



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000347468

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Remessa Necessária nº 1000464-77.2017.8.26.0562, da Comarca de Santos, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO e Apelante ESTADO DE SÃO PAULO, é apelado PAULO ROBERTO PEREIRA CARVALHO.

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 aos recursos oficial e voluntário. 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) E PAULO GALIZIA.

São Paulo, 8 de abril de 2025.

ANTONIO CARLOS VILLEN

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

VOTO Nº 477/25

10ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

APELAÇÃO Nº 1000464-77.2017.8.26.0562

COMARCA: SANTOS – 1ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA

APELANTE: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

APELADA: PAULO ROBERTO PEREIRA CARVALHO

JUIZ: JOSÉ VITOR TEIXEIRA DE FREITAS

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 procedência. Recursos oficial e voluntário providos para julgar a ação improcedente, invertidos os ônus sucumbenciais.

A r. sentença (fls. 80/82) julgou procedente ação ajuizada em face da Fazenda do Estado para reconhecer a inexigibilidade do ICMS sobre a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição - TUSD e a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão – TUST e condenar a ré a restituir ao autor o que foi pago indevidamente, corrigido monetariamente desde a data de cada pagamento indevido e acrescido de juros calculados pela Taxa Selic a partir do seu trânsito em julgado, respeitada a prescrição quinquenal.

Além do reexame necessário, a Fazenda do Estado apelou (fls. 99/109). Sustenta, em síntese, a possibilidade de incidência do

ICMS sobre todos os custos essenciais e inerentes à operação de fornecimento de energia elétrica, tais como a TUSD e a TUST. Argumenta com o disposto no artigo 13, inciso I, da Lei Complementar nº 87/1996. Menciona julgados em apoio à tese defendida. Pede o provimento ao recurso para que a ação seja julgada improcedente.

Recurso tempestivo e respondido.

O processo foi suspenso em razão da decisão proferida no Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas nº 2246948-26.2016.8.26.0000, Relatora Luciana Bresciani, j. 04.08.2017, DJe 10.08.2017 (fl. 110).

Em 08.02.2019, a Turma Especial de Direito Público suspendeu o incidente em razão da decisão proferida na ProAfR (proposta de afetação) nos Embargos de Divergência em REsp nº 1.163.020, em que o Min. Rel. Herman Benjamin determinou “*a suspensão de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que versem acerca da questão delimitada e tramitem no território nacional*” (j. 15.12.2017 – **Tema nº 986**).

Noticiado o julgamento daquele tema pelo Superior Tribunal de Justiça, os autos foram remetidos a este Tribunal para o julgamento dos recursos.

É O RELATÓRIO.

A r. sentença comporta reforma.

O fornecimento de energia elétrica não deve ser

equiparado a transporte de mercadoria física, uma vez que, na verdade, o que ocorre é, simplificadaamente, a geração permanente de corrente elétrica, na forma de tensão, por meio do agitação de elétrons contidos nos próprios materiais condutores. Ela não se armazena nem é transportada. Não é por outra razão que o ordenamento jurídico atribuiu à energia a condição de bem incorpóreo móvel (art. 83, I, do Código Civil), ficção que melhor permite inserir tal fenômeno no mundo jurídico.

A Constituição Federal, ao delimitar a competência dos Estados para a instituição do ICMS, não deixa dúvida de que ele incide sobre “*operações relativas à energia elétrica*”:

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

(...)

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

§ 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País. (grifei).

O art. 9º, §1º, II, da Lei Complementar nº 87/1996, com redação igual ao art. 34, §9º, do ADCT, estabelece que “[são responsáveis as] *empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica, nas operações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final*” (grifei).

Dos dispositivos transcritos acima se extrai que a base de cálculo do imposto é o preço cobrado do consumidor final, momento em que a energia é consumida. Dessa forma, inarredável a conclusão de que nele se incluem todos os custos e encargos relativos à geração da energia, inclusive TUST e TUSD.

Nem se alegue que as tarifas de transmissão e distribuição são custos de serviços relativos a operações anteriores. As características inerentes ao fornecimento da energia elétrica não permitem a sua segregação em etapas distintas para fins de incidência do imposto. A energia está, ao mesmo tempo, disponível em toda a rede pública, de modo que não há como identificar seu deslocamento. O fornecimento de energia elétrica corresponde, na verdade, a um serviço complexo, dentro do qual se inserem, como fases dependentes entre si, a transmissão e a distribuição. A esse respeito, vale transcrever os ensinamentos de Roque Antonio Carrazza:

Em boa verdade científica, só há falar em operação jurídica relativa ao fornecimento de energia elétrica, passível de tributação por meio de ICMS, no preciso instante em que o interessado, consumindo-a, vem a transformá-la em outra espécie de bem da vida (luz, calor, frio, força, movimento ou qualquer outro tipo de utilidade).

Logo, o ICMS-Energia Elétrica levará em conta todas as fases anteriores que tornaram possível o consumo de energia elétrica. Estas fases anteriores, entretanto, não são dotadas de autonomia apta a ensejar incidências isoladas, mas apenas uma, tendo por único sujeito passivo o consumidor final.

O elo existente entre usina geradora e distribuidora não tipifica, para fins fiscais, *operação autônoma* de circulação de energia elétrica. É, na verdade, o *meio necessário* à prestação de um único serviço público, ao consumidor final, abrindo espaço à cobrança, junto a este, de um único ICMS.

(...)

Não se desconhece que cada etapa deste *iter* acrescenta

riquezas novas, isto é, aumenta o *custo* da energia elétrica fornecida ao consumidor final. Mas isto só repercute na base de cálculo do ICMS, que será, a teor do dispositivo transitório em exame, o *preço então praticado na operação final*.

(ICMS. São Paulo: Malheiros, 2007, 12ª ed., p. 243/244).

Saliente-se que a decomposição do preço final da operação é relevante apenas para os agentes que operam no mercado livre de contratação de energia. No caso do autor, que é consumidor cativo e está inserido no ambiente de contratação regulada, nem sequer seria necessário o desmembramento das tarifas como realizado na conta de luz.

Não vislumbro violação ao conteúdo da Súmula 166 do STJ, uma vez que não se trata de simples deslocamento de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo titular. Além de ser inadequada a noção de que a energia é transportada pelo sistema, deve-se considerar que a geração, transmissão e distribuição de energia são realizadas por empresas distintas. Nesse sentido, é oportuno transcrever trecho do voto proferido pelo Des. Luis Francisco Cortez, ao julgar caso idêntico:

Não há tributação em cada fase exatamente por conta das características próprias do fornecimento de energia elétrica, logo, não se considera “deslocamento” se a “mercadoria” está, ao mesmo tempo, disponível em todos os pontos do sistema elétrico, ainda que sob formas distintas.

A posição adotada pelo STJ pressupõe, então, que a cada etapa temos um deslocamento de mercadoria, o que não corresponde a circulação jurídica de mercadoria (nos termos da Súmula 166) e, por conseguinte, custos decorrentes daquele “deslocamento” não podem integrar a base de cálculo do ICMS.

Respeitado tal entendimento, o que se sustenta é que não há “deslocamento”, mas operação complexa com custos

agregados ao longo da sua formação; operação que é uma do ponto de vista do consumidor final e da legislação, Assim, o preço de todas as etapas da operação complexa compõe o seu custo final e integra a base de cálculo do ICMS, nos termos da legislação.

A operação mercantil é tributada somente no momento do consumo da energia e sua base de cálculo é o custo total da operação.

Disso tudo se conclui que os encargos relativos à transmissão (TUST) e distribuição (TUSD) da energia elétrica devem ser incluídos na base de cálculo do ICMS incidente sobre a operação de fornecimento de energia elétrica.

O Superior Tribunal de Justiça apreciou a controvérsia no âmbito dos Recursos Especiais nº 1.692.023/MT, 1.699.851/TO, 1.734.902/SP e 1.734.946/SP – afetados para julgamento sob o Tema nº 986 – e fixou a seguinte tese jurídica: “*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.*” (j. 13.03.2024; DJe 29.05.2024).

Verifica-se que os fundamentos anteriormente expendidos estão em consonância com a orientação firmada pelo STJ, a qual é de observância obrigatória, nos termos do disposto no art. 927, inciso III, do Código de Processo Civil. Vale consignar, aliás, que referido entendimento já era adotado por esta 10ª Câmara anteriormente ao julgamento daquele tema, cumprindo mencionar, em igual sentido, os seguintes precedentes: Ap. 1007321-26.2016.8.26.0223, Rel. Des. Aguiar Cortez, j. 06.02.2017; Ap. nº

1012747-69.2016.8.26.0562, Rel. Des. Torres de Carvalho, j. 12.12.2016; AI nº 2179191-15.2016.8.26.0000, Rel. Des. Marcelo Semer, 10ª Câmara de Direito Público, j. 05.12.2016; AI nº 2228299-13.2016.8.26.0000, Rel. Des. Paulo Galizia, j. 05.12.2016. E, mais recentemente, após o julgamento do Tema nº 986: Ap. 1058200-62.2016.8.26.0053, Rel. Des. Teresa Ramos Marques, de que participei como Terceiro Juiz, j. 02.07.2024.

Também no mesmo sentido, os seguintes precedentes deste Tribunal, sendo os dois últimos posteriores ao julgamento daquele tema: Ap. 1020781-33.2016.8.26.0562, Rel. Des. Danilo Panizza, 1ª Câmara de Direito Público, j. 07.12.2016; Ap. 1008297-33.2016.8.26.0223, Rel. Des. Luis Francisco Aguilar Cortez, 1ª Câmara de Direito Público; Ap. 1015478-38.2016.8.26.0562, Rel. Des. Marcos Pimentel Tamassia, 1ª Câmara de Direito Público, j. 22.11.2016; AI nº 2177342-08.2016.8.26.0000, Rel. Des. Rubens Rihl, 1ª Câmara de Direito Público, j. 22.11.2016; Ap. 1014786-14.2016.8.26.0344, Rel. Percival Nogueira, 8ª Câmara de Direito Público, j. 02.07.2024 e Ap. 1014833-84.2021.8.26.0223, Rel. Maria Laura Tavares, 5ª Câmara de Direito Público, j. 01.07.2024.

Essas as razões pelas quais a ação deve ser julgada improcedente.

Por fim, cabe apenas registrar que o Superior Tribunal de Justiça modulou os efeitos daquela decisão para “*autorizar o recolhimento do ICMS sem a inclusão da TUST/TUSD na base de cálculo*” – até a data de publicação do acórdão de julgamento - nos casos em que o afastamento daquelas tarifas tenha sido assegurado pela concessão de tutela de urgência ou de evidência em decisão proferida até 27.3.2017 (data de publicação do acórdão de julgamento do REsp 1.163.020/RS – “*que promoveu mudança na*

jurisprudência da Primeira Turma”). No caso dos autos, não houve concessão de tutela provisória (fl. 24). Por isso, inaplicável a ressalva estabelecida na modulação de efeitos da decisão.

Em consequência, os ônus de sucumbência devem ser invertidos. Tendo em vista o baixo valor da causa (art. 85, §8º, do CPC), ela deve ser fixada por equidade em R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais), quantia que atende aos parâmetros do art. 85, §§ 2º e 3º, do CPC.

Pelo meu voto, dou provimento aos recursos oficial e voluntário para julgar improcedente a ação, invertidos os ônus sucumbenciais e majorada a verba honorária nos termos expostos.

ANTONIO CARLOS VILLEN
RELATOR