



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000339513

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Remessa Necessária nº 1008512-25.2017.8.26.0562, da Comarca de Santos, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO e Apelante/Apelado ESTADO DE SÃO PAULO, é apelado/apelante EDNILSON VASQUES DA COSTA.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 9ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: Deram provimento aos recursos. V. U., de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores CARLOS EDUARDO PACHI (Presidente) E REBOUÇAS DE CARVALHO.

São Paulo, 5 de abril de 2025.

OSWALDO LUIZ PALU

Relator

Assinatura Eletrônica

VOTO Nº 35076 (JV)

APELAÇÃO Nº 1008512-25.2017.8.26.0562

COMARCA : SANTOS

RECORRENTE : JUÍZO 'EX OFFICIO'

APELANTE : ESTADO DE SÃO PAULO

APELADA : EDNILSON VASQUES DA COSTA

MM. Juiz de 1ª Instância: José Vitor Teixeira de Freitas

APELAÇÃO/REMESSA NECESSÁRIA. Ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária c.c. repetição de indébito. ICMS. Fornecimento de energia elétrica. Cobrança do tributo sobre tarifas de transmissão e distribuição – TUST e TUSD. Pretensão veiculada por consumidor de serviços de energia elétrica visando a cassação da cobrança do tributo calculado sobre as tarifas de uso dos sistemas de transmissão (TUST) e distribuição (TUSD), com a consequente restituição dos valores pagos indevidamente. Sentença de primeiro grau que julgou procedente os pedidos.

1. Insurgência do ente público. Preliminar. Ilegitimidade ativa. Alegação no sentido de que as únicas legitimadas a discutir a incidência do tributo em questão são as empresas distribuidoras de energia elétrica. Afastamento que se impõe.

2. Inépcia da inicial. Alegada ausência de documentos indispensáveis à propositura da ação. Alegação descabida. Documentação suficiente para comprovação da relação jurídico-tributária entre as partes. Possibilidade de ulterior produção probatória na fase de liquidação da sentença, para fins de determinação do montante a ser restituído à autora. Questão decidida em sede de recurso repetitivo (art. 543-C, CPC), nos autos do REsp nº 1.299.303/SC. O artigo 166, do CTN, não foi considerado, por incabível. Como lembra HUGO DE BRITO MACHADO: “As Fazendas geralmente resistem aos pedidos de restituição por todas as formas imagináveis. Se o pedido é feito pelo contribuinte, vale dizer, por quem efetuou o pagamento indevido do tributo, a Fazenda alega a ocorrência de repercussão, invoca o art. 166 do CTN e sustenta que o encargo financeiro respectivo foi transferido, não sendo cabível, portanto, a restituição. E se o pedido é feito por quem suportou o encargo, a Fazenda alega a inexistência de relação jurídica tributária entre ela e o requerente, que não teria, portanto, legitimidade de formular o pedido.”

Julgamento do tema repetitivo nº 986, do C.STJ, no qual firmada a 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."

3. Mérito. ICMS. Fornecimento de energia elétrica. Base de cálculo. Inclusão das tarifas de uso dos sistemas de transmissão (TUST) e distribuição (TUSD). Consoante a regra matriz de incidência do ICMS no que se refere ao fornecimento de energia elétrica, a exação somente tem vez no instante em que a energia saiu da fornecedora, circulou, e entrou no estabelecimento do consumidor. Não há incidência do ICMS quando da mera disponibilização de certa quantidade de energia como ocorre nos contratos de demanda reservada ou contratada de potência, sendo inadmissível, outrossim, que o gravame incida sobre valores pagos a título de encargos e/ou tarifas cobradas na fase de distribuição e transmissão, como a TUST e TUSD, conquanto referem-se a etapas prévias ao efetivo fornecimento de energia elétrica. Aqui a posição deste relator.

4. Superveniente julgamento do REsp nº 1.692.023/MT, todavia, no qual estabelecido o tema repetitivo nº 986, com tese firmada no sentido de que admissível a inclusão dos importes relativos as tarifas de uso dos sistemas de transmissão (TUST) e distribuição (TUSD) na base de cálculo do ICMS que incide nas operações relativas ao fornecimento de energia elétrica.

5. Modulação dos efeitos. Autor que não se beneficia da modulação de efeitos estabelecida no tema repetitivo nº 986/STJ. Modulação favorável aos consumidores que, até 27.3.2017 - data de publicação do acórdão proferido no julgamento do REsp 1.163.020/RS -, tenham obtido a antecipação de tutela, desde que elas (as decisões provisórias) se encontrem ainda vigentes, para, independentemente de depósito judicial, autorizar o recolhimento do ICMS sem a inclusão da TUST/TUSD na base de cálculo.

Caso em que não foi deferida a tutela de urgência ou de evidência.

6. Sentença reformada. Improcedência dos pedidos.

Apelação provida. Remessa necessária acolhida.

I — RELATÓRIO

Cuida-se de **remessa necessária e recurso de apelação** interposto em confronto à r. sentença de **fls. 67/69**, cujo relatório se adota, que, nos autos da ação de cognição movida por **EDNILSON VASQUES DA**

COSTA em face do **ESTADO DE SÃO PAULO** objetivando, em síntese, a cassação da cobrança do ICMS calculado sobre as tarifas de uso dos sistemas de transmissão (TUST) e distribuição (TUSD), com a consequente restituição dos valores pagos indevidamente, **julgou procedentes os pedidos** 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, com correção monetária isoladamente, a partir da data de cada desembolso, conforme a Súmula 162 do STJ, e 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). Pela sucumbência, arcará a requerida com as despesas processuais e honorários advocatícios, estes 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. **Inconformada, apela a FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO, arquindo, preliminarmente, no recurso de fls. 71/97,** a ilegitimidade ativa da apelada, por entender que as únicas legitimadas a discutir a incidência do tributo em questão são as empresas distribuidoras de energia elétrica, pois só elas são contribuintes do imposto por substituição tributária, conforme artigo 34, parágrafo 9º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da CF/88. Argui, ainda, que o autor não teria apresentado os documentos indispensáveis à propositura da ação, o que acarretaria a inépcia da inicial. No mérito alega que merecedora de reforma a r. sentença, uma vez que devida a cobrança de ICMS sobre encargos de transmissão e conexão na entrada de energia elétrica, especialmente as Tarifas de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) ou Distribuição (TUSD). As tarifas em voga constituem mercadoria ensejadora de tributação do ICMS, sendo evidentemente legal e constitucional a cobrança da exação tal qual vem sendo praticada, sustentando o efetivo consumo de energia elétrica na fase de distribuição e transmissão. Colaciona precedente e invoca inúmeros artigos de lei que entende darem arrimo ao seu entendimento. Requer seja decretada a improcedência do pedido inicial e, na hipótese de manutenção da procedência da ação, pleiteia pela incidência da correção monetária e juros de mora com base no artigo 1º-F, da Lei 9.494/1997, com a redação dada pela Lei nº

11.960/09. Contrarrazões apresentadas a **fls. 100/123**. Recurso tempestivo e isento de preparo. Há Remessa Necessária. **Anote-se, por fim, que o presente feito ficou sobrestado aguardando o julgamento do Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas nº 2246948-26.2016.8.26.0000 (fl. 124), bem como do Tema Repetitivo n. 986, do Colendo Superior Tribunal de Justiça. É o relatório.**

II. FUNDAMENTO E VOTO.

1. **Por meu voto, reformo a r. sentença de primeiro grau para julgar improcedentes os pedidos.**

1.1. **Preliminarmente**, não há que se falar em ilegitimidade ativa. Com efeito, tenha-se presente que, pese não ser o demandante o sujeito passivo da obrigação tributária referente ao ICMS relativamente a operações envolvendo o fornecimento de energia elétrica, fora ele, em razão das peculiares características da exação de que se trata, quem suportou diretamente o ônus da tributação, na qualidade de consumidor final. É o requerente, assim, o contribuinte de fato do gravame. Logo, inegável sua legitimação para postular o reconhecimento do direito aqui discutido, bem como a restituição daquilo eventualmente recolhido a maior. A questão, imperioso salientar, fora decidida nesse sentido no Colendo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.299.303/SC, submetido ao sistema de recursos repetitivos (art. 543-C, CPC), e cuja ementa acabou assim transcrita:

"RECURSO ESPECIAL. REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. CONCESSÃO DE SERVIÇO PÚBLICO. ENERGIA ELÉTRICA. INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE A DEMANDA "CONTRATADA E NÃO

UTILIZADA". LEGITIMIDADE DO CONSUMIDOR PARA PROPOR AÇÃO DECLARATÓRIA C/C REPETIÇÃO DE INDÉBITO. Diante do que dispõe a legislação que disciplina as concessões de serviço público e da peculiar relação envolvendo o Estado-concedente, a concessionária e o consumidor, esse último tem legitimidade para propor ação declaratória c/c repetição de indébito na qual se busca afastar, no tocante ao fornecimento de energia elétrica, a incidência do ICMS sobre a demanda contratada e não utilizada. O acórdão proferido no REsp 903.394/AL (repetitivo), da Primeira Seção, Ministro Luiz Fux, DJe de 26.4.2010, dizendo respeito a distribuidores de bebidas, não se aplica ao casos de fornecimento de energia elétrica. Recurso especial improvido. Acórdão proferido sob o rito do art. 543-C do Código de Processo Civil." (Rel. Min. Cesar Asfor Rocha j. em 08.08.2012)

2.1 Obtempere-se, ademais, que o artigo 166, do CTN, não foi considerado (inaplicável, no caso). Como lembra HUGO DE BRITO MACHADO: "As Fazendas geralmente resistem aos pedidos de restituição por todas as formas imagináveis. Se o pedido é feito pelo contribuinte, vale dizer, por quem efetuou o pagamento indevido do tributo, a Fazenda alega a ocorrência de repercussão, invoca o art. 166 do CTN e sustenta que o encargo financeiro respectivo foi transferido, não sendo cabível portanto, a restituição. E se o pedido é feito por quem suportou o encargo, a Fazenda alega a inexistência de relação jurídica tributária entre ela e o requerente, que não teria, portanto, legitimidade para formular o pedido. ('Comentários ao CTN', p. 402, III, Atlas). Assim, fica rechaçada também a preliminar arguida.

2.2 **Assim, fica rechaçada a preliminar.**

3. Da mesma forma, a preliminar arguida pela **FAZENDA**

PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO de inépcia da inicial tampouco merece acolhida.

3.1 A documentação de **fls. 12/13** apresentada pelo requerente em acompanhamento à inicial, consiste em contas de energia elétrica emitida em seu nome pela CPFL Piratininga, concessionária do serviço público de distribuição de energia elétrica.

3.2 Tal elemento probatório comprova o consumo de energia elétrica pelo autor, quem, na posição de consumidor final, torna-se o contribuinte de fato do ICMS incidente sobre esta prestação de serviço.

3.3 Note-se, também, que a determinação exata do montante a ser restituído ao autor pode ocorrer em ulterior fase de liquidação de sentença. Nesta oportunidade, o requerente poderá juntar aos autos as provas documentais faltantes, quais sejam, as demais contas de energia elétrica referentes ao período em que deve ocorrer a restituição em questão.

3.4 Com isso, **descabida a preliminar de inépcia da inicial, pois suficientemente instruída.**

4. Superadas as preliminares, passo a análise do mérito e, pelo meu voto, dou provimento ao recurso para reformar a sentença e julgar improcedente o pedido inicial.

5. A hipótese em tela retrata, em síntese, pretensão veiculada por consumidor de serviços de energia elétrica almejando a cassação da cobrança do ICMS calculado sobre as tarifas de uso dos sistemas de

transmissão (TUST) e distribuição (TUSD), com a consequente restituição dos valores pagos indevidamente.

6. Nesse sentido, sobre o tema controvertido no caso o C. STJ assim firmou seu entendimento quando do julgamento do **REsp nº 1.692.023/MT, Tema nº 986/STJ, DJE de 29.05.2024:**

"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 IC 87/1996, a base de cálculo do ICMS."

7. A longa ementa do indigitado julgado foi assim transcrita (g.n.):

"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 DA SUA BASE DE CÁLCULO. IMPORTÂNCIA DA 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 no Supremo Tribunal Federal, 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, concernente ao objeto desta demanda, é a nova redação do art. 3º da LC 87/1996, que pela primeira vez prevê, de modo expresse, 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 sobre a inconstitucionalidade da norma, naturalmente, não se encontra no espectro da matéria passível de cognição no âmbito do Recurso Especial. Mesmo assim, apesar de a discussão relativamente à 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. Isso porque, 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 ser impossível 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 a supressão de qualquer uma delas (geração, transmissão ou distribuição), e será possível concluir que inexistirá a possibilidade física, material, de 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, segundo 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".

Nessa linha: 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. Ministro 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, com amparo no 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, consequentemente, 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. Todavia, 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 acerca 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 entrado 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, mas também 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 relativamente à 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". Malgrado, 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 imponível do tributo), mas sim em saber 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, e a partir daí 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 a 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 - situação 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 tese repetitiva: "A Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) e/ou a Tarifa de Uso de Distribuição (TUSD), quando lançadas 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 IC 87/1996, a base de cálculo do ICMS.". **MODULAÇÃO DOS EFEITOS. SUPERAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA QUE PERDUROU POR RAZOÁVEL PRAZO DE TEMPO. APLICABILIDADE NA SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS**

38. 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 -, tenham 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.

39. 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.

40. 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. SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO.

41. Na hipótese dos autos, houve concessão de liminar em 9 de fevereiro de 2015, determinando "à autoridade impetrada a abstenção da cobrança de ICMS sobre a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) da conta da Impetrante - UCn 3122239" (fl. 46, e-STJ). Quanto ao tema de fundo, o Tribunal de origem delimitou que o objeto da demanda diz respeito exclusivamente à inclusão da TUSD na base de cálculo do ICMS. Ao emitir juízo de valor acerca do tema, entretanto, reproduziu dispositivos da LC 87/1996 e expressamente analisou não apenas a inclusão da TUSD, como também da TUST, como se infere no Voto condutor (fls. 231-234, e-STJ): "Como relatado, o agravante se insurge contra decisão monocrática proferida nos autos de Código n. 108552/2015, a qual negou seguimento ao recurso de apelação cível interposto e ratificou a sentença prolatada na origem, cujo objeto visava o afastamento da incidência de ICMS sobre a base de cálculo da Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição - TUSD, por ser esta considerada ilegal. (...) Por sua vez, em relação à Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição - TUSD, assim como ocorre com relação à Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão de Energia Elétrica- TUST, estas nada mais são do que o ressarcimento do custo do transporte da energia, que deve ser calculado com base em critérios determinados pela ANEEL, conforme disposto no art.15, § 6º, da Lei n.9.427/96, que esclarece que 'É assegurado aos fornecedores e respectivos consumidores livre acesso aos sistemas de distribuição e transmissão de concessionário e permissionário de serviço público, mediante ressarcimento do custo de transporte envolvido, calculado com base em critérios fixados pelo poder concedente'. Portanto, entendo que a composição da base de cálculo do ICMS incidente sobre energia elétrica não pode contemplar despesas a título de distribuição (TUSD), assim como a de transmissão (TUST), porquanto, em tais casos, há apenas o deslocamento de energia elétrica de um para o outro estabelecimento do mesmo contribuinte, afastando-se a caracterização de efetiva circulação da mercadoria".

42. No que concerne à cláusula de reserva de Plenário, a Corte local assim se manifestou (fl. 237, e-STJ): "(...) despidiendo o acolhimento da alegação de violação à cláusula de reserva de plenário (art. 97 da CF), notadamente quando não houver declaração de inconstitucionalidade dos dispositivos legais alegados como violados, tampouco afastamento deles, mas simplesmente a interpretação do direito infraconstitucional aplicável à espécie.

Ademais, a cláusula da reserva de plenário somente é ofendida nas hipóteses em que a decisão esteja fundamentada na incompatibilidade entre a norma legal e a Constituição Federal (Rcl 6944, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 23/06/2010, DJe-149 DIVULG 12-08-2010 PUBLIC 13-08-2010 ILMINT VOL-02410-01 PP -00226 RTv.99, n. 902, 2010, p. 140-146)".

43. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC/1973.

44. Tampouco procede a tese de violação do art 481 do CPC/1973, porque o Tribunal de origem de modo claro mencionou que não se discutiu a matéria controvertida sob o enfoque da constitucionalidade ou inconstitucionalidade da legislação federal, mas apenas a respectiva interpretação, para concluir sobre a procedência ou não do pedido deduzido nos autos. Nesse contexto, decidiu conforme a jurisprudência do STJ.

45. No mérito propriamente dito, a orientação adotada pela Corte a quo destoa da tese repetitiva aqui definida, devendo a pretensão recursal ser acolhida, respeitando-se a modulação dos efeitos.

46. **Recurso Especial provido para reformar o acórdão recorrido, com a declaração de que a TUST e a TUSD integram a base de cálculo do ICMS. Ressalva de que, no presente caso, os efeitos do julgado em favor da Fazenda Pública são prospectivos, relativos ao direito de constituir e cobrar os créditos referentes aos fatos geradores posteriores à publicação deste julgamento, visto que a lide se encontra abrangida pela modulação de efeitos."** Rel. Min. Herman Benjamin. (grifos nossos)

8. **A rigor 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** não poderiam fazer parte da base de cálculo do ICMS que incide na prestação de serviço de fornecimento de energia elétrica, eis que o mero deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento, nos termos da Súmula n.º 166 do C. Superior Tribunal de Justiça, não pode ser considerado fato imponible do imposto (na visão deste relator).

9. Vale registrar que o Superior Tribunal de Justiça, inclusive, adotou inicialmente o posicionamento de que inadmissível a inclusão dos importes relativos as tarifas de uso dos sistemas de transmissão (TUST) e distribuição (TUSD) na base de cálculo do ICMS que incide nas operações relativas ao fornecimento de energia elétrica, sendo certo que o fundamento até então adotado possuía como supedâneo paralelo o entendimento de há muito sedimentado acerca da base de cálculo do ICMS nas hipóteses em que o consumidor de energia de elétrica firma contrato de demanda reservada de potência.

10. **Ocorre que, no ano de 2017, a 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça** reviu o posicionamento inicial e, no julgamento do REsp nº 1.163.020/RS, exarou entendimento no sentido de que cabível a inclusão dos importes relativos as tarifas de uso dos sistemas de transmissão (TUST) e distribuição (TUSD) na base de cálculo do ICMS que incide nas operações relativas ao fornecimento de energia elétrica.

11. **Sobreveio, então, o REsp nº 1.692.023/MT,** submetido pelo STJ ao regime de recursos repetitivos, com determinação de sobrestamento dos feitos ajuizados cuja discussão se dava em torno da

admissibilidade ou não da inclusão dos importes relativos as tarifas de uso dos sistemas de transmissão (TUST) e distribuição (TUSD) na base de cálculo do ICMS que incide nas operações relativas ao fornecimento de energia elétrica.

12. **E em 29.05.2024 foi publicado o v.aresto proferido pelo C.STJ por ocasião do julgamento do REsp nº 1.692.023/MT, estabelecido o tema repetitivo nº 986, com tese firmada no sentido de que admissível a inclusão dos importes relativos as tarifas de uso dos sistemas de transmissão (TUST) e distribuição (TUSD) na base de cálculo do ICMS que incide nas operações relativas ao fornecimento de energia elétrica.**

13. **Diante desse cenário, portanto, imperioso se mostra seja adotado doravante o entendimento firmado no tema repetitivo nº 986, do Superior Tribunal de Justiça, observando-se, assim, o artigo 927, inciso III, da lei adjetiva de 2015.**

14. **Desse modo, adequando o entendimento deste julgador à tese firmada no tema repetitivo nº 986, do C.STJ, de rigor a reforma da r. sentença de primeiro grau que julgou procedentes os pedidos.**

15. **Emerge ainda consignar, para que não sobeje qualquer dúvida, que o caso em questão não se amolda à hipótese para a qual prevista a modulação dos efeitos da tese firmada no julgamento do tema repetitivo nº 986. Nesse passo, note o trecho do referido julgado:**

“1. Considerando que até o julgamento do REsp 1.163.020/RS – que Apelação / Remessa Necessária nº 1008512-25.2017.8.26.0562 -Voto nº - Santos

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 - tenham 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."

15.1. **É que**, conforme se verifica dos autos, o autor não teve concedida em seu favor tutela provisória de urgência ou de evidência (fl. 14), excluída, por óbvio, a hipótese de trânsito em julgado favorável eis que apenas na oportunidade o recurso de apelação sobrestado veio a julgamento - e onde se extrai que **não pode se beneficiar** da aludida modulação dos efeitos da decisão, a partir da publicação do acórdão que julgou o Tema 986.

16. **Em suma**, o caso reclama pela reforma da r. sentença de **fls. 67/69**, para decretar a improcedência dos pedidos, bem como para inverter os ônus de sucumbência, restando ao autor condenado ao pagamento de despesas processuais e honorários advocatícios em 10% do valor da causa, nos termos do artigo 85, § 3º, inciso I, da lei adjetiva de 2015, não se olvidando que ao requerente foi concedida a graça judiciária.

17. **Ante todo o exposto, pelo meu voto, dou provimento ao apelo interposto pelo ESTADO DE SÃO PAULO e acolho a remessa necessária, nos termos da fundamentação.**

OSWALDO LUIZ PALU

Relator