

A. I. Nº - 269135.0004/24-5
AUTUADO - TELEFÔNICA BRASIL S/A.
AUTUANTE - GILSON DE ALMEIDA ROSA JÚNIOR
ORIGEM - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 03/07/2025

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0113-06/25-VD**

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÕES. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA. Considerando que existe lei válida e vigente, bem como que há a expressa determinação de produção de efeitos a partir de janeiro/23, pelo Decreto nº 21.796/22, afigura-se legítima a exigência do imposto à alíquota de 28%, nos meses de janeiro a março/23. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 24/09/2024 (ciência em 25/09/2024, pelo DT-e), exige ICMS no valor histórico de R\$ 37.245.033,63, em decorrência da seguinte infração:

Infração 01: 003.009.001 – Recolheu a menor o ICMS relativo a prestação de serviço de comunicação. **Multa:** 60%.

Consta, ainda, o seguinte: *“Devido a aplicação de alíquota de ICMS de 18% sobre os serviços de telecomunicação, prestados no período de 01/01/2023 a 21/03/2023, enquanto o correto seria aplicar a alíquota de 26% do imposto normal mais 2% referente ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza.*

Deixando, desta forma, de observar a legislação tributária estadual, mais especificamente o Decreto Nº 21796 DE 23/12/2022, que restaurou, até 31/12/2023, nos termos de decisões prolatadas pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal – STF, os efeitos da alínea “i” do inciso II e do inciso V, ambos do art. 16 da Lei 7.014, de 04/12/1996, relativos às alíquotas incidentes nas operações com energia elétrica e nas prestações de serviço de comunicação.

Todos os valores foram apurados conforme os respectivos registros magnéticos entregues ao fisco pelo contribuinte na forma do Convênio ICMS 115/03 e os anexos apensos a este PAF, especialmente os arquivos ACCESS que contém os dados analíticos de todos os serviços prestados no período com aplicação das alíquotas equivocadas.

Neste Auto de Infração encontram-se lançados os valores correspondentes às diferenças decorrentes do cálculo do ICMS NORMAL com alíquota de 26% menos o valor do ICMS originalmente calculado pelo contribuinte com alíquota de 18%, mais os valores correspondentes ao cálculo do ICMS do Fundo de Combate à Pobreza calculado à razão da alíquota de 2%, ambos calculados sobre a nova Base de Cálculo definida conforme demonstrativo anexo.”

O Sujeito Passivo apresenta impugnação, às folhas 24/44, aduzindo o que segue.

Assevera que irá demonstrar a ilegalidade da presente cobrança, uma vez que:

- a) É correta a utilização da alíquota de 18% sobre os serviços de telecomunicação prestados no período de 01.01.2023 a 21.03.2023, considerando que o Decreto nº 21.796/22 foi publicado apenas no dia 23.12.2022, de modo que apenas surtiria efeitos no dia 22.03.2022, em homenagem ao princípio da anterioridade nonagesimal, disposto no art. 150, III, “c” da CF/88;
- b) É inconstitucional a exigência do adicional de FECP sobre serviços de telecomunicação, por não se configurarem como supérfluos, nos termos do art. 82, § 1º do ADCT;

- c) subsidiariamente e de maneira cumulativa (c.1) deve ser feito o cálculo da autuação, excluindo-se o *gross up* ilegalmente manejado pela Fiscalização, (c.2) deve haver o cancelamento ou, ao menos, a redução da multa de 60% (sessenta por cento) aplicada no caso concreto, haja vista a sua ilegalidade/inconstitucionalidade.

Alega, inicialmente, ofensa ao princípio da anterioridade nonagesimal, em face do que resta impossível a aplicação imediata dos efeitos do Decreto Estadual nº 21.796/22. Explica ser pessoa jurídica de direito privado regularmente constituída que, no exercício de suas atividades, dedica-se à exploração de serviços de telecomunicação e ao desenvolvimento das atividades necessárias ou úteis à execução desses serviços, na conformidade das concessões, autorizações e permissões que lhe forem outorgadas. Por conta disso, a Impugnante está submetida à exigência do ICMS incidente sobre suas operações.

No que interessa ao presente caso, esclarece que, no Estado da Bahia, havia a cobrança de ICMS incidente sobre os serviços de telecomunicações com a alíquota de 26%, acrescido do adicional de 2% a título de FECPP, nos termos do art. 16, V c/c art. 16-A, ambos da Lei nº 7.014/96. Todavia, os contribuintes entendiam que as alíquotas aplicadas pelos Estados, incluindo a Bahia, contrariavam o princípio da seletividade, previsto no art. 155, § 2º, III da CF/88. Isso porque o legislador estadual previu alíquotas diferenciadas do ICMS para determinados bens e serviços. Contudo, ao fazê-lo, enquadrou o serviço de comunicação com uma alíquota superior ao grupo em que contidos produtos supérfluos, prevendo tributação no patamar de 26%, ao passo que as operações em geral ficam sujeitas a 17%.

Assim, explica que, no dia 23.11.2021, a matéria foi analisada pelo Supremo Tribunal Federal (STF), no Tema de Repercussão Geral nº 745, oportunidade na qual se definiu a seguinte tese:

“Adotada pelo legislador estadual a técnica da seletividade em relação ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), discrepam do figurino constitucional alíquotas sobre as operações de energia elétrica e serviços de telecomunicação em patamar superior ao das operações em geral, considerada a essencialidade dos bens e serviços (grifou-se).”

Prossegue, explicando que, posteriormente, no dia 18.12.2021, o STF decidiu modular os efeitos da decisão, para que ela produzisse efeitos a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvadas as ações ajuizadas antes de 05.02.2021. Nesse contexto, foi publicada a Lei Complementar nº 194/22, a qual definiu que os serviços de telecomunicação devem ser considerados essenciais e indispensáveis, sendo vedada a fixação de alíquotas em patamar superior ao das operações em geral, conforme abaixo.

“Art. 2º A Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 32-A. As operações relativas aos combustíveis, ao gás natural, à energia elétrica, às comunicações e ao transporte coletivo, para fins de incidência de imposto de que trata esta Lei Complementar, são consideradas operações de bens e serviços essenciais e indispensáveis, que não podem ser tratados como supérfluos.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo:

I - é vedada a fixação de alíquotas sobre as operações referidas no caput deste artigo em patamar superior ao das operações em geral, considerada a essencialidade dos bens e serviços;

II - é facultada ao ente federativo competente a aplicação de alíquotas reduzidas em relação aos bens referidos no caput deste artigo, como forma de beneficiar os consumidores em geral; e

III - é vedada a fixação de alíquotas reduzidas de que trata o inciso II deste parágrafo, para os combustíveis, a energia elétrica e o gás natural, em percentual superior ao da alíquota vigente por ocasião da publicação deste artigo.”

Explica que, diante disso, com a intenção de se adequar ao novo entendimento do STF – mesmo após a publicação da decisão que modulou os efeitos da decisão para o ano de 2024 – e à Lei Complementar nº 194/22, o Estado da Bahia publicou, no dia 05.07.2022, o Decreto nº 21.494/22, que definiu a alíquota de 18% para os serviços de telecomunicação, conforme abaixo:

“Decreto nº 21.494/22

Art. 1º Nos termos da Lei Complementar Federal nº 194, de 23 de junho de 2022, que estabelece patamar na aplicação da alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS sobre as operações com combustíveis e energia elétrica e nas prestações de serviço de comunicações, em caráter excepcional e extraordinário, o ICMS sobre as operações e prestações internas a seguir indicadas ficam tributadas pela alíquota prevista no inciso I do art. 15 da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, caso não sobrevenha eventual modificação em decisão pelo Supremo Tribunal Federal:

(...)

II - prestações de serviços de comunicação.

Parágrafo único. Não se aplica o acréscimo de dois pontos percentuais, vinculado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza - FECF, instituído pela Lei nº 7.988, de 21 de dezembro de 2001, às alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no caput deste artigo (grifou-se).”

Todavia, informa que, no dia 23.12.2022, o Estado da Bahia publicou o Decreto Estadual nº 21.796/22, definindo que as alíquotas de ICMS incidentes sobre os serviços de telecomunicação voltariam a ser de 26%, acrescido de 2% a título de adicional de FECF, conforme abaixo:

“Decreto 21.796/22

Art. 1º Ficam restaurados, até 31.12.2023, nos termos de decisões prolatadas pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal - STF, os efeitos da alínea “i” do inciso II e do inciso V, ambos do art. 16 da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, relativos às alíquotas incidentes nas operações com energia elétrica e nas prestações de serviço de comunicação, ressalvadas as operações e prestações destinadas a contribuintes autores de ações pertinentes a essa controvérsia ajuizadas até 05.02.2021.

Parágrafo único. Fica restaurado o acréscimo de dois pontos percentuais, vinculado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza - FECF, instituído pela Lei nº 7.988, de 21 de dezembro de 2001, às alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas na alínea “i” do inciso II e do inciso V, ambos do art. 16 da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996.”

Argumenta, todavia, que o Decreto Estadual nº 21.796/22 só poderia surtir efeitos a partir de 22.03.2023, em homenagem ao princípio da anterioridade nonagesimal e, conseqüentemente, não há falar em recolhimento a menor do ICMS pela Impugnante, pois tal imposto se sujeita às limitações constitucionais previstas para o adequado exercício da competência tributária ativa, dentre os quais se destacam o princípio da anterioridade anual e nonagesimal, previsto no art. 150, III da CF/88, cujo texto transcreve.

Argumenta que a anterioridade de exercício veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrar tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, podendo o aumento ocorrer pela majoração da base de cálculo ou da alíquota. Por sua vez, o princípio da anterioridade nonagesimal proíbe a produção de efeitos da norma que institui ou majora tributo nos 90 dias subsequentes à publicação do dispositivo legal. Visa o instituto que a lei tributária seja conhecida com antecedência, de forma a evitar ao contribuinte a surpresa quanto à sujeição a novo tributo ou à obrigação de recolher mais do que o fazia nos tributos já existentes no mesmo exercício financeiro e antes de transcorridos noventa dias da publicação da lei respectiva, possibilitando ao administrado organizar e planejar suas atividades. Colaciona a doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho em apoio aos seus argumentos.

Levando isso em consideração, conclui que não restam dúvidas de que o Decreto nº 21.796/22, que majorou as alíquotas de ICMS, está submetido aos princípios da anterioridade anual e nonagesimal. Assim, pelo fato de que a norma foi publicada em 23.12.2022, julga certo que se observou a anterioridade do exercício, contudo, o Estado da Bahia não levou em consideração o prazo de 90 dias para exigir a cobrança do imposto estadual com a alíquota majorada de 26%, acrescido de 2% a título de adicional de FECF, passando a exigir a carga majorada a partir de 01.01.2023.

Portanto, diante da patente majoração da carga tributária determinada pelo Estado da Bahia, com a publicação do Decreto nº 21.796/22, sustenta que deveria ter sido observado o princípio da anterioridade nonagesimal, sob pena de violar o texto constitucional e diversos princípios

basilares que norteiam as relações jurídico-tributárias, como a segurança jurídica, legalidade, dentre outros. Reproduz ementas de julgado do STF, no sentido de que a majoração de tributos, seja ela direta ou indireta, deve respeitar a anterioridade nonagesimal.

Em caso análogo ao presente, informa que o Tribunal de Justiça do Estado da Bahia (TJBA) analisou o tema e já se manifestou no sentido de que a majoração indireta e imediata do ICMS configura violação à anterioridade e à segurança jurídica, conforme ementa que transcreve.

Por fim, esclarece que o TJ/BA já analisou situações referentes à majoração da carga tributária de ICMS decorrente da publicação do Decreto Estadual nº 21.796/22, concluindo que ele teria eficácia apenas a partir de 24.03.2023, em observância ao princípio da anterioridade nonagesimal, conforme ementa que colaciona.

Nesse contexto, considerando a publicação do Decreto Estadual nº 21.796/22, que majorou a alíquota do ICMS para 26% acrescida do adicional de 2%, a título de FECP, ocorrida em 23.12.2022, dá como certo que o aumento da carga tributária só poderia ser exigido pelo Estado da Bahia (i) no exercício financeiro seguinte e (ii) após transcorrido o período da noventena, isto é, apenas dos fatos geradores ocorridos a partir 22.03.2023.

Portanto, considerando que as operações glosadas se referem ao período compreendido entre 01.01.2023 e 21.03.2023, sustenta ser evidente que as rubricas glosadas nunca poderiam ser submetidas à alteração promovida pelo Decreto Estadual nº 21.796/22, em virtude do princípio constitucional da anterioridade nonagesimal (v. art. 150, III, “c” da CF/88). Logo, conclui ser patente a insubsistência da cobrança pretendida pelo Estado da Bahia, motivo pelo qual deve ser reconhecida a improcedência do presente auto de infração.

Subsidiariamente, alega impossibilidade de se cobrar FECP sobre serviços de telecomunicação. Caso este órgão julgador entenda pela possibilidade de o Decreto Estadual nº 21.796/22 ser aplicado para os fatos geradores ocorridos até 21.03.2023, defende que não poderá haver a incidência do adicional de 2% destinado ao FECP sobre os serviços de telecomunicação, por eles serem considerados essenciais. Argumenta que a Emenda Constitucional nº 31/02 instituiu, no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, destinado a vigorar até o ano de 2010. Posteriormente, este foi prorrogado por tempo indeterminado pela Emenda Constitucional nº 67/10, o qual é financiado pelo adicional de até 2% na alíquota do ICMS sobre produtos e serviços supérfluos, nos termos do art. 82, § 1º do ADCT.

Posto isso, informa que o Estado da Bahia editou a Lei nº 7.988/01, instituindo o adicional de 2% na alíquota do ICMS destinados ao FECP, que deveriam incidir sobre produtos supérfluos como bebidas alcoólicas, armas, munições, embarcações esportivas, fumo, cigarros e (equivocadamente) serviços de comunicação. Contudo, tendo em vista que os serviços de comunicação não poderiam ser considerados serviços supérfluos, pois são, na verdade, serviços essenciais à população, advoga que a presente cobrança não merece prosperar, haja vista o conflito entre o disposto pela Lei nº 7.988/01 com o art. 82, § 1º do ADCT.

Explica que a Lei Geral de Telecomunicações (Lei Federal nº 9.472/1997), em seu art. 2º, inc. I, expressamente reconhece a essencialidade do serviço ao prever que “o Poder Público tem o dever de garantir, a toda a população, o acesso às telecomunicações”. Nesse mesmo sentido, cita que o art. 10º da Lei nº 7.783/89 discorre expressamente sobre esses serviços e atividades, conforme abaixo:

“Art. 10. São considerados serviços ou atividades essenciais:

I - tratamento e abastecimento de água; produção e distribuição de energia elétrica, gás e combustíveis;

II - assistência médica e hospitalar;

III - distribuição e comercialização de medicamentos e alimentos;

IV - funerários;

V - transporte coletivo;

VI - captação e tratamento de esgoto e lixo;

VII - telecomunicações (grifou-se);”

Destaca que a essencialidade dos serviços de telecomunicação foi novamente reconhecida pela Lei Complementar nº 194/22 – conforme exposto anteriormente -, a qual introduziu o art. 18-A, no CTN e o art. 32-A na Lei Complementar nº 87/96, cujos textos transcreve. Ato Contínuo, o Decreto nº 21.494/22 revogou a cobrança do adicional de 2% sobre o ICMS, destinado ao FECP incidente sobre os serviços de comunicação.

Conclui, portanto, que não é cabível a cobrança do adicional ao ICMS, destinado ao FECP, no presente caso, pelo simples fato de a comunicação, em sentido amplo, ser um serviço essencial, de tal forma que este serviço não está abarcado pela hipótese de incidência tributária prevista no art. 82, § 1º do ADCT, destacando que o STF, nos autos do Recurso Extraordinário nº 714.139, reconheceu a Repercussão Geral da discussão acerca da seletividade atinente aos serviços de telecomunicação e a impossibilidade de aplicação de alíquota majorada sobre esses itens, firmando o Tema nº 745. Transcreve a ementa da decisão citada, em apoio à sua narrativa.

Neste ponto, ressalta que sequer caberia defender a manutenção da cobrança do FECP em razão da modulação dos efeitos do Tema 745, visto que, no referido paradigma, não se discutia a cobrança deste adicional. Argumenta que as decisões judiciais são unânimes no sentido de que os serviços de comunicação são fundamentais para a população, o que afasta a possibilidade de tributação majorada desses itens. Por consequência lógica, é evidente a impossibilidade de enquadramento do serviço de comunicação como serviço supérfluo, o que afasta a aplicação da alíquota de 2% para o FECP.

Ademais, afirma ser importante destacar a existência de diversos precedentes judiciais afastando a aplicação do adicional de 2% a título de arrecadação ao FECP justamente em razão da impossibilidade de caracterizar o serviço de comunicação como um serviço supérfluo. Transcreve ementas de julgados em apoio aos seus argumentos.

Portanto, conclui ser totalmente improcedente a cobrança do FECP sobre serviços de comunicação como pretende o Estado da Bahia, que optou por classificá-lo como serviço supérfluo, comparando-o com bens e serviços que sequer poderiam tangenciar a mesma categoria de essencialidade como bebidas alcoólicas, armas, munições, fogos de artifícios, embarcações esportivas, fumo e cigarros.

Diante do exposto, considerando que a jurisprudência pacífica do STF entende pela legalidade das legislações estaduais apenas naquilo que não conflitar com as ECs 33/2001 e 42/2003, bem como disposto no art. 10, inciso VII da Lei Federal nº 7.783/89 e na Lei Complementar nº 194/22, que lista expressamente como serviço essencial o serviço de telecomunicações, conclui restar comprovado que o serviço de comunicação não pode ser enquadrado como serviço supérfluo, sob pena de violação ao art. 82 da ADCT, art. 5º, inciso II da CF/88, bem como do art. 97 do CTN.

Subsidiariamente, alega ser indevida a majoração da base de cálculo do ICMS. Na remota hipótese de ser mantida a atuação, afirma ser fundamental que ocorra o recálculo do ICMS em cobro, considerando que a Fiscalização majorou, indevidamente, a base de cálculo. Explica que, conforme amplamente defendido anteriormente, o art. 13, III da LC nº 87/96 define que a base de cálculo do ICMS, na prestação do serviço de comunicação, é o preço do serviço. Todavia, no presente caso, alega que o Estado da Bahia presumiu o valor do imposto, ao incluir na base de cálculo o valor que a empresa, hipoteticamente, deixou de recolher aos cofres estaduais.

Portanto, afirma não haver dúvidas de que nas hipóteses de não pagamento do tributo, a Fiscalização deve calcular o imposto com base no preço praticado pelo contribuinte e não presumindo os valores diferentes dos que foram cobrados para definir a base de cálculo. Entretanto, pautando-se por entendimento equivocado do “cálculo por dentro”, a Fiscalização acresceu ao valor efetivamente cobrado – e recebido – pela empresa percentual que deveria ter sido cobrado a título de ICMS, adotando uma base de cálculo ficta, em desconsideração ao real

preço de serviço (art. 13, III da LC nº 87/96), entendimento mantido na esfera administrativa.

Explica que, pela simples análise do demonstrativo do imposto autuado, pode-se perceber que a Fiscalização apurou o valor da prestação do serviço praticado pela Empresa, com a alíquota de 18% e realizou o cálculo da suposta base de cálculo sem o valor do ICMS. Posteriormente, com este valor localizado, dividiu por 0,72, por considerar que o preço do serviço seria 28% a mais – valor da alíquota do ICMS no Estado – caso a Empresa tivesse recolhido o ICMS com as supostas alíquotas corretas. Assim, atingiu a base de cálculo do imposto e, posteriormente, encontrou o suposto valor de ICMS a recolher, que equivale a 28% da base de cálculo majorada.

Todavia, advoga que o entendimento adotado pela Fiscalização está equivocado, uma vez que, nas situações em que não ocorre o pagamento do tributo, o ICMS deve ser calculado com base no preço efetivamente calculado pelo contribuinte e nunca haver a presunção de valores, que são diferentes do que foram cobrados do cliente, para fins de composição da base de cálculo. Inclusive, a situação ainda se agrava no presente caso pelo simples fato de que a Impugnante realizou a cobrança do consumidor final com a alíquota de 18%, sendo que esta foi a base de cálculo que deveria ter sido considerada para identificar os valores supostamente não recolhidos. Nesse sentido, informa que o STJ tem o entendimento pacificado de que a base impositiva do ICMS corresponde ao valor da operação, ou seja, preço efetivamente praticado, conforme ementa abaixo:

“3. A jurisprudência do STJ está assentada no sentido de que o ICMS tem por base de cálculo o valor da operação mercantil ou da prestação de serviços, em cuja composição encontra-se o valor do próprio tributo, nos termos do art. 13, § 1º, I, da Lei Complementar 87/96 e art. 2º, § 7º, do Decreto-lei 406/68. Precedentes da 1ª e 2ª Turmas’ (REsp 1.041.098/SP, Rel. Min ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, DJe 21/8/2009 (...)) (grifou-se)”.

Portanto, defende que os valores majorados indevidamente pela Fiscalização devem ser retificados, a fim de que a base de cálculo do ICMS seja o preço efetivamente cobrado do usuário final do serviço de comunicação, qual seja, o preço do serviço acrescido apenas da alíquota de 18%.

Por fim, alega o Caráter confiscatório da multa aplicada. Na remota hipótese de não serem acolhidos os argumentos expostos anteriormente – em homenagem ao princípio da eventualidade –, sustenta o afastamento da multa imposta à Impugnante no patamar de 60% (sessenta por cento) do valor do tributo devido, sob pena de violação aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não-confisco.

Discorre acerca do princípio da vedação ao confisco, destacando o entendimento da Suprema Corte, consignado no ARE nº 772.079/SC, no qual restou assentado que cabe aos tribunais de primeira e segunda instância definir sobre eventual efeito confiscatório das multas que não ultrapassam o valor do tributo, a partir das peculiaridades de cada caso, relativamente às multas tributárias punitivas aplicadas em patamares iguais ou inferiores à 100% do valor a obrigação principal.

Reproduz ementa de julgado do STF, em que o Pretório Excelso entende que o percentual da multa fixada entre 20% e 30% é considerado adequado à luz do princípio do não confisco e da razoabilidade.

Desta forma, sustenta que a aplicação de multa punitiva no patamar de 60% (sessenta por cento) deve ser cancelada ou, ao menos, reduzida haja vista as peculiaridades do concreto, em razão do plausível comportamento jurídico adotado pelo contribuinte que nunca teve o intuito de fraudar o fisco ou, ainda, a essencialidade do serviço prestado, cuja atividade não pode ser demasiadamente onerada, sob pena de desincentivar a atuação no setor.

Diante do exposto, a Impugnante requer seja julgado insubsistente o Auto de Infração nº 269135.0004/24-5, em virtude da necessária observância do princípio da anterioridade nonagesimal para a cobrança da alíquota majorada do ICMS e do adicional ao FECF sobre as rubricas glosadas.

Subsidiariamente e de forma cumulativa, a Impugnante requer o cancelamento da cobrança do adicional de FECP, haja vista que o serviço de telecomunicação não pode ser enquadrado como serviço supérfluo, sob pena de violação ao art. 82 da ADCT, art. 5º, inciso II da CF/88, bem como do art. 97 do CTN.

Por fim, ainda subsidiariamente, a Impugnante requer o cancelamento da multa de ofício ou, ao menos, a sua redução, além do recálculo da autuação, excluindo-se o *gross up* ilegalmente manejado pela Fiscalização, nos termos indicados acima.

Termos em que, pede deferimento.

Às folhas 180/188, o autuante presta informação fiscal, aduzindo o que segue.

Ensina que a anterioridade nonagesimal, também chamada de princípio da noventena, arguida pela autuada, é o princípio que estabelece prazo mínimo para um tributo começar a ser cobrado.

Argumenta que a autuada interpreta, de forma equivocada, que o restabelecimento de alíquotas praticado pelo Estado da Bahia, em consonância com a decisão do STF, tenha sido majoração de imposto, o que não é verdade, pois se trata de restabelecimento do “*status quo*”, conforme será demonstrado a seguir.

Explica que, por conta da contenda judicial, que se arrastava por anos nos tribunais de todo o Brasil, onde era reclamada a inconstitucionalidade de Leis estaduais que estabeleciam alíquotas superiores às modais para os serviços de Comunicação e energia elétrica, o Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade, julgou inconstitucional a Lei do ICMS de Santa Catarina na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 7.117, conforme ementa que transcreve.

Informa que o Supremo Tribunal Federal (STF), no Recurso Extraordinário 714.139, de Santa Catarina, julgou inconstitucional a Lei de ICMS daquele Estado, em 18/12/2021, no tocante à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) fixada para energia elétrica e comunicação, porque, sendo bens essenciais, não poderiam ter alíquotas maiores do que a alíquota modal, que naquele momento era 17% (dezessete por cento). Entretanto, explica que os efeitos da decisão foram fixados a partir do exercício de 2024. Essa decisão acabou gerando o Tema 745, de repercussão geral.

Explica que, na modulação do Acórdão do RE 714.139/SC, o STF estabeleceu a seguinte tese: *“Adotada, pelo legislador estadual, a técnica da seletividade em relação ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, discrepam do figurino constitucional alíquotas sobre as operações de energia elétrica e serviços de telecomunicação em patamar superior ao das operações em geral, considerada a essencialidade dos bens e serviços”*. Por fim, fez a modulação dos efeitos da decisão, estipulando que ela produzisse efeitos somente a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvando as ações ajuizadas até a data do início do julgamento do mérito (05/02/2021).

Neste caso, entende que se fixou um direito público subjetivo em favor dos estados, segundo o qual somente deveriam suportar o ônus da redução das alíquotas a partir de 2024, fundamentando a modulação, na necessidade dos Estados, de prazo para adaptarem suas finanças no orçamento de 2023, àquela nova sistemática impositiva. Acontece, porém, que, em 23/06/2022 entrou em vigência a Lei Complementar 194, editada pela União, sem participação dos Estados, embora de natureza tributária e trate de normas gerais quanto ao ICMS (tributo estadual), definindo como sendo essenciais, os combustíveis, energia elétrica, comunicações e transporte coletivo. Explica que tais produtos e serviços não eram considerados essenciais pelos Estados e, na ausência de Lei, havia liberdade na fixação das alíquotas de ICMS.

Informa que a Lei Complementar nº 194, de 23/06/2022, estabeleceu serem essenciais alguns produtos e serviços tributados pelos Estados (receitas partilhadas com Municípios), exigindo indiretamente a redução automática das alíquotas praticadas, sem estabelecer um lapso de tempo,

ou vacância, para as adequações, e também sem a devida compensação pelas perdas de receitas, ressaltando que não é comum lei tributária ter vigência imediata, após a sua publicação, em função de sua complexidade e das consequências da legislação, que requerem tempo para conhecimento e adequações.

Afirma que a LC 194/2022 não apresentou estimativas do impacto orçamentário e financeiro das perdas de receitas dos Estados, bem como, não previu medidas de compensação, as quais deveriam ser providenciadas imediatamente pela União, por força da vigência imediata da Lei. Pondera que a forma como entrou em vigência a Lei Complementar nº 194/2022, desconsiderou a existência do planejamento anual e do orçamento em execução, elaborado em 2021 para vigência em 2022, que fora elaborado considerando as receitas de ICMS com as alíquotas vigente e não com as alíquotas que agora teriam que ser reduzidas.

Em função da redução das receitas tributárias, explica que o cumprimento do orçamento, que é obrigatório, ficaria prejudicado, causando danos à população que é a beneficiária dos serviços públicos estaduais.

Diante do impacto imposto as contas públicas, informa que o Colégio Nacional de Procuradores Gerais dos Estados e do Distrito Federal (CONPEG) interpôs, em 27/06/2022 a AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE COM PEDIDO DE MEDIDA CAUTELAR em face do artigo 1º, artigo 2º, artigo 3º, artigo 4º, artigo 7º, artigo 8º, artigo 9º e artigo 10 da Lei Complementar Federal nº 194, de 23 de junho de 2022, em defesa da ordem constitucional em vigor e do pacto federativo, e pelos fatos e fundamentos aduzidos na peça processual. Afirma que os Estados, mesmo se contrapondo por não mais poderem manter alíquotas maiores que a alíquota modal, em estrita observância ao princípio da Legalidade, foram compelidos a reduzir suas alíquotas até então vigentes, a partir da publicação da LC 194, 23/06/2022.

Informa que o Estado da Bahia, com o Decreto nº 21.494, de 04/07/2022, implementou a LC 194/22, ressaltando, entretanto, que se lhe sobrevier decisão favorável no julgamento da ADI 7128, a alíquota voltaria ao *status quo* de antes. Transcreve “*ipsi literis*” o Art. 1º do Decreto retro mencionado, conforme abaixo.

*“Art. 1º Nos termos da Lei Complementar Federal nº 194, de 23 de junho de 2022, que estabelece patamar na aplicação da alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS sobre as operações com combustíveis e energia elétrica e nas prestações de serviço de comunicações, em caráter excepcional e extraordinário, o ICMS sobre as operações e prestações internas a seguir indicadas ficam tributadas pela alíquota prevista no inciso I do art. 15 da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 2016, **caso não sobrevenha eventual modificação em decisão pelo Supremo Tribunal Federal** (grifo acrescido):*

I - Operações com energia elétrica e combustíveis;

II - Prestações de serviços de comunicação.

Parágrafo único. Não se aplica o acréscimo de dois pontos percentuais, vinculado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza - FUNCEP, instituído pela Lei nº 7.988, de 21 de dezembro de 2001, às alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no caput deste artigo.”

Informa que, no julgamento da ADI 7128, o STF, por unanimidade, conheceu da ação direta e julgou-a procedente, com a finalidade de declarar a inconstitucionalidade do art. 16, inc. II, alínea “i” e inciso V, ambos da Lei Estadual nº 7.014, de 1996, com a redação dada pela Lei Estadual nº 12.609, de 2012, da Bahia, com eficácia para o futuro, a contar de 1º/01/2024, ressalvadas as ações pertinentes a essa controvérsia já ajuizadas até 05/02/2021, nos termos do voto do Relator, cujo inteiro teor transcreve.

Explica que, por sobrevier decisão favorável ao Estado da Bahia, as alíquotas vigentes antes da LC 194/22 foram restabelecidas, por meio da Lei nº 14.629, de 08/11/2023, em estrita aderência ao comando jurisdicional da ADI 7128, oportunidade em que foi alterada a Lei nº 7014/96.

Em face da decisão do julgamento da ADI 7128, favorável às unidades da federação, informa que o Estado da Bahia, em estrita obediência ao princípio da legalidade, restaurou as alíquotas, por

meio do Decreto nº 21.796, de 04/07/2022, em estrita observância da coisa julgada material, agora restabelecendo a alíquota anterior em observância ao comando jurisdicional, conforme abaixo.

“Art. 1º Ficam restaurados, até 31.12.2023, nos termos de decisões prolatadas pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal - STF, os efeitos da alínea “i” do inciso II e do inciso V, ambos do art. 16 da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, relativos às alíquotas incidentes nas operações com energia elétrica e nas prestações de serviço de comunicação, ressalvadas as operações e prestações destinadas a contribuintes autores de ações pertinentes a essa controvérsia ajuizadas até 05.02.2021.

Parágrafo único. Fica restaurado o acréscimo de dois pontos percentuais, vinculado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza - FUNCEP, instituído pela Lei nº 7.988, de 21 de dezembro de 2001, às alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas na alínea “i” do inciso II e do inciso V, ambos do art. 16 da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996.”

Portanto, conclui que resta demonstrado, que o Estado da Bahia não elevou a carga tributária, mas sim, restaurou a anteriormente vigente, em estrita observância ao comando jurisdicional e ao princípio da Legalidade.

Por tudo quanto aqui exposto, tendo em vista as considerações apresentadas, mantém a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário. Dessa forma, visando salvaguardar o interesse público, espera dos membros deste Egrégio Colégio um julgamento exemplar pela PROCEDÊNCIA do presente auto de infração.

Esse é o relatório.

VOTO

Como não foram aduzidas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito da autuação, conforme segue.

A infração única teve a sua conduta descrita como “O contribuinte recolheu a menor o ICMS sobre a prestação de serviços de telecomunicação nos meses de janeiro a março de 2023, devido a não observância da alteração na legislação tributária, quando realizou os cálculos do ICMS a recolher”. Trata-se de prestações de serviços de telecomunicações, ocorridas nos três meses que se seguiram à publicação do Decreto Estadual nº 21.796/22, que restabelecera a alíquota incidente nas prestações citadas, para 26%.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando, inobservância do princípio da anterioridade nonagesimal, pois defende que o Decreto 21.796/22 só passou a produzir efeitos a partir de abril/23, já que aumentou a carga tributária para as prestações de serviço de telecomunicações. Além disso, alega impossibilidade de cobrança de Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza sobre prestações de serviços de telecomunicações, por se tratar de serviço essencial.

Subsidiariamente, alega erro na base de cálculo apurada, vez que a fiscalização tomou por base valor maior do que o efetivamente faturado pela empresa.

Por fim, alega, o contribuinte, que a multa possui caráter confiscatório, ofendendo o princípio da vedação ao confisco.

Como se vê, boa parte da discussão se cinge à aplicação da norma no tempo, o que exige uma análise do texto legal vigente à época dos fatos geradores. É o que passo a fazer nas linhas que seguem.

Inicialmente, é importante destacar que a alíquota de ICMS incidente sobre as prestações de serviço de telecomunicações se encontra definida nos artigos 16, inciso V, c/c o 16-A da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzidos.

“Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

...

V - 26 % (vinte e seis por cento) nos serviços de telefonia, telex, fax e outros serviços de telecomunicações, inclusive serviço especial de televisão por assinatura.

...

Art. 16-A. As alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do art. 15, com os produtos e serviços relacionados nos incisos II, IV, V e VII do art. 16, serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza”.

Vale informar que o inciso V do art. 16 foi revogado pela Lei nº 14.629, de 08/11/23, DOE de 09/11/23, com efeitos apenas a partir de 01/01/24, não tendo gerado qualquer interferência na eficácia do dispositivo legal citado, no período dos fatos geradores. Assim o sistema legal então existente não sofreu alteração no primeiro trimestre do exercício de 2023, que pudesse ensejar qualquer dúvida na sua aplicação.

A questão controvertida tem relação, exclusivamente, com os efeitos dos Decretos Estaduais nºs 21.494/22 e 21.796/22, que atuaram reduzindo e restabelecendo, sucessivamente, a alíquota aplicável às prestações de telecomunicações.

Com efeito, inicialmente, o Decreto nº 21.494/22 reduziu a alíquota aplicável às prestações citadas, conforme art. 1º, abaixo reproduzido.

“Art. 1º Nos termos da Lei Complementar Federal nº 194, de 23 de junho de 2022, que estabelece patamar na aplicação da alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS sobre as operações com combustíveis e energia elétrica e nas prestações de serviço de comunicações, em caráter excepcional e extraordinário, o ICMS sobre as operações e prestações internas a seguir indicadas ficam tributadas pela alíquota prevista no inciso I do art. 15 da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, caso não sobrevenha eventual modificação em decisão pelo Supremo Tribunal Federal:

...

II - prestações de serviços de comunicação.

Parágrafo único. Não se aplica o acréscimo de dois pontos percentuais, vinculado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza - FUNCEP, instituído pela Lei nº 7.988, de 21 de dezembro de 2001, às alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no caput deste artigo (grifos acrescidos)”.

Assim, embora não tivesse havido alteração do art. 16-A, inciso V da Lei nº 7.014/96 (que fixava a alíquota em 26%), o Decreto nº 21.494/22 criou regra excepcional e extraordinária que resultou numa redução temporária da alíquota para 18%, ao tempo em que afastou, também de forma temporária, a incidência dos dois pontos percentuais vinculados ao FECEP, nos termos acima postos.

Considerando que sobreveio decisão do STF, no julgamento da ADI 7128, modulando os efeitos da declaração de inconstitucionalidade para o exercício de 2024, o Estado da Bahia publicou o Decreto 21.796/22, o qual, por sua vez, tratou de restaurar as alíquotas originalmente aplicadas, conforme art. 1º, abaixo reproduzido.

“Art. 1º Ficam restaurados, até 31.12.2023, nos termos de decisões prolatadas pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal - STF, os efeitos da alínea “i” do inciso II e do inciso V, ambos do art. 16 da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, relativos às alíquotas incidentes nas operações com energia elétrica e nas prestações de serviço de comunicação, ressalvadas as operações e prestações destinadas a contribuintes autores de ações pertinentes a essa controvérsia ajuizadas até 05.02.2021.

Parágrafo único. Fica restaurado o acréscimo de dois pontos percentuais, vinculado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza - FUNCEP, instituído pela Lei nº 7.988, de 21 de dezembro de 2001, às alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas na alínea “i” do inciso II e do inciso V, ambos do art. 16 da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996 (grifos acrescidos).”

Assim, o Sujeito Passivo sustenta a tese de que a restauração levada a termo por meio do Decreto nº 21.796/22 somente pode produzir efeitos noventa dias após a sua publicação, já que representaria uma elevação da carga tributária para o contribuinte.

Todavia, os efeitos do decreto mencionado se encontram disciplinados no seu art. 5º, o qual remete expressamente para o dia 01 de janeiro de 2023, conforme abaixo.

“Art. 5º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 01 de janeiro de 2023.”

Assim, atender ao pleito defensivo representaria negar efeitos ao art. 5º do Decr. 21.796/22 (acima transcrito), o que é vedado a esta Corte Administrativa, nos termos do art. 167, inciso III do RPAF/99, abaixo reproduzido.

“Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

...

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.”

Ademais, não se pode negar efeitos a uma norma (art. 16, inciso V da Lei nº 7.014/96) que já se encontrava no sistema desde março de 2013, cuja eficácia ficara sustada por força de um decreto excepcional e extraordinário, de caráter temporário, que se destinava a atuar enquanto não sobreviesse a decisão do STF, conforme expressamente fez referência o legislador, em dispositivo que peço vênua para voltar a reproduzir, abaixo.

*“Art. 1º Nos termos da Lei Complementar Federal nº 194, de 23 de junho de 2022, que estabelece patamar na aplicação da alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS sobre as operações com combustíveis e energia elétrica e nas prestações de serviço de comunicações, **em caráter excepcional e extraordinário**, o ICMS sobre as operações e prestações internas a seguir indicadas ficam tributadas pela alíquota prevista no inciso I do art. 15 da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, **caso não sobrevenha eventual modificação em decisão pelo Supremo Tribunal Federal**:*

...”

Ora, sobrevindo ao mundo jurídico com ares de temporariedade, nenhuma surpresa ocorreu quando foi editado novo decreto, restaurando o quadro normativo anteriormente existente, em face do que entendo que não há motivos que justifique a aplicação do princípio da anterioridade nonagesimal, na medida em que se reconfigurou um quadro normativo perfeitamente previsível.

Quanto à alegada impossibilidade de aplicação do adicional de 2%, destinados ao FECEP, da mesma forma, trata-se de arguição que não pode ser acolhida nesta instância administrativa, pois tal adicional decorre de regra lega expressamente definida no art. 16-A da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzido.

“Art. 16-A. As alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do art. 15, com os produtos e serviços relacionados nos incisos II, IV, V e VII do art. 16, serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.”

Sendo regra expressa, não pode, essa Corte Administrativa, afastar.

Quanto à alegação de erro na base de cálculo, por força de se inserir o valor do tributo, não cobrado dos destinatários, é importante frisar que a inclusão do tributo estadual na própria base de cálculo é regra geral do microssistema do ICMS, presente no art. 155, inciso II c/c § 2º, inciso XII, alínea “i”, conforme abaixo.

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

...

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

...

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

...

XII - cabe à lei complementar:

...

i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre (grifo acrescido), também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço (grifo acrescido).

...”

Ora, a determinação de que o ICMS faz parte da sua própria base de cálculo repercute no cálculo

do tributo devido, de forma que a grandeza tributo (28%) deve compor a base sobre a qual vai incidir o imposto, estabelecendo uma relação proporcional com a matéria tributária (72%), que se traveste na fração a seguir: (28/72). Ou seja, embora a lei fale em 28%, a relação entre o ICMS e a operação mercantil desonerada deve guardar a proporção de 38,89%, que é o resultado da fração acima.

Caso não seja incluído o tributo e recalculado o valor da operação total, estar-se-á desrespeitando a alínea “i” do dispositivo constitucional acima reproduzido.

Por isso, não merece igualmente acolhida a tese empresarial.

Por fim, quanto à alegação de confiscatoriedade da multa aplicada, não merece prosperar vez que tal sanção decorre da lei, cuja eficácia não pode ser negada por este Conselho de Fazenda.

Assim, considerando que existe lei válida e vigente, bem como que há a expressa determinação de produção de efeitos a partir de janeiro/23, pelo Decreto nº 21.796/22, entendo que se afigura legítima a exigência do imposto à alíquota de 28%, nos meses de janeiro a março/23.

Do exposto, julgo **PROCEDENTE** o auto de infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269135.0004/24-5, lavrado contra **TELEFÔNICA BRASIL S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 37.245.033,63**, 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, 20 de maio de 2025.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR