

PROCESSO - A. I. Nº 281081.0006/24-2
RECORRENTE - TIM S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0035-01/25-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 15/10/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0371-12/25-VD**

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. Decisão do STF na ADI 7128 e no RE 714.139 garantiu ao Estado da Bahia a manutenção da aplicação da alíquota prevista na Lei nº 7.014/96 sobre os serviços de telecomunicações. A revogação da aplicação da alíquota prevista no Decreto nº 21.494/22, restabelecida pelo Decreto nº 21.796/2022, não se aplica o prazo nonagesimal, visto que no julgamento do mérito do RE 714.139 (Tema RG 745) foi definido eficácia a partir do exercício financeiro de 2024. O Decreto restabeleceu à aplicação da alíquota de 28% prevista em Lei, com amparo no julgamento da ADI 7128 e não caracteriza majoração de alíquota sujeita ao prazo nonagesimal. Rejeitadas as arguições de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo sujeito passivo contra a decisão proferida pela 1ª JJF, com base no art. 169, I, “b” do RPAF/BA. O Auto de Infração lavrado em 30/09/2024, acusa o cometimento da seguinte infração:

Infração 1 - 003.009.001: *Recolheu a menor ICMS relativo a prestação de serviço de comunicação (janeiro a março de 2023). Cosnta na descrição dos fatos que tributou serviços de telecomunicações utilizando alíquota de 18% ao invés de 28% - R\$ 17.124.913,98. Multa de 60%.*

Na decisão recorrida (fls. 108/112) foi apreciado que:

Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõem o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Rejeito o pedido de nulidade do auto de infração em razão de falta de fundamentação, inclusive em relação à atualização monetária e os juros de mora incidentes. O presente lançamento tributário não infringiu qualquer das hipóteses que levaria à nulidade do auto de infração, previstas no art. 18 do RPAF: 1) foi lavrado por auditor fiscal; 2) o autuado teve respeitado seu direito à ampla defesa; 3) foi determinada e demonstrada a infração e anexadas todas as planilhas com o cálculo da apuração do imposto devido, bem como com a indicação dos dispositivos infringidos e da multa aplicada; e 4) o infrator foi devidamente identificado.

No presente lançamento não há aplicação de atualização monetária e os acréscimos moratórios aplicados não são específicos em função da natureza da infração, mas aplicados de uma mesma forma para qualquer débito com atraso de pagamento, conforme estabelecido no art. 102 da Lei nº 3.956/81.

Afasto toda discussão acerca da inconstitucionalidade da multa aplicada no presente auto de infração. De acordo com o artigo 167 do RPAF, não é competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. A multa aplicada está prevista no art. 42 da Lei nº 7.014/96. Apesar de não se constituir em problema o envio das intimações referentes a este processo diretamente para o advogado estabelecido pelo autuado, o não atendimento deste pedido não implica em nulidade do ato quando a sua formalização ocorrer nos termos do art. 108 do RPAF.

O presente auto de infração trata da exigência de ICMS sobre a prestação de serviço de comunicação recolhido a menos. A controvérsia repousa na revogação do Decreto nº 21.494/22 sem que se tenha observado o prazo nonagesimal.

O Decreto nº 21.494/22 foi publicado em 05/07/2022 em razão da edição da Lei Complementar nº 194/22 que

considerou como essencial os serviços de comunicação. Como já existia a discussão no âmbito judiciário, o referido decreto ressaltou de forma expressa que a aplicação da alíquota de 18%, prevista no inciso I do art. 15 da Lei nº 7.014/96, sobre os serviços de comunicação, se daria em caráter excepcional e extraordinário, enquanto não sobreviesse eventual modificação em decisão pelo Supremo Tribunal Federal. A decisão do STF veio no julgamento da ADI 7128 em 21/11/2022, mas com efeitos a partir de 01/01/2024, conforme decisão já prolatada pelo STF no Recurso Extraordinário 714.139, gerando o Tema 745 de repercussão geral.

Como já dito, o Decreto nº 21.494/22 excepcionou provisoriamente a aplicação do disposto no inciso V do art. 16 da Lei nº 7.014/96 que, combinado com o disposto no art. 16-A da mesma Lei, estabelecia a alíquota de 28% sobre os serviços de telecomunicações.

Ressalto que o referido dispositivo legal não foi revogado, mas teve sua aplicação excepcionada provisoriamente via decreto, o que afasta a alegação do autuado de que o Decreto nº 21.796/22 adotou uma alíquota mais alta sobre os serviços de telecomunicações. Esse Decreto apenas revogou o Decreto nº 21.494/22, restaurando os efeitos da aplicação da alíquota estabelecida no inciso V do art. 16 da Lei nº 7.014/96.

A aplicação da decisão do STF, por sua vez, jamais poderá se configurar, como dito pelo autuado, como um recuo na promoção das garantias fundamentais e na concessão de direitos sociais, pois ela se lastreia na mais lídima justiça.

A revogação da excepcionalidade da aplicação da alíquota aplicável aos serviços de telecomunicações, trazida pelo Decreto 21.494/22, não estaria sujeito ao prazo nonagesimal porque não implicou em majoração da alíquota.

A alíquota estabelecida no inciso V do art. 16 da Lei nº 7.014/96 não havia sido revogada, mas teve sua aplicação suspensa em razão da espera pela decisão do STF na ADI 7128.

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 121 a 136) por meio do Advogado Eduardo Lopes Cardoso OAB/MG nº 213.156 inicialmente ressalta a sua tempestividade, apresenta um breve relato dos fatos que culminou na autuação, argumentos apresentados na impugnação inicial e decisão proferida em Primeira Instância que entende deva ser revogada conforme passou a expor.

NULIDADE. Relata que na decisão recorrida foi fundamentado que o Auto de Infração atende aos requisitos legais e não se enquadra nas disposições contidas no art. 18 do RPAF/BA.

Alega que o lançamento não indicou suficientemente o seu fundamento legal, sem especificação do fundamento legal da atualização monetária e dos juros de mora incidentes sobre o crédito tributário, previsto no art. 142 do CTN, o que impediu de verificar a correção dos cálculos fiscais, vício que prejudica a sua compreensão, violando o direito de defesa implicando em inobservância de aspecos formais a exemplo do PAF nº 225414.0156/19-7 julgado pelo CONSEF em 14/12/2021.

Requer que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração.

MÉRITO. Ressalta que a JJF manifestou entendimento de que deve adotar alíquota de 28% ao invés de 18% sobre a prestação de serviço de comunicações previsto no Decreto nº 21.796/2022 em consonância com a modulação dos efeitos da tese firmada no julgamento do RE 714.139/SC (Tema 0745) na sistemática de repercussão geral. Entende ser equivocada e reconhecida a invalidade da majoração da alíquota.

Discorre sobre a seletividade do ICMS (art. 155, III, § 2º da CF) em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços, que o Estado da Bahia não observou a essencialidade dos serviços de comunicação e majorou a alíquota, ressaltando que não podem ser interrompidos por greves (art. 10, VII da Lei nº 7.783/1989), por serem classificados como atividade essencial (telecomunicações).

Ressalta que no julgamento do RE nº 714139/SC (Tema RG nº 745) o STF decidiu adotando a seletividade do ICMS, a alíquota sobre serviços de telecomunicações não poderia ser superior a adotada para as operações em geral, com modulação dos efeitos a partir do ano de 2024, mas os Estados não poderiam restabelecer as alíquotas mais gravosas em decorrência da LC nº 192/22 ter acrescentado o art. 18-A ao CTN e o art. 32-A da LC 87/96 para deixar expresso que os serviços de comunicação não poderiam ser tratados como supérfluos.

Argumenta que independentemente da modulação dos efeitos firmando no julgamento do RE nº 714139/SC, os Estados e o Distrito Federal não podem fixar alíquotas aplicáveis aos serviços de

comunicações mais altas que as gerais, visto que a lei complementar define normas gerais do ICMS em conformidade com as disposições constitucionais (artigos 146, III, “a” e 155, III, § 2º da CF).

Alega que um decreto estadual não pode prevê alíquota mais alta sobre os serviços de comunicação sem observar os ditames da Lei Complementar Federal, a exemplo de decisões proferidas pelo Tribunal de Justiça de Goiás (AI 5747772-76.2022.09.0051/2023) e do Rio de Janeiro (AI 0044193-32.2022.8.19.0000/2022) cujas ementas transcreveu às fls. 127 e 128.

Conclui requerendo o provimento do recurso para reconhecer a invalidade da majoração das alíquotas do ICMS sobre os serviços de telecomunicações e desconstituição do lançamento.

Em seguida reapresentou argumentos da impugnação inicial, itemizado alegando que:

- i) Ilegalidade de aumento da alíquota de ICMS sobre serviços de comunicações pelo princípio da vedação do retrocesso (AgR no ARE 639.337 - SP/2011);
- ii) Impossibilidade de majoração da alíquota do ICMS para serviços de telecomunicações por meio de Decreto Estadual (Decreto nº 21.796/22) por afrontar o princípio da legalidade (art. 150, I da CF) e a nível infraconstitucional o art. 97 do CTN que prevê que somente lei em sentido lato pode instituir, extinguir, majorar, reduzir tributos, definir fatos geradores e obrigação tributária, bem como fixar alíquotas e base de cálculo;
- iii) Subsidiariamente que seja inaplicado a alíquota de 28% do ICMS aos serviços de telecomunicações no período de janeiro a março/2023 em obediência ao princípio da anterioridade, visto que o Decreto nº 21.796 foi publicado em 24/12/2022 e só poderia ter vigência a partir de 25/03/2023, observando os princípios da anterioridade geral e nonagesimal prevista no art. 150, III da CF.

Observa que o STF no julgamento do Tema RG 1.383 decidiu que nas hipóteses de redução ou supressão de benefícios ou incentivos fiscais que resultem em majoração indireta de tributos, observado as exceções constitucionais de cada tributo, aplica-se os mencionados princípios, a exemplo da decisão proferida pelo TJBA (AI 8000642-16.2022.8.05.9000 DE 28/09/2022).

Argumenta que não pode ser argumentado que não houve aumento e sim restabelecimento da alíquota prevista legalmente por entender que houve redução e posterior aumento da carga tributária.

- iv) Sucessivamente requer relevação ou redução da multa de 60% prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/1996, dado o seu efeito de confisco vedado pela CF (art. 150, IV) e julgamento do RE 882.461/MG (Tema RG 816) em que o STF decidiu que as multas de mora não podem ultrapassar 20% do valor do tributo.

Requer provimento do Recurso Voluntário pelo cancelamento do Auto de Infração, sucessivamente que a multa seja cancelada ou reduzida, bem como a inclusão no sistema processual do advogado para fins de recebimento de intimações.

Registrada a presença da advogada Dra. Letícia Magalhães Caneiro na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental de fala.

VOTO

O Auto de Infração acusa recolhimento a menor ICMS relativo a prestação de serviço de comunicação no período de janeiro a março de 2023 em razão do sujeito passivo ter aplicado alíquota de 18% ao invés de 28% sobre os serviços de telecomunicações prestados.

De modo geral o recorrente reapresentou as razões da impugnação inicial, a saber:

- 1) Nulidade por falta de fundamento legal, violando o direito de defesa;
- 2) No mérito que o aumento da alíquota de 18% para 28% sobre o serviço de telecomunicações previsto no Decreto nº 21.796/2022 com base na modulação dos efeitos do julgamento do RE 714.139/SC (Tema 0745): i) contraria princípios constitucionais; ii) é ilegal; iii) afronta o

princípio da legalidade; **iv)** Subsidiariamente não deve ser a alíquota de 28% no período de janeiro a março/2023; **v)** Sucessivamente requer relevação ou redução da multa de 60%.

Quanto ao pedido de declaração de nulidade do lançamento por cerceamento ao direito de defesa, observo que o demonstrativo original (fls. 5 e 6) relaciona por número as notas fiscais emitidas pelo estabelecimento autuado, indica a alíquota aplicada de 18% e a alíquota correta de 28%, tendo sido exigido a diferença do ICMS exigido. Foi indicado na descrição da infração que o valor exigido decorreu do descumprimento de dispositivos da Lei nº 7.014/1996 e Decreto nº 21.796/2022 que prevê o percentual das alíquotas aplicáveis. Tudo isso em conformidade com o disposto no art. 39 do RPAF/BA.

Pelo exposto, o demonstrativo elaborado pela fiscalização, notas fiscais emitidas pelo próprio estabelecimento autuado, bem como a descrição da infração e indicação dos dispositivos infringidos possibilitou saber do que foi acusado e exercer o seu direito de defesa como o fez, não ficando caracterizado o alegado cerceamento do direito de defesa que não se enquadra nas hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/BA.

No tocante a nulidade suscitada sob alegação de falta de indicação do fundamento legal da atualização monetário e juros de mora, observo que consta no Auto de Infração (fl. 03) a previsão de que o débito fiscal está sujeito a correção monetária, acréscimos moratórios e multa conforme consta no demonstrativo de débito (fl. 04), aplicados de uma mesma forma para qualquer débito com atraso de pagamento, conforme estabelecido no art. 102 da Lei nº 3.956/81 (COTEB).

Por tudo que foi exposto, ficam rejeitada as nulidades suscitadas.

No mérito, quanto a aplicação da alíquota de 28% sobre o serviço de telecomunicações e modulação dos efeitos do julgamento do RE 714.139/SC (Tema 0745), foi apreciado na decisão recorrida:

O Decreto nº 21.494/22 foi publicado em 05/07/2022 em razão da edição da Lei Complementar nº 194/22 que considerou como essencial os serviços de comunicação. Como já existia a discussão no âmbito judiciário, o referido decreto ressaltou de forma expressa que a aplicação da alíquota de 18%, prevista no inciso I do art. 15 da Lei nº 7.014/96, sobre os serviços de comunicação, se daria em caráter excepcional e extraordinário, enquanto não sobreviesse eventual modificação em decisão pelo Supremo Tribunal Federal. A decisão do STF veio no julgamento da ADI 7128 em 21/11/2022, mas com efeitos a partir de 01/01/2024, conforme decisão já prolatada pelo STF no Recurso Extraordinário 714.139, gerando o Tema 745 de repercussão geral.

Como já dito, o Decreto nº 21.494/22 excepcionou provisoriamente a aplicação do disposto no inciso V do art. 16 da Lei nº 7.014/96 que, combinado com o disposto no art. 16-A da mesma Lei, estabelecia a alíquota de 28% sobre os serviços de telecomunicações.

Ressalto que o referido dispositivo legal não foi revogado, mas teve sua aplicação excepcionada provisoriamente via decreto, o que afasta a alegação do autuado de que o Decreto nº 21.796/22 adotou uma alíquota mais alta sobre os serviços de telecomunicações. Esse Decreto apenas revogou o Decreto nº 21.494/22, restaurando os efeitos da aplicação da alíquota estabelecida no inciso V do art. 16 da Lei nº 7.014/96.

Pelo exposto, conforme relatado pelo recorrente, o STF no julgamento do RE 714.139/SC (Tema 0745), reconheceu que devia ser considerado a essencialidade do serviço de telecomunicações e aplicação de alíquotas gerais, declarando inconstitucional artigos da Lei nº 10.297/1996 do Estado de Santa Catarina, “estipulando-se produzir efeitos a partir do exercício financeiro de 2024”.

Com a interposição da Adição Direta de Inconstitucionalidades (ADI) nº 7128 com Pedido de Medida Cautelar de aplicação de diversos artigos da LC 194/2022 o STF considerando a técnica de seletividade relativo ao serviço de comunicações, “com alíquota superior à geral. Tema 745 de Repercussão Geral”, no item 4 decidiu:

4. Modulação dos efeitos. Ressalvado as ações ajuizadas até a data do início do julgamento do mérito do RE 714.139-RG/SC, que se deu em 05/02/2021, a eficácia desta decisão será postergada para o exercício financeiro de 2024, o que se justifica pelo encetamento de novo ciclo plano plurianual. Precedentes. Ademais, tem-se por certo que se modula a eficácia temporal de uma decisão a qual diz respeito a uma lei estadual atualmente suspensa, por força do advento da Lei Complementar nº 194 de 2022 e da dicção do art. 24, § 4º da Constituição da República” (grifo nosso).

Pelo exposto, no que se refere a questão alegada de “aumento da alíquota de 18% para 28% sobre

o serviço de telecomunicações”, modulação dos efeitos do julgamento do RE 714.139/SC (Tema 0745), afronta a princípios constitucionais, ilegalidade e afastamento da aplicação da alíquota de 28% no período de janeiro a março/2023, constata-se que após o julgamento da ADI 7.117 e da ADI 7128 em 21/11/2022, modulando efeitos a partir de 01/01/2024, conforme decisão já prolatada pelo STF no RE 714.139/SC (Tema RG 745) de Repercussão Geral “*estipulando-se que produza efeitos da decisão a partir do exercício financeiro de 2024, ressaltando-se as ações ajuizadas até 05/02/2021*” (grifo nosso).

Por sua vez, a decisão do STF no julgamento da ADI 7128 em 21/11/2022, na modulação dos efeitos estabeleceu que as ações ajuizadas até a data do início do julgamento do mérito do RE 714.139 (Tema RG 745) que se deu em 05/02/2021, “*a eficácia desta decisão será postergada para o exercício financeiro de 2024*” modulando a eficácia temporal em relação a lei estadual “*atualmente suspensa, por força do advento da LC nº 194/2022*” (grifo nosso).

Na situação em questão, em se tratando de exigência de ICMS sobre a prestação de serviço de comunicação recolhido a menos, a aplicação da alíquota prevista no Decreto nº 21.494/22, restabelecida pelo Decreto nº 21.796/2022, não se aplica o prazo nonagesimal, visto que no julgamento do mérito do RE 714.139 (Tema RG 745) foi definido eficácia a partir do exercício financeiro de 2024, bem como no julgamento da ADI 7128, também foi modulado a eficácia da Lei nº 7.014/1996 “*atualmente suspensa*” (item 4 da ADI) por força do advento da LC nº 194/2022, a partir do “*exercício financeiro de 2024*”.

Concluo que ao contrário do que foi alegado pelo recorrente, não houve majoração da alíquota e sim restabelecimento da aplicação da alíquota de 28% sobre os serviços de telecomunicações no período fiscalizado (janeiro a março/2023), tendo em vista que a alíquota já era estabelecida nos artigos da Lei nº 7.014/96 (1º, III, 2º, VII e 15, 16 e 16-A) que não havia sido revogada, mas teve sua aplicação suspensa em razão da espera pela decisão do STF na ADI 7128.

No que se refere aos argumentos de inconstitucionalidade da legislação do Estado e efeito confiscatório da multa, observo que a multa aplicada é prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96 e conforme disposto no art. 167 do RPAF, não é competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. Também, não há previsão de aplicação de redução ou cancelamento decorrente de descumprimento do obrigação principal, motivo pelo qual não acolho por falta de amparo legal.

No que se refere ao pedido de que seja enviado intimações referentes a este processo diretamente para o advogado estabelecido pelo autuado, ressalto que pode ser atendido, mas não implica em nulidade do ato quando formalizado em conformidade com o disposto no art. 108 do RPAF/BA.

Voto pela NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

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 281081.0006/24-3, lavrado contra **TIM S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 17.124.913,98**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de setembro de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS