



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000305965

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1008487-84.2017.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante/apelado FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO, são apelados/apelantes PERALTA V ACADEMIA DE GINÁSTICA LTDA – EPP, MINORU INTERLAGOS ALIMENTOS LTDA, LAURO HENRIQUE SCHULZ, PAULO LEONAR ROGOWSKI, JOÃO CARLOS CASTILHO, NELSON ROSA FERREIRA, DOMINGAS ALVES DE SOUSA DO CARMO, JOSE GABRIEL PINHEIRO, LUZIA SOLER DE FRANÇA, ANTONIO RODRIGUES DE SOUZA, REINALDO RIBEIRO DA SILVA, MARLI CAVALCANTE MEDEIROS SOUZA, PAULA DE SANTANA, VALMIRA GÓES DE ANDRADE, WALTER MESSIAS DOS ANJOS, ANDRE LUIS CONSTANTINO, DILMA DOS SANTOS ROSA FERREIRA, ROBERTO DIAS DE ANDRADE, JULIO GABRIEL DA SILVA PINHEIRO e PERALTA IV ACADEMIA LTDA – EPP.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 4ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **deram provimento aos recursos da Fazenda do Estado e oficial para julgar improcedente a ação, prejudicado o recurso dos autores, V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores ANA LIARTE (Presidente) E PAULO BARCELLOS GATTI.

São Paulo, 28 de março de 2025.

OSVALDO MAGALHÃES

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

VOTO Nº 37.716/25

APELAÇÃO Nº 1008487-84.2017.8.26.0053

COMARCA: SÃO PAULO

**APELANTES/APELADOS: ESTADO DE SÃO PAULO e PERALTA
V ACADEMIA DE GINASTICA LTDA – EPP e OUTROS**

Ementa: Ação ordinária – ICMS – Inclusão na base de cálculo do imposto das Tarifas de Uso do Sistema de Transmissão e de Distribuição (TUST e TUSD) – Legalidade – Aplicação do Tema nº 986 do STJ (Recursos Especiais nºs. 1.699.851/TO, 1.692.023/MT, 1.734.902/SP e 1.734.946/SP, DJe 29/05/2024) – Não incidência da modulação de efeitos no caso em tela – Sentença de parcial procedência da ação em relação às pessoas jurídicas, e procedente aos demais pessoas físicas – Recursos oficial e da Fazenda do Estado providos, com observação, prejudicado o recurso dos autores.

I – Trata-se de ação ordinária com o objetivo de exclusão das Tarifas de Uso do Sistema de Transmissão e de Distribuição (TUST e TUSD) da base de cálculo do ICMS. Pretendem os autores, ainda, a restituição do indébito, respeitado o prazo prescricional.

A r. sentença de fls. 202/208, cujo relatório se adota, julgou “**PARCIALMENTE PROCEDENTE A AÇÃO**, nos termos do art. 487, I, do Código de Processo Civil, em relação às autoras Peralta V Academia de Ginástica Ltda. EPP, Peralta IV Academia de Ginástica Ltda. EPP e Minoru Interlagos Alimentos Ltda., para tão somente declarar a inexistência da relação jurídico-tributária, entre as autoras e o réu, no que tange o recolhimento de ICMS sobre a TUST e a TUSD, sem direito à restituição das parcelas pagas. Aos demais autores, **JULGO PROCEDENTE A AÇÃO**, nos termos do art. 487, I, do Código de Processo Civil, para declarar a inexistência da relação jurídico-tributária, entre os autores e o réu, no que tange o recolhimento de ICMS sobre a TUST e a TUSD, e também conceder o direito à repetição do indébito,

respeitada a prescrição quinquenal...”

Recorre a Fazenda do Estado pleiteando a inversão do julgado. Subsidiariamente, requer a adequação da correção monetária e dos juros de mora incidentes sobre a repetição do indébito, nos termos do artigo 1º-F da Lei 9.494/1997, na redação dada pela Lei 11.960/2009 (fls. 210/231).

Recorrem os autores pugnando pelo integral acolhimento da ação. (fls. 232/243).

Recursos regularmente processados e respondidos às fls. 257/281 e 282/311.

Em virtude de afetação da matéria para o efeito de julgamento representativo de controvérsia foi determinada a suspensão do processo (fls. 314).

É o relatório.

II – Primeiramente, considera-se interposto o reexame necessário, em razão de condenação da Fazenda do Estado em primeira instância, sem anotação, entretanto, da remessa oficial.

Feito tal registro, os recursos oficial e da Fazenda do Estado merecem acolhimento, para que a ação reste improcedente, prejudicado o recurso dos autores.

O mérito da controvérsia encontra-se resolvido, uma vez que o Superior Tribunal de Justiça decidiu precedente qualificado, ou seja, com eficácia “*erga omnes*” e efeito vinculante, conforme Tema nº 986, extraído dos Recursos Especiais nºs. 1.699.851/TO, 1.692.023/MT, 1.734.902/SP e 1.734.946/SP, julgados em 13/03/2024 (DJe 29/05/2024), sob relatoria do Exmo. Min. Herman Benjamin. Confira-se, pois, a tese fixada:

"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."

Ainda a respeito, a ementa do julgado, por oportuno:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS SOBRE ENERGIA ELÉTRICA. ENCARGOS SETORIAIS RELACIONADOS COM TRANSPORTE (TUST) E DISTRIBUIÇÃO (TUSD) DE ENERGIA ELÉTRICA. VALOR DA OPERAÇÃO. DIFERENCIAÇÃO ENTRE A IDENTIFICAÇÃO DO FATO GERADOR DA

EXAÇÃO E A DA SUA BASE DE CÁLCULO. IMPORTÂNCIA DE DEMANDA E DELIMITAÇÃO DO SEU OBJETO

1. A questão controvertida nos feitos afetados ao julgamento no rito dos Recursos Repetitivos tem por escopo definir se os encargos setoriais correlacionados com operações de transmissão e distribuição de energia elétrica - especificamente a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) e a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) -, lançados nas faturas de consumo de energia elétrica, e suportados pelo consumidor final, compõem a base de cálculo do ICMS.

2. A primeira observação a ser feita é atinente à importância do tema debatido: o ICMS constitui a principal fonte de arrecadação tributária dos Estados e do Distrito Federal.

3. Registra-se, de início, que a matéria, conforme reconhecido na Suprema Corte, é de natureza infraconstitucional. Nesse sentido, conveniente transcrever o Tema 956/STF: "É infraconstitucional, a ela se aplicando os efeitos da ausência de repercussão geral, a controvérsia relativa a inclusão dos valores pagos a título de Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) e Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) na base de cálculo do ICMS incidente sobre a circulação de energia elétrica."

4. Outra importante consideração relaciona-se com a circunstância de a Lei Complementar 194/2022 ter promovido alterações na Lei Kandir (LC 87/1996), em especial no tema da incidência do ICMS nas operações relacionadas com energia elétrica. A mais relevante das modificações feitas, em relação ao objeto desta demanda, é a nova redação do art. 3º da LC 87/1996, que pela primeira vez prevê, de modo expresso, que não incide ICMS sobre os serviços de transmissão e distribuição e encargos setoriais vinculados às operações com energia elétrica.

5. Tais alterações, isto é, o questionamento em torno da inconstitucionalidade dos dispositivos modificados, são objeto de discussão no Supremo Tribunal Federal, sendo de todos conhecida a concessão de liminar na Medida Cautelar na ADI 7195/DF (ratificada pelo Plenário), suspendendo "os efeitos do art. 3º, X, da Lei Complementar nº 87/96, com redação dada pela Lei Complementar nº 194/2022, até o julgamento do mérito desta ação direta".

6. A exegese a respeito da inconstitucionalidade da norma, naturalmente, não se encontra no espectro da matéria passível de cognição no âmbito do Recurso Especial. Mesmo assim, não obstante a discussão a respeito da inconstitucionalidade de dispositivos da LC 194/2022 representar o objeto da ADI 7195/DF, também nos Recursos Repetitivos não será feita a interpretação dos respectivos dispositivos de lei federal, tendo em vista que, no ponto, se trata de legislação superveniente ao ajuizamento e julgamento dos respectivos processos nas instâncias de origem, não se encontrando satisfeito o requisito do prequestionamento e, por outro lado, não ser possível a supressão de instância.

DISCIPLINA JURÍDICA TRIBUTÁRIA VIGENTE AO TEMPO DA RELAÇÃO

LITIGIOSA ENTRE AS PARTES

7. Merecem atenção as referências, tanto na disciplina constitucional (art. 34, § 9º, do ADCT) como na infraconstitucional (arts. 9º, § 1º, II, e 13, I e § 2º, II, "a", da LC 87/1996), a expressões que, de modo inequívoco, indicam como sujeitas à tributação as "operações" (no plural) com energia elétrica, "desde a produção ou importação até a última operação". Tal premissa revela-se de essencial compreensão, pois, como se sabe (e será adiante explicitado), o sistema nacional da energia elétrica abrange diversas etapas interdependentes, conexas finalisticamente, entre si, como a geração/produção (ou importação), a transmissão e a distribuição.

8. Para a constatação do acima exposto (relação de interdependência) basta cogitar-se da supressão de qualquer uma delas (geração, transmissão ou distribuição), que será possível concluir que inexistirá a possibilidade física, material, de se efetivar o consumo da energia elétrica.

9. Ainda nessa linha de raciocínio, o art. 13, § 1º, da LC 87/1996 descreve os diversos componentes que integram a base de cálculo do ICMS, mencionando-os nos seguintes termos: a) o montante do próprio imposto; b) o valor correspondente a seguros; c) o valor correspondente a juros; d) o valor correspondente a demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas; e) o valor correspondente a descontos concedidos sob condição; f) o valor correspondente a frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

FUNCIONAMENTO DO SISTEMA DE ENERGIA ELÉTRICA

10. As atividades essenciais da indústria de energia elétrica, conforme a disciplina jurídica vigente no território nacional, são: produção/geração, transmissão e distribuição de eletricidade.

11. A atividade que dá início ao processo é a geração, quando ocorre a produção de eletricidade por meio de fontes diversas (hidrelétrica, eólica, etc.). Posteriormente, dá-se a transmissão, ou seja, a propagação de eletricidade, que ocorre em alta tensão, por longa distância. No atual modelo jurídico em vigor o transmissor não compra ou vende energia elétrica, limitando-se a disponibilizar as instalações em alta voltagem e a respectiva manutenção.

12. Conforme bem narrado nas manifestações dos amici curiae, os usuários dos sistemas de transmissão celebram Contrato de Uso do Sistema de Transmissão - CUST; definem no contrato a quantidade de uso contratada e efetuam o pagamento do montante contratado, mediante a aplicação da Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão - TUST. Finalmente, a distribuição de energia elétrica abrange (a) a disponibilização de instalações que propagarão energia elétrica, em baixa tensão, normalmente a curtas distâncias, aos consumidores a ela conectados; e (b) a comercialização de energia elétrica à parte dos usuários conectados à sua

rede.

13. No judicioso Voto-Vista da eminente Ministra Regina Helena Costa apresentado no julgamento do REsp 1.163.020/RS, foi descrita a existência de dois diferentes ambientes em que se dá a comercialização de energia elétrica.

14. O primeiro é o Ambiente de Contratação Livre - ACL, no qual ocorre a comercialização por livre negociação entre os agentes vendedores (geradores ou terceiros comerciantes) e os agentes compradores - denominados consumidores livres (em regra, indústrias de grande porte, que consomem elevada quantidade de energia elétrica no processo produtivo) -, segundo o art. 1º, § 3º, da Lei 10.848/2004. No ACL, a atividade da distribuidora se resume à disponibilização de sua rede, na forma de Contratos de Uso do Sistema de Distribuição - CUSD celebrados com os usuários, com a incidência da Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição - TUSD.

15. De outro lado, no Ambiente de Contratação Regulada - ACR, a distribuidora disponibiliza a sua rede aos usuários - os quais são denominados consumidores cativos (consumidores residenciais e empresas de pequeno ou médio porte) -, mediante pagamento de tarifa (TUSD), como vendedora de energia elétrica.

16. Além da TUST e da TUSD, comumente denominadas "tarifas de fio", a fatura de consumo de energia elétrica prevê a incidência da "Tarifa de Energia" (TE), que é referente ao valor da operação de compra e venda da energia elétrica a ser consumida pelo usuário. É importante esclarecer que todos os encargos acima referidos são suportados, efetivamente, pelo consumidor final da energia elétrica.

17. Com a observação de que se mostra irrelevante definir a natureza jurídica da TUST e da TUSD (se taxa ou preço público), chega-se ao objeto litigioso: constituindo tais cobranças a remuneração por serviço alegadamente intermediário e inconfundível com a compra e venda de energia elétrica (pois a transmissão e a distribuição de energia elétrica não constituem circulação jurídica da aludida mercadoria), é possível sua inclusão na base de cálculo do ICMS?

PANORAMA JURISPRUDENCIAL DO STJ

18. No Superior Tribunal de Justiça, a resposta ao questionamento acima costumeiramente se dava no sentido de definir que a TUSD (estendendo-se o mesmo raciocínio para a TUST) não integra a base de cálculo do ICMS sobre o consumo de energia elétrica, "uma vez que o fato gerador ocorre apenas no momento em que a energia sai do estabelecimento fornecedor e é efetivamente consumida. Assim, tarifa cobrada na fase anterior do sistema de distribuição não compõe o valor da operação de saída da mercadoria entregue ao consumidor".

Nesse sentido: AgInt no AgInt no AREsp 1.036.246/SC, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 17.10.2017; REsp 1.680.759/MS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 9.10.2017; AgRg no AREsp 845.353/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 13.4.2016; AgRg no REsp 1.075.223/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 11.6.2013; AgRg no REsp 1.278.024/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe de 14.2.2013.

19. O entendimento acima, que vinha sendo construído, ao que parece, pelo precedente contido no REsp 222.810/MG (Rel. Ministro Milton Luiz Pereira, Primeira Turma, DJ 15.5.2000, p. 135), foi modificado pelo julgamento, na Primeira Turma do STJ, do REsp 1.163.020/RS (Rel. Ministro Gurgel de Faria, DJe 27.3.2017), quando se definiu que "O ICMS incide sobre todo o processo de fornecimento de energia elétrica, tendo em vista a indissociabilidade das suas fases de geração, transmissão e distribuição, sendo que o custo inerente a cada uma dessas etapas - entre elas a referente à Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) - compõe o preço final da operação e, conseqüentemente, a base de cálculo do imposto, nos termos do art. 13, I, da Lei Complementar n. 87/1996".

CONSOLIDAÇÃO DO ENTENDIMENTO DO STJ

20. Registra-se, inicialmente, que a mudança na orientação jurisprudencial se deu no julgamento de Recurso que limitou sua análise à TUSD. Não obstante, aplica-se a mesma lógica à TUST, tendo em vista que a disciplina jurídica para ambas encontra-se no mesmo dispositivo legal (art. 15, § 6º, da Lei 9.074/1995).

21. A análise da robusta fundamentação apresentada no judicioso Voto do em. Ministro Gurgel de Faria, relator no REsp 1.163.020/RS, assim como das ponderações apresentadas na manifestação do Conpeg, conduz à conclusão de que o entendimento que se alinha ao direito positivo é aquele estabelecido nesse precedente mais atual da Primeira Turma.

22. Com efeito, bem observou o 'amicus curiae' que os pronunciamentos do STJ a respeito da inclusão da TUST e da TUSD na base de cálculo do ICMS-Energia Elétrica valeram-se de precedentes anteriores que examinaram tema conexo, mas absolutamente distinto, isto é, se a contratação de potência de energia (energia contratada, mas não consumida) está incluída no conceito de fato gerador da energia elétrica, para efeito de incidência do ICMS.

23. A posição que veio a prevalecer, seja no já citado REsp 222.810/MG, seja após, quando confirmada no julgamento do REsp 960.476/SC (Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, DJe 13.5.2009 - este último julgado no rito dos Recursos Repetitivos), é de que o "ICMS não é imposto incidente sobre tráfico jurídico, não sendo cobrado por não haver incidência, pelo fato de celebração de contratos, razão pela qual, no que se refere à contratação de

demanda de potência elétrica, 'a só formalização desse tipo de contrato de compra ou fornecimento futuro de energia elétrica não caracteriza circulação de mercadoria', bem como que "o ICMS deve incidir sobre o valor da energia elétrica efetivamente consumida, isto é, a que for entregue ao consumidor, a que tenha saído da linha de transmissão e entrada no estabelecimento da empresa".

24. Na época, a controvérsia tinha por objeto a análise que também fazia a distinção entre os consumidores cativos e os consumidores livres, porém voltada especificamente ao fato de que somente estes últimos tinham a medição, para fins de emissão da fatura do consumo de energia elétrica, amparada não apenas na quantidade, como na intensidade do consumo (para os consumidores cativos a fatura tomava por base apenas a quantidade da energia, e não a intensidade de seu consumo). Assim, os consumidores livres tinham necessariamente incluído na contratação da energia elétrica parâmetro relacionado com a intensidade do consumo (potência), situação que, ao final, poderia eventualmente - caso constatado consumo superior ao efetivamente contratado - acarretar o pagamento de encargo adicional (a denominada "tarifa de ultrapassagem").

25. O que é essencial, entretanto, é reconhecer que em tais precedentes a discussão girava em torno da identificação do fato gerador, e não sobre a base de cálculo do ICMS. Foi nesse sentido que se chegou à conclusão de que o fato gerador ocorre com o efetivo consumo (entrega da energia elétrica), e não com a simples contratação da energia elétrica. É sob esse enfoque que se afirmou que a simples celebração de contratos (aqui incluídos os contratos celebrados entre as usinas produtoras/geradoras e as empresas concessionárias ou permissionárias que atuam na transmissão e distribuição de energia elétrica) não se amolda ao fato gerador do ICMS.

26. Em momento algum, nos aludidos precedentes iniciais, houve enfrentamento específico a respeito da inclusão da TUST e da TUSD na base de cálculo do ICMS. Pelo contrário, embora genérica, consta afirmação do saudoso Ministro Relator, em abstrato, de que "é perfeitamente legítima a incidência do tributo sobre o valor da tarifa correspondente à demanda reservada de potência contratada e efetivamente consumida". Não obstante, como se vê, os fundamentos neles estabelecidos foram de forma equivocada e indevida utilizados para discutir a base de cálculo do ICMS.

27. É neste presente recurso que se debate, de modo pontual, o que se deve entender pela expressão "tarifa correspondente à energia efetivamente consumida", isto é, se abrange somente a "Tarifa de Energia" (TE) - em relação à qual não há dissídio entre as partes - ou também a TUST e a TUSD, como integrantes das operações feitas "desde a produção até a operação final", de efetivo consumo da energia.

28. A sutileza que, ao que tudo indica, não foi adequadamente captada por ocasião dos julgamentos mais diretamente relacionados com o tema nos precedentes mais antigos do STJ, reside no fato de que em momento algum se está a defender, pleitear ou mesmo decidir que incide ICMS sobre os serviços

direta e exclusivamente relacionados com a transmissão e com a distribuição de energia elétrica (identificação do fato impositivo do tributo), mas sim se as tarifas relacionadas com tais prestações de serviço, incluídas na fatura de energia elétrica dos consumidores (livres e cativos), e portanto por eles suportadas, inserem-se no "valor da operação", base de cálculo do ICMS.

29. Note-se a diferença: uma coisa é a remuneração do serviço público (de transmissão e distribuição de energia elétrica) por tarifa (respectivamente, TUST e TUSD), como instrumento de manutenção do equilíbrio econômico-financeiro de contratos firmados para atividades empresariais que, por razões de política de gestão do sistema de energia elétrica, foram desmembradas da geração da energia elétrica, bem como analisar se tal tipo de serviço constitui "circulação de mercadoria" (fato gerador do ICMS).

30. Questão absolutamente diversa é definir se o repasse de tais encargos ao consumidor final, na cobrança da fatura de consumo de energia elétrica, deve compor a base de cálculo do ICMS.

31. Dessa forma, o entendimento concernente à alegada autonomia dos contratos relativos à transmissão e distribuição de energia elétrica, como situação autônoma e desvinculada do consumo, revela-se de todo inútil e equivocado para os fins de solução da lide.

32. Inútil porque, repita-se, não se está a discutir a incidência de ICMS sobre tal fato (celebração de contrato), ou sobre a prestação de serviço - transmissão e distribuição de energia elétrica. Equivocada (a premissa) porque, com a mais respeitosa e profunda vênia, não se revela logicamente concebível afirmar que a transmissão e distribuição de energia elétrica possam ser qualificadas como autônomas, independentes, pois a energia elétrica é essencialmente produzida ou gerada para ser consumida. Se parte dessa mercadoria, circunstancialmente, não for consumida, tal situação dirá respeito, conforme acima mencionado, à própria não ocorrência do fato gerador do ICMS.

33. Daí, a meu ver, mostrar-se incorreto concluir que, apurado o efetivo consumo da energia elétrica, não integram o valor da operação, encontrando-se fora da base de cálculo do ICMS, os encargos relacionados com situação que constitui antecedente operacional necessário (a transmissão e a distribuição, após a prévia geração da energia elétrica que foi objeto de compra e venda). Note-se que tão importantes são os aludidos encargos que o legislador os erigiu como essenciais à manutenção do próprio Sistema de Energia Elétrica e do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos mantidos com concessionários e permissionários do serviço público.

34. Tal raciocínio não condiz com a disciplina jurídica da exação que, seja no ADCT (art. 34, § 9º), seja na LC 87/1996 (art. 9º, § 1º, II), quando faz referência ao pagamento do ICMS sobre a energia elétrica, conecta tal situação (isto é, o pagamento do tributo) à expressão "desde a produção ou importação até a última operação", o que somente reforça a conclusão de que se inclui na base de cálculo do ICMS, como "demais importâncias pagas ou recebidas" (art. 13, § 1º, II, "a", da LC 87/1996), o valor referente à TUST e

ao TUSD - tanto em relação aos consumidores livres como, em sendo o caso, para os consumidores cativos.

35. A única hipótese que, em princípio, justificaria a tese defendida pelos contribuintes seria aquela em que fosse possível o fornecimento de energia elétrica diretamente pelas usinas produtoras ao consumidor final, sem a necessidade de utilização das redes interconectadas de transmissão e distribuição de energia elétrica - hipótese em que, a rigor, nem sequer seriam por ele devidos os pagamentos (como efetivo responsável ou a título de ressarcimento, conforme previsão em lei, regulamentação legal ou contratual) de TUST e TUSD.

36. Para finalizar, por mais complexo e questionável que seja o uso da analogia, cito exemplo: a invocação de que a TUST e a TUSD, porque oriundas de relação jurídica "autônoma", não devem ser incluídas na base de cálculo do ICMS sobre o consumo de energia elétrica é tão inverossímil quanto o raciocínio de que o contribuinte de Imposto de Renda da Pessoa Física possa afastar do conceito de renda (base de cálculo do IRPJ) a parcela do salário que ele utiliza para pagar os encargos que assumiu contratualmente, em relação à locação de imóvel (relação jurídica autônoma), isto é, para arcar com o pagamento do IPTU e da TLP sobre o imóvel locado.

TESE REPETITIVA

37. Adota-se, por todo o exposto, a seguinte tese repetitiva: "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."

SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO

38. Na hipótese dos autos, a liminar originalmente deferida foi objeto de expressa revogação pelo juízo de primeiro grau, quando da prolação de sentença no writ. Quanto ao tema de fundo, o Tribunal de origem se reportou a precedentes do STJ para concluir, com base na Súmula 391/STJ, que a TUSD e da TUSD não podem integrar a base de cálculo do ICMS, como se infere no Voto condutor (fls. 343-344, e-STJ): "(...) o ICMS tem como fato gerador a circulação da energia elétrica e não o seu serviço de transporte de distribuição. Por esse motivo, entende o Superior Tribunal de Justiça que a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) não pode servir de fato gerador do ICMS, a teor da Súmula no 166, de STJ, que assim dispõe: 'Súmula no 166: Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.' Destarte, o entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que não fazem parte da base de cálculo do ICMS a TUST (Taxa de Uso do Sistema de Transmissão de Energia Elétrica) e a TUSD (Taxa de Uso do Sistema de Distribuição Energia Elétrica), porquanto o preço final pago pelo consumidor abrange o custo de toda

cadeia produtiva, geração, transmissão e distribuição. (...) A base de cálculo do ICMS deve se restringir, destarte, à energia consumida, não abrangendo a TUST (Taxa de Uso do Sistema de Transmissão de Energia Elétrica) e a TUSD (Taxa de Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica), pois os encargos de conexão não configuram circulação de mercadoria ou de serviços. A matéria encontra-se sedimentada pelo Superior Tribunal de Justiça por meio de súmula, veja-se: 'Súmula no 391: O ICMS incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica correspondente à demanda de potência efetivamente utilizada'".

39. Para evitar a repetição de toda a fundamentação acima explicitada, constata-se que merece acolhida a pretensão recursal, porque a orientação adotada pelo Tribunal de origem destoa da tese repetitiva ora fixada.

40. Recurso Especial provido para, em consequência, denegar a Segurança.

Portanto, diante de tal cenário, inexiste espaço para considerações acerca das alegações do contribuinte, por ser o caso de aplicar a tese jurídica firmada pelo STJ no Tema nº 986, a qual, como já visto, confirma a legalidade da inclusão, na base de cálculo do ICMS, das tarifas de uso do sistema de transmissão (TUST) e/ou de uso de distribuição (TUSD), quando lançadas na fatura de energia elétrica, como encargo a ser suportado diretamente pelo consumidor final.

Registra-se, por fim, que na oportunidade do julgamento do mérito do Tema nº 986, o Superior Tribunal de Justiça entendeu por bem estabelecer modulação de efeitos, nos seguintes termos:

"1. Considerando que até o julgamento do REsp 1.163.020/RS - que promoveu mudança na jurisprudência da Primeira Turma - a orientação das Turmas que compõem a Seção de Direito Público do STJ era, s.m.j., toda favorável ao contribuinte do ICMS nas operações de energia elétrica, proponho, com base no art. 927, § 3º, do CPC, a modulação dos efeitos, a incidir exclusivamente em favor dos consumidores que, até 27.3.2017 - data de publicação do acórdão proferido julgamento do REsp 1.163.020/RS -, hajam sido beneficiados 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. Note-se que 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, quanto aos contribuintes com decisões favoráveis transitadas em julgado, o disposto adiante, ao final.

2. A modulação aqui proposta, portanto, não beneficia contribuintes nas seguintes condições: a) sem ajuizamento de demanda judicial; b) com ajuizamento de demanda judicial, mas na qual inexistia 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.

3. 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".

No caso concreto em exame, observa-se que a antecipação de tutela foi concedida em 31/03/2017 (fls. 125/126), portanto, em data posterior ao limite temporal estabelecido na modulação acima (concessão até 27/03/2017, relembre-se), sobrevindo sentença de parcial procedência da ação em relação aos autores pessoas jurídicas e de procedência em relação aos demais em 30/05/2017 (fls. 202/208).

Logo, para a hipótese dos autos, não se aplica a modulação de efeitos detalhada acima.

Incorporados os fundamentos acima, o caso, portanto, é de julgar improcedente a pretensão autoral, com observação da referida modulação de efeitos.

Sucumbente, arcarão os autores com as custas e despesas processuais, arbitrados os honorários advocatícios nas faixas percentuais mínimas dos §§ 2º e 3º do art. 85 do CPC, a incidirem sobre o valor atualizado da causa.

Ante o exposto, pelo meu voto dou provimento aos recursos oficial e da Fazenda do Estado, para julgar improcedente a ação, afastada a modulação de efeitos do Tema nº 986/STJ, consoante especificado. Prejudicada a apelação dos autores.

OSVALDO MAGALHÃES

Relator