



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**

**Registro: 2025.0000431319**

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1019914-58.2016.8.26.0071, da Comarca de Bauru, em que é apelante FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO, é apelado JOSÉ MARCOS RIBEIRO DA SILVA.

**ACORDAM**, em sessão permanente e virtual da 8ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **readequaram o Acórdão. V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores JOSÉ MARIA CÂMARA JUNIOR (Presidente sem voto), BANDEIRA LINS E ANTONIO CELSO FARIA.

São Paulo, 3 de maio de 2025.

**PERCIVAL NOGUEIRA**

**Relator**

Assinatura Eletrônica

**Voto nº 43.094**

**Apelação Cível nº 1019914-58.2016.8.26.0071**

**Comarca: Bauru**

**Apelante: ESTADO DE SÃO PAULO**

**Apelado: José Marcos Ribeiro da Silva**

**JUÍZA: Elaine Cristina Storino Leoni**

READEQUAÇÃO - AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA - ICMS OPERAÇÕES DE DISTRIBUIÇÃO E TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (TUST E TUSD) Sobrestamento determinado em sede de IRDR e, posteriormente, pela Corte Superior REsp 1.163.020/RS (Tema 986) - Tarifas que devem compor a base de cálculo do tributo estadual, vez que o custo inerente às etapas de geração, transmissão e distribuição compõe o preço final da operação, nos termos do art. 13, inc. I, da Lei Complementar nº 87/96 - Art. 927, inc. III, do CPC. PROCESSUAL CIVIL MODULAÇÃO DOS EFEITOS DO JULGAMENTO - Manutenção, até 27.03.2017, dos efeitos das liminares até então concedidas - Caso concreto em que foi deferida a medida precária em data anterior - Provimento do recurso de apelação, com observação - Sentença reformada - Acórdão readequado.

Trata-se de recurso de apelação interposto tempestivamente pelo Estado de São Paulo, às fls. 83/103, em face da r. sentença de fls. 72/79 que julgou procedente o pedido *“para o fim de declarar a inexistência de relação jurídico-tributária entre a parte autora e a requerida, no tocante ao pagamento de ICMS incidente sobre a tarifa de uso do sistema de transmissão e distribuição de energia elétrica (TUST e TUSD), bem como para condenar a requerida à restituição dos valores pagos a esse título, a serem apurados em cumprimento de sentença, respeitada a prescrição quinquenal, acrescidos de correção monetária e juros de mora, nos termos da fundamentação acima, e*

*julgo extinto o processo, com resolução de mérito, nos termos do artigo 487, inciso I, do Código de Processo Civil”.*

O réu foi condenado ao pagamento das custas e despesas processuais, assim como de honorários advocatícios, fixados em R\$900,00 (novecentos reais).

Irresignado, o Estado de São Paulo alega em preliminar, ilegitimidade ativa do contribuinte e ausência de documentação para propor a ação. No mérito, em resumo, que: é legal e constitucional a TUSD e a TUST na base de cálculo do imposto, afirmando que o ICMS não considera as mercadorias de forma isolada, mas as operações relativas à circulação das mercadorias; não há como dissociar o produto final (energia) de sua produção, transmissão e distribuição; e não há como calcular os valores considerados indevidos. Subsidiariamente, requer a incidência da correção monetária, nos termos do artigo 1º-F da Lei n.º 9.494/97 (redação dada pela Lei n.º 11.960/09), e os juros de mora após o decurso do prazo para pagamento da OPV ou precatório a ser expedido (Tema 147 do STF no RE 591085 e Súmula Vinculante 17). Por fim, menciona decisões favoráveis à Fazenda do Estado, proferidas pela 1ª Câmara de Direito Público desta E. Corte.

Contrarrazões às fls. 106/112.

Acórdão de fls. 117/127 que negou provimento ao recurso de apelação interposto pela Fazenda Pública Estadual.

A Fazenda Pública Estadual interpôs recurso especial às fls. 139/161 e recurso extraordinário às fls. 162/177.

Contrarrazões aos recursos às fls. 179/188 e às fls. 199/212.

Despacho de fls. 227/229 informou o julgamento do Tema nº 986, STJ, determinando a remessa dos autos a este e. Tribunal de Justiça.

### **É o relatório.**

Cuida-se de ação ordinária objetivando, em suma, o reconhecimento do direito à inexistência de relação jurídico-tributária de pagamento do ICMS sobre o valor das tarifas TUST e TUSD incluído nas contas de energia elétrica.

Como se sabe, a energia elétrica enquanto bem de consumo dotado de valor econômico, enquadra-se no conceito de mercadoria, para fins de subsunção das operações que a envolvem.

O consumo de energia elétrica pressupõe sua geração, sua transmissão e sua distribuição, fases interdependentes que ocorrem de forma imediata e simultânea. Tendo em vista a indissociabilidade dessas fases, não são suscetíveis de tributação isolada.

Vale dizer, “*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". Nesse sentido, já se manifestou o e. Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp 1.163.020/RS, sob a relatoria do Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma:*

*“TRIBUTÁRIO. ICMS. FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA. BASE DE CÁLCULO. TARIFA DE USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO (TUSD). INCLUSÃO. 1. 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. 2. A peculiar realidade física do fornecimento de energia elétrica revela que a geração, a transmissão e a distribuição formam o conjunto dos elementos essenciais que compõem o aspecto material do fato gerador, integrando o preço total da operação mercantil, não podendo qualquer um deles ser decotado da*

*sua base de cálculo, sendo certo que a etapa de transmissão/distribuição não cuida de atividade meio, mas sim de atividade inerente ao próprio fornecimento de energia elétrica, sendo dele indissociável. 3. A abertura do mercado de energia elétrica, disciplinada pela Lei n. 9.074/1995 (que veio a segmentar o setor), não infirma a regra matriz de incidência do tributo, nem tampouco repercute na sua base de cálculo, pois o referido diploma legal, de cunho eminentemente administrativo e concorrencial, apenas permite a atuação de mais de um agente econômico numa determinada fase do processo de circulação da energia elétrica (geração). A partir dessa norma, o que se tem, na realidade, é uma mera divisão de tarefas de geração, transmissão e distribuição entre os agentes econômicos responsáveis por cada uma dessas etapas, para a concretização do negócio jurídico tributável pelo ICMS, qual seja, o fornecimento de energia elétrica ao consumidor final. 4. Por outro lado, o mercado livre de energia elétrica está disponibilizado apenas para os grandes consumidores, o que evidencia que a exclusão do custo referente à transmissão/distribuição da base de cálculo do ICMS representa uma vantagem econômica desarrazoada em relação às empresas menores*

*(consumidores cativos), que arcam com o tributo sobre o "preço cheio" constante de sua conta de energia, subvertendo-se, assim, os postulados da livre concorrência e da capacidade contributiva. 5. Recurso especial desprovido.” (REsp 1.163.020/RS, rel. Min. Gurgel de Faria, DJe de 27.03.2017) (g.n.).*

Extrai-se do art. 155, II, §3º, do art. 34, §9º, do ADCT e do art. 9º, §1º, II, da LC nº 87/96 que o ICMS incide sobre “*operações relativas à energia elétrica*” e que o seu pagamento será exigido das empresas geradoras ou distribuidoras “*desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final*”.

Sobre o tema, em julgamento recente sob o rito dos recursos repetitivos, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, fixou entendimento no sentido de que a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) e a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) devem integrar a base de cálculo do ICMS incidente sobre a operação de fornecimento de energia elétrica nas situações em que são lançadas na fatura de energia como um encargo a ser pago diretamente pelo consumidor final.

Na ocasião, foi definida a seguinte tese no Tema 986:

***“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.” (Primeira Seção, Rel. Min. Herman Benjamin, j. 13/03/2024. Tema nº 986).*

Como o julgamento foi realizado sob a sistemática dos repetitivos, a observância da tese exarada pela Corte Superior é de caráter obrigatório (art. 927, inciso III, CPC) e deve ser aplicada aos processos semelhantes em trâmite nos tribunais de todo o país, como o presente caso.

Cabe ressaltar também que o art. 3º, inc. X, da Lei Complementar Federal nº 87/96, com a redação dada pela de nº194/224, teve sua eficácia suspensa por medida cautelar, a qual foi ratificada pelo plenário do C. STF:

“AÇÃO DIRETA DE  
INCONSTITUCIONALIDADE MEDIDA  
CAUTELAR RATIFICAÇÃO - DIREITO  
TRIBUTÁRIO - LEIS COMPLEMENTARES 192 E  
194/2022 - ACORDO FIRMADO NOS AUTOS DA  
ADI Nº 7.191 E DA ADC Nº 984, DE RELATORIA  
DO MINISTRO GILMAR MENDES - OBJETO DA

*AÇÃO DIRETA 7195 NÃO ABARCADO PELO ACORDO - EXPRESSA MENÇÃO À POSSIBILIDADE DE CONCESSÃO DE LIMINAR AOS ESTADOS - FUMUS BONI JURIS E PERICULUM IN MORA - EXCLUSÃO DA TUST E DA TUSD DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS POR MEIO DE LEI COMPLEMENTAR - POSSIBILIDADE DE A COMPETÊNCIA CONSTITUCIONAL TER SIDO EXORBITADA - PREJUÍZO BILIONÁRIO AOS ESTADOS INEXISTÊNCIA DE PERICULUM IN MORA REVERSO ESTADOS NÃO EXCLUÍRAM OS VALORES DA BASE DE CÁLCULO. 1. O regime do ICMS, modificado pelas pelas Leis Complementares nº 192, de 11 de março de 2.022 e 194, de 23 de junho de 2022, foram impugnadas nos autos da ADI 7191 e na ADPF 984, ambas de relatoria do Ministro Gilmar Mendes. 2. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, em sessão virtual de 14 de dezembro de 2.022, homologou o acordo firmado entre as partes nos autos daquelas ações de controle concentrado. 3. O art. 2º da Lei Complementar nº 194/22, na parte em que modificou o inciso X do art. 3º da Lei Complementar nº 87/1996 - Lei Kandir, não foi objeto de transação naquela avença. 4. A exclusão da incidência do ICMS sobre o valor relativo aos*

*serviços de transmissão e distribuição bem como aquele correspondente aos encargos setoriais vinculados às operações com energia elétrica restou determinada pelo dispositivo questionado. 5. O acordo homologado na ADI 7191 e na ADPF 984 deixou expressa a possibilidade de concessão de liminar nos autos desta Ação Direta de Inconstitucionalidade em relação à matéria. Verbis: Cláusula Quarta. .... Parágrafo Segundo. Os representantes da União nesta comissão especial não se opõem a concessão de medida cautelar nos autos da ADI 7195 enquanto o tema estiver em discussão no âmbito do grupo de trabalho previsto no parágrafo anterior. 6. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal admite concessão de medida cautelar pelo Relator da Ação Direta de Inconstitucionalidade com base no poder geral de cautela do magistrado, nos casos de extrema urgência ou perigo de lesão grave, ad referendum do Plenário da Corte. (ADI-MC 2.849, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 3.4.2003; ADI-MC 4.232, Rel. Min. Dias Toffoli, DJe de 25-5-2009; ADI 4.190-MC, Rel. Min. Celso de Mello, decisão monocrática, julgamento em 12-7-2009, DJE de 4-8-2009; ADI 4.307-MC, Rel. Min. Cármen Lúcia, decisão monocrática, julgamento em 2-10-2009, DJE de 8-10-2009;*

*ADIMC 4.451, Rel. Min. Carlos Britto, DJe de 12-9-2010; ADI-MC 4.598, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 2-8-2011 e ADI 3.273-MC, Rel. Min. Carlos Britto, julgamento em 1 6-8-2004, DJ de 23-8-2004). 7. Reconsideração da decisão que aplicou o rito do art. 12 da Lei 9868/99 à presente demanda, visto que a causa, inobstante em uma análise perfunctória apresente elementos para a concessão da tutela liminar ainda não se encontra madura para julgamento. 8. Em exame do fumus boni juris, exsurge do contexto posto a possibilidade de que a União tenha exorbitado seu poder constitucional, imiscuindo-se na maneira pela qual os Estados membros exercem sua competência tributária relativamente ao ICMS, ao definir, de lege lata, os elementos que compõem a base de cálculo do tributo. 9. A inclusão dos encargos setoriais denominados Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) e Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) na base de cálculo do imposto estadual suscita controvérsia conducente à probabilidade do direito. É que a discussão remete à definição sobre qual seria a base de cálculo adequada do ICMS na tributação da energia elétrica, vale dizer, se o valor da energia efetivamente consumida ou se o valor da operação, o que incluiria, neste último caso, os referidos*

*encargos tarifários. A questão pendente de julgamento em regime de recurso especial repetitivo no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (Tema repetitivo 986, Rel. Min. Herman Benjamin). 10. O periculum in mora é extraível dos valores apresentados pela entidade autora que dão conta de prejuízos bilionários sofridos pelos cofres estaduais mercê da medida legislativa questionada. Conforme informações trazidas no e-doc. 110, a estimativa é a de que, a cada 6 meses, os Estados deixam de arrecadar, aproximadamente, 16 bilhões de reais, o que também poderá repercutir na arrecadação dos municípios, uma vez que a Constituição Federal determina que 25% da receita arrecadada com ICMS pelos estados deverá ser repassada aos municípios (Art. 158, inciso IV). 11. O periculum in mora reverso, decorrente da concessão da medida não se mostra factível, visto que a possibilidade de as faturas de energia elétrica sofrerem um acréscimo a partir da reinclusão dos encargos setoriais na base de cálculo do ICMS não se denota da realidade fática. É que a partir das informações publicadas pela imprensa especializada, a maioria dos Estados da Federação nunca excluiu da base de cálculo do ICMS cobrado sobre a energia elétrica os encargos setoriais. 12. Tutela cautelar ratificada para suspender os efeitos do art. 3º, X,*

*da Lei Complementar nº 87/96, com redação dada pela Lei Complementar nº 194/2022, até o julgamento de mérito da ação direta.” (ADI 7195 MC-Ref/DF, rel. Min. Luiz Fux, DJe 22.03.2023).*

Assim, resta apenas adequar a presente hipótese fática à modulação definida pelo C.STJ: houve modulação dos efeitos da decisão para fixar como marco final o dia 27 de março de 2017, data do julgamento, pela Primeira Turma do STJ, do REsp 1.163.020, para manter os efeitos de decisões liminares favoráveis aos contribuintes, tendo em vista que, até esse momento, a Corte entendia pelo afastamento das referidas tarifas da base de cálculo do ICMS. A partir de então, as tarifas deverão ser incluídas na base de cálculo do ICMS.

Destaca-se, contudo, que a modulação não abrange os contribuintes: a) que não tenham ajuizado demanda judicial; ou b) que, embora tenham ajuizado demanda judicial, nela inexistia tutela de urgência ou de evidência (ou cuja tutela anteriormente concedida não mais se encontre mais vigente) ou o deferimento da tutela de urgência ou evidência tenha sido condicionado à realização de depósito judicial.

Observa-se que no caso concreto, que a tutela de urgência foi deferida (decisão de folhas 22/26).

Portanto, o inconformismo da Fazenda Pública Estadual há de ser acolhido para o fim de reformar a r. sentença e julgar improcedente a ação.

Observa-se, porém, que a inexigibilidade do ICMS sobre as tarifas TUST e TUSD fica mantida no período que vai do dia em que concedida a medida precária até a data limite fixada na modulação dos efeitos do julgamento do Tema nº 986.

Inverte-se o ônus da sucumbência, devendo a ora apelante, sucumbente na totalidade do pedido, arcar integralmente com as custas, despesas e honorários, que devem ser arbitrados em 12% sobre o valor atualizado da causa, já consideradas as duas instâncias (artigo 85, §11, CPC) e considerado o julgamento do Tema nº 1076/STJ.

Isso posto, *meu voto dá provimento ao recurso, com observação, readequando o v. acórdão de fls. 117/127.*

**JOSÉ PERCIVAL ALBANO NOGUEIRA JÚNIOR**

***Relator***

***(assinatura eletrônica)***