



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000305217

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Remessa Necessária nº 1037597-90.2016.8.26.0562, da Comarca de Santos, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO e Apelante ESTADO DE SÃO PAULO, é apelado CLAUDIO RODRIGUES REIS (JUSTIÇA GRATUITA).

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 10ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Deram provimento ao recurso de apelação e à remessa necessária, v.u.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores ANTONIO CELSO AGUILAR CORTEZ (Presidente sem voto), PAULO GALIZIA E MARCELO SEMER.

São Paulo, 28 de março de 2025.

MARTIN VARGAS

Relator

Assinatura Eletrônica

Apelação Cível n. 1037597-90.2016.8.26.0562 – Comarca de Santos

Apelante: Fazenda Pública do Estado de São Paulo

Apelado: Claudio Rodrigues Reis

Juiz sentenciante: Dr. José Vitor Teixeira de Freitas

Voto nº 2203

DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. INCIDÊNCIA SOBRE AS TARIFAS DE USO DO SISTEMA DE TRANSMISSÃO (TUST) E DE USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO (TUSD). BASE DE CÁLCULO. RECURSO PROVIDO.

I. CASO EM EXAME

1. Remessa necessária e apelação interpostas pela Fazenda Pública do Estado de São Paulo contra sentença que declarou a inexistência de relação jurídico-tributária entre as partes quanto ao ICMS incidente sobre as tarifas de uso do sistema de transmissão e distribuição de energia elétrica (TUST e TUSD), determinando a restituição dos valores pagos, respeitada a prescrição quinquenal.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

2. A questão em discussão consiste em determinar se as tarifas de uso do sistema de transmissão (TUST) e de uso do sistema de distribuição (TUSD) devem integrar a base de cálculo do ICMS incidente sobre a energia elétrica.

III. RAZÕES DE DECIDIR

3. A energia elétrica é considerada mercadoria para fins de tributação, e suas fases de geração, transmissão e distribuição são indissociáveis, compondo o preço final da operação.

4. O Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao julgar o Tema nº 986 sob o rito dos recursos repetitivos, fixou tese vinculante no sentido de que a TUST e a TUSD integram a base de cálculo do ICMS quando lançadas na fatura de energia como encargo ao consumidor final.

5. O Supremo Tribunal Federal (STF), no Recurso Extraordinário n. 1.041.816 (Tema nº 956), entendeu que a questão não possui repercussão geral, por envolver matéria infraconstitucional.

6. A modulação dos efeitos da decisão do STJ beneficia apenas consumidores que obtiveram liminares até 27 de março de 2017 e que ainda estavam vigentes à época do julgamento, hipótese não aplicável ao caso concreto.

7. A jurisprudência consolidada do Tribunal de Justiça de São Paulo alinha-se ao entendimento do STJ, reconhecendo a legalidade da inclusão da TUST e da TUSD na base de cálculo do ICMS.

IV. DISPOSITIVO E TESE

8. Remessa necessária e recurso providos.

Vistos.

Trata-se de remessa necessária e recurso de apelação interposto pela **Fazenda Pública do Estado de São Paulo** contra r. sentença de fls. 79/81, cujo relatório se adota integralmente, e, ainda, acrescenta-se em destaque que houve pedido de antecipação de tutela provisória para suspender a cobrança de ICMS sobre TUST e TUSD **indeferido em 05/12/2016**. (fl. 23). Sobreveio r. sentença que julgou procedente os pedidos pleiteados na inicial e extinguiu o feito, com resolução do mérito, *“para declarar a inexistência de relação jurídico-tributária entre requerente e requerida no tocante ao ICMS incidente sobre a tarifa de uso do sistema de transmissão e distribuição de energia elétrica (TUST e TUSD) e condenar a requerida à restituição dos valores pagos a esse título, respeitada a prescrição quinquenal, acrescidos de juros e correção monetária, a partir da data do trânsito em julgado desta sentença, observada a Súmula 523 do STJ, com taxa Selic (que já engloba juros e atualização monetária)”*. Por conseguinte, determinou ao sucumbente o pagamento das custas, despesas processuais e honorário advocatícios fixados *“em dez por cento do valor da condenação, a ser apurado quando liquidado o julgado, nos termos do artigo 85, parágrafo oitavo, do Código de Processo Civil.”* (fls. 79/81).

Em face do resultado da r. sentença a Fazenda Pública do Estado de São Paulo interpôs recurso de apelação, opondo-se ao entendimento adotado em primeiro grau de jurisdição, conforme fls. 84/92.

Nesse passo, irresignado e objetivando reforma da r. sentença, a FESP, ora apelante, alegou, em síntese, que as tarifas de uso do sistema de distribuição (TUSD) e de transmissão (TUST) remuneram o uso da rede e são

indispensáveis ao consumo de energia elétrica, portanto devem ser consideradas na base de cálculo do ICMS. Asseverou que a base de cálculo do imposto é o valor da operação, e não apenas o custo de aquisição da energia, sendo assim, se a distribuição e a transmissão são elementos essenciais para que o ocorra a circulação da mercadoria (fornecimento de energia elétrica) e se aperfeiçoe o fato gerador, não há fundamento para que as tarifas correspondentes sejam excluídas da base de cálculo. Por fim, requereu o conhecimento e provimento do recurso de apelação interposto para julgar improcedente o pleito inicial, condenando-se o apelado ao pagamento das verbas de sucumbência.

Em 05/09/2017 o processo foi suspenso, pois aguardava julgamento do Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas n. 2246948-26.2016.8.26.0000, que tramitava perante a C. Turma Especial da Seção de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo. (fl. 116)

Em razão do julgamento do Tema 986 do C. STJ, bem como do IRDR – Tema 9, os autos foram remetidos a este E. TJ/SP em 03/02/2025. (fl. 120)

Contrarrazões as fls. 95/115.

Não houve oposição ao julgamento virtual.

É o relatório.

No que tange ao juízo de admissibilidade, é o caso de conhecer do recurso de apelação interposto, porquanto tempestivo, legalmente isento de preparo, conforme art. 1007, §1º, do CPC e presentes os pressupostos de admissibilidade.

O cerne da questão constante dos autos, consiste em verificar se é válida a incidência das Tarifas de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) e de Uso de Distribuição (TUSD) da base de cálculo do ICMS incidente sobre as faturas de energia elétrica.

O autor ajuizou a presente demanda, pois busca o reconhecimento da inexistência de relação jurídico-tributária de pagamento do ICMS sobre o valor das Tarifas de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) e de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) incluído nas contas de energia elétrica, bem como a restituição dos valores indevidamente recolhidos.

Pois bem.

O recurso de apelação da FESP **comporta provimento**, como se passa a demonstrar.

O ICMS está previsto no art. 155, II, da CF, incidindo sobre *“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”*, seguro, então, que a energia elétrica se amolda na definição de mercadoria por conta do seu valor econômico e por expressa previsão constitucional e infraconstitucional:

“ADCT. Art. 34 (...) § 9º Até que lei complementar disponha sobre a matéria, as empresas distribuidoras de energia elétrica, na condição de contribuintes ou de substitutos tributários, serão as responsáveis, por ocasião da saída do produto de seus estabelecimentos, ainda que destinado a outra unidade da Federação, pelo pagamento do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias incidente sobre energia elétrica, desde a produção ou importação até a última operação, calculado o imposto sobre o preço então praticado na operação final e assegurado seu recolhimento ao Estado ou ao Distrito Federal, conforme o local onde deva ocorrer essa operação”;

“Lei Complementar nº 87/96. Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento: (...) XII da entrada no território do Estado de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização; (...)

Art. 13. A base de cálculo do imposto é: (...) VIII - na hipótese do inciso XII do art. 12, o valor da operação de que decorrer a entrada; (...) § 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive

nas hipóteses dos incisos V, IX e X do caput deste artigo: (...) II - o valor correspondente a: a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição”;

“Lei Estadual nº 6.374/89. Artigo 2º - Ocorre o fato gerador do imposto: (...) VIII - na transmissão de propriedade de mercadoria ou de título que a represente, quando esta não transitar pelo estabelecimento do transmitente; (...) Artigo 8º - São sujeitos passivos por substituição, no que se refere ao imposto devido pelas operações ou prestações com mercadorias e serviços adiante nominados: (...) VI - quanto a energia elétrica: a empresa geradora, a distribuidora ou qualquer outra que comercializar energia elétrica, relativamente ao imposto devido nas operações antecedentes, concomitantes ou subsequentes; Artigo 24 - Ressalvados os casos expressamente previstos, a base de cálculo do imposto nas hipóteses do artigo 2º é: I - quanto às saídas de mercadorias aludidas nos incisos I, VIII e IX o valor da operação”.

Incontroverso que a celeuma debatida nos autos foi, recentemente, objeto de decisão proferida pelo Eg. STJ no julgamento do Resp n. 1.163.020-MT, Tema nº 986, que fixou a tese vinculante no sentido que “[a] *Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) e/ou a Tarifa de Uso de Distribuição (TUSD), quando lançada na fatura de energia elétrica, como encargo a ser suportado diretamente pelo consumidor final (seja ele livre ou cativo), íntegra, para os fins do art. 13, § 1º, II, 'a', da LC 87/1996, a base de cálculo do ICMS*” (grifos nossos).

Em relação ao IRDR n. 2246948-26.2016.8.26.0000, em 19/07/2024, este Tribunal de Justiça julgou prejudicado, tendo em vista superveniência do julgamento do Tema 986 pelo C. STJ, pois referente à mesma temática. Veja-se a ementa do Acórdão prolatado pela Corte Paulista:

EMENTA INCIDENTE DE RESOLUÇÃO DE DEMANDAS REPETITIVAS IRDR Inclusão da tarifa de uso do sistema de distribuição (TUSD) e da tarifa de uso do sistema de transmissão (TUST) na base de cálculo do ICMS incidente sobre fatura de energia elétrica Exame de legalidade IRDR admitido Processamento Suspensão Julgamento do Tema n. 986 do STJ

Falta de interesse processual superveniente IRDR prejudicado: - O julgamento do Tema n. 986 pelo Superior Tribunal de Justiça, sob o rito do recurso repetitivo, suplanta a utilidade da prestação jurisdicional em incidente de resolução de demandas repetitivas sobre o mesmo tema de direito, pois aquela decisão possui efeito em todo território nacional, o que abarca o Estado de São Paulo.
- IRDR prejudicado. (TJSP – Corte Especial – Rel. Desa. Teresa Ramos Marques, julgado em 19/07/2024)

Cumpre observar que, no Recurso Extraordinário n. 1.041.816 – São Paulo, Tema de Repercussão Geral nº 956, o Eg. STF “*reconheceu a inexistência de repercussão geral da questão, por não se tratar de matéria constitucional, vencido o Ministro Marco Aurélio*” e, assim, ementou o referido julgado:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. BASE DE CÁLCULO. TARIFA DE USO DO SISTEMA DE TRANSMISSÃO – TUST. TARIFA DE USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO – TUSD. VALOR FINAL DA OPERAÇÃO. QUESTÃO INFRACONSTITUCIONAL. LEGISLAÇÃO FEDERAL. 1. A correção jurídica da conduta de incluir os valores tarifários da TUST e da TUSD na base de cálculo do ICMS incidente sobre a circulação da energia elétrica é controvérsia que não possui estatura constitucional. 2. Os juízos de origem formaram convicção com esteio na legislação infraconstitucional, notadamente o Código Tributário Nacional, Lei Complementar 87/1996, Leis federais 9.074/1995 e 10.848/2004, bem como Convênios CONFAZ 117/2004 e 95/2005, com posteriores alterações, e Resoluções da ANEEL, de modo que não se depreende da decisão recorrida ofensa direta ao Texto Constitucional. 3. Recurso extraordinário a que se nega provimento.”

Além disso, **a modulação de efeitos da decisão ocasionada pelo julgamento do Tema nº 986 beneficiou os consumidores que obtiveram liminares favoráveis concedidas até o dia 27 de março de 2017 - data de publicação do Acórdão proferido no julgamento do REsp 1.163.020/RS -, “por decisões que tenham deferido a antecipação de tutela, desde que elas (as decisões provisórias) se encontrem ainda vigentes, para, independente de depósito judicial,**

autorizar o recolhimento do ICMS sem a inclusão da TUST/TUSD na base de cálculo”, no entanto, “mesmo estes contribuintes submetem-se ao pagamento do ICMS, observando na base de cálculo a inclusão da TUST e TUSD, a partir da publicação do presente acórdão – aplicável (...)”.

Por outro lado, a referida modulação de efeito **não beneficia contribuintes** nas seguintes condições:

“a) sem ajuizamento de demanda judicial; b) com ajuizamento de demanda judicial, mas na qual inexistir Tutela de Urgência ou de Evidência (ou cuja tutela outrora concedida não mais se encontre vigente, por ter sido cassada ou reformada); c) com ajuizamento de demanda judicial, na qual a Tutela de Urgência ou Evidência tenha sido condicionada à realização de depósito judicial; e d) com ajuizamento de demanda judicial, na qual a Tutela de Urgência ou Evidência tenha sido concedida após 27.3.2017.” – (grifos nossos).

Na hipótese vertente, verifica-se que não houve concessão da tutela de urgência requerida pelo autor, ou seja, o apelado não se amolda em nenhum dos casos previstos na modulação de efeito (fl. 23).

Ademais, em relação “às demandas transitadas em julgado com decisão favorável ao contribuinte, eventual modificação está sujeita à análise individual (caso a caso), mediante utilização, quando possível, da via processual adequada”.

Sendo assim, de rigor a reforma da r. sentença de primeiro grau, tendo em vista a evidente a licitude da inclusão da TUST e TUSD na base de cálculo do ICMS e que a controvérsia em tela não se amolda na modulação de efeitos estabelecidas por força do julgamento do Tema nº 986.

Os julgamentos ocorridos sob a sistemática do recurso repetitivo ou repercussão geral, como sabido, adquirem efeito vinculante, razão pela qual se tornam de acatamento obrigatório pelos tribunais, nos termos do art. 927, III,

do CPC, *in verbis*:

“Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

(...)

III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;”

Cabe, neste caso, reproduzir que o entendimento ora exposto se harmoniza ao posicionamento deste Eg. TJ/SP:

“DIREITO TRIBUTÁRIO. REMESSA NECESSÁRIA. APELAÇÃO. ICMS INCIDENTE SOBRE ENERGIA ELÉTRICA. TARIFAS TUST/TUSD. REMESSA NECESSÁRIA E RECURSO PROVIDOS. I. Caso em Exame: 1. A questão envolve a inclusão das Tarifas de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) e de Distribuição (TUSD) na base de cálculo do ICMS incidente sobre a energia elétrica. A sentença declarou a ilegalidade dessa inclusão, julgando procedente a ação. II. Questão em Discussão: 2. A questão em discussão consiste em determinar se as tarifas TUST e TUSD devem integrar a base de cálculo do ICMS sobre a energia elétrica. III. Razões de Decidir: 3. A energia elétrica é considerada mercadoria para fins de tributação, e suas fases de geração, transmissão e distribuição são indissociáveis, compondo o preço final da operação. 4. O STJ, em julgamento sob o rito dos recursos repetitivos, fixou que as tarifas TUST e TUSD integram a base de cálculo do ICMS quando lançadas na fatura de energia como encargo ao consumidor final. A modulação dos efeitos da decisão não abrange o caso em análise, pois foi indeferida a tutela de urgência pleiteada. IV. Dispositivo e Tese: 5. Remessa necessária e recurso providos. Tese de julgamento: 1. As tarifas TUST e TUSD integram a base de cálculo do ICMS sobre a energia elétrica. 2. A modulação dos efeitos da decisão do STJ não se aplica ao caso em análise. Legislação Citada: CF/1988, art. 155, II, §3º; ADCT, art. 34, §9º; LC nº 87/1996, art. 9º, §1º, II, art. 13, I; CPC, art. 85, §8º e §11º, art. 927, inciso III. Jurisprudência Citada: STJ, REsp 1.163.020/RS, Rel. Min. Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 27.3.2017; STJ, Tema nº 986, Rel. Min. Herman Benjamin, j. 13/03/2024; TJSP, AI 2257975-06.2016.8.26.0000, Des. Marcelo Semer, j. 06.02.2017; TJSP, AI nº 2231406-65.2016.8.26.0000, Rel. Des. Aguilar Cortez, j. 05.12.2016. REMESSA NECESSÁRIA E RECURSO DE

APELAÇÃO PROVIDOS.” (Apelação Cível n. 1027986-16.2016.8.26.0562; Rel. Des. Paulo Galizia; julgado em 12/02/2025)

“ICMS. Ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária cumulada com pedido de repetição do indébito. Energia elétrica. Incidência sobre a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição - TUSD e a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão TUST. ICMS que tem como fato gerador “operações relativas a energia elétrica”. Base de cálculo que corresponde ao preço praticado na operação final. Art. 9º, §1º, II, da Lei Complementar nº 87/1996. Dadas as peculiaridades pertinentes ao fornecimento da energia elétrica, não se cogita do seu transporte ou armazenamento. Impossibilidade de segregar a operação em etapas distintas para fins de cobrança do imposto. Tarifas que, portanto, integram a base tributável do ICMS. Precedentes deste Tribunal. Entendimento que está em consonância com a tese firmada pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Tema nº 986 (j. 13.03.2024). Sentença de improcedência. Recurso não provido.” (Apelação Cível n. 1005542-52.2017.8.26.0562; Rel. Des. Antonio Carlos Villen; julgado em 05/09/2024- grifos nossos)

“APELAÇÃO. TUST E TUSD. ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. Recurso tirado contra sentença que julgou improcedente pretensão voltada à exclusão das tarifas de uso do sistema de distribuição (TUSD) e de uso do sistema de transmissão (TUST) da base de cálculo do ICMS das faturas de energia elétrica. 1. Afetação de recurso especial ao rito de casos seriais pelo STJ sob o Tema nº 986, com fixação da seguinte tese: "a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) e/ou a Tarifa de Uso de Distribuição (TUSD), quando lançada na fatura de energia elétrica, como encargo a ser suportado diretamente pelo consumidor final (seja ele livre ou cativo), integra, para os fins do art. 13, § 1º, II, 'a', da LC 87/1996, a base de cálculo do ICMS." 2. Questão pacificada com a tese firmada no mencionado Tema nº 986/STJ, de observância imperativa, na forma do inc. III do art. 927 do CPC. Início da eficácia do provimento com a publicação da ata de julgamento do acórdão paradigma, sendo dispensável que se aguarde a publicação do acenado acórdão. Precedentes do STJ. Publicação, todavia, realizada em 29.05.2024. 3. Modulação dos efeitos da decisão pelo STJ em ordem a preservar até a data da publicação do acórdão (29/05/2024) as tutelas provisórias que tenham beneficiado os consumidores, desde que se encontrem vigentes, independentemente de depósito e tenham sido

concedidas até 27 de março de 2017. Concessão de tutela em data posterior ao período abarcado pela modulação. 4. Pleito de suspensão do julgamento até decisão definitiva a ser proferida na ADI 7195 pelo col. STF. Inadmissibilidade. Ausência de comando legal em tal sentido. Liminar deferida em ordem a suspender a eficácia do artigo 3º, X, da Lei Complementar nº 87/96, com a redação que lhe emprestou a LC nº 194/2022, que se coaduna com a solução adotada pelo tema 986, do col. STJ. 5. Desfecho processual de origem mantido. Recurso desprovido.” (TJ-SP - Apelação Cível: 10517128120228260053 São Paulo, Relator: Márcio Kammer de Lima, Data de Julgamento: 26/11/2024, 11ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 26/11/2024- grifos nossos).

Em síntese conclusiva e tendo em vista o provimento do recurso, inverte-se a sucumbência. Nesse passo, em face do resultado do julgamento, fica o vencido responsável por arcar com custas e despesas processuais. Em relação aos honorários advocatícios, o vencido também será responsável pelo resgate dos honorários advocatícios recursais arbitrados em R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais), nos termos do art. 85, §8º e §11º, do CPC, observado o benefício da gratuidade da justiça a que faz jus a parte autora (fl. 23).

Ressalte-se, em remate, que o presente Acórdão enfocou as matérias necessárias à motivação do julgamento, tornando claras as razões pelas quais chegou ao resultado, de modo que a sua leitura permite identificar com clareza os fundamentos do *decisum*. É o que basta para o respeito às normas de garantia do Estado de Direito, entre elas a do dever de motivação (CF, art. 93, IX).

De qualquer modo, para viabilizar eventual acesso às vias extraordinária e especial, considera-se prequestionada toda matéria infraconstitucional e constitucional, observando o pacífico entendimento do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que, tratando-se de prequestionamento, é desnecessária a citação numérica dos dispositivos legais, bastando que a questão posta tenha sido decidida (AgRg nos EDcl no REsp 966229/RS, Ministro OG FERNANDES, Sexta Turma, j. 05/02/2013, DJe 18/02/2013).



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Ante o exposto, **DÁ-SE PROVIMENTO** à remessa necessária e ao recurso de apelação.

MARTIN VARGAS
Relator