique-se o contribuinte da decisão de Primeira Instância.

Fica o sujeito passivo intimado, nos termos do artigo 131, inciso V e parágrafo único, artigo 134 e artigo 146 da Lei nº 688/96, a recolher o crédito tributário no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência desta decisão, com a redução de 40% (quarenta por cento) sobre o valor da multa, conforme artigo 80, inciso I, alínea “d”, combinado com o § 2º do artigo 108 da Lei nº 688/96, garantido o direito de interposição de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância no mesmo prazo, sob pena de inscrição em Dívida Ativa do Estado e consequente execução fiscal, nos termos do artigo 134 da Lei nº 688/96.

Porto Velho, 13 de agosto de 2026.

Rosilene Locks Greco
AFTE –
Julgadora de 1ª Instância
SEFIN-TATE