



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000438221

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1002321-74.2017.8.26.0590, da Comarca de São Vicente, em que é apelante ELIEL ALVES DA SILVA, é apelado ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 10ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Negaram provimento ao recurso. 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), PAULO GALIZIA E MARCELO SEMER.

São Paulo, 6 de maio de 2025.

ANTONIO CELSO AGUILAR CORTEZ

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

VOTO N. 3667/25

DIREITO TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. ICMS SOBRE ENERGIA ELÉTRICA. RECURSO DESPROVIDO.

I. Caso em Exame 1. Ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária proposta pelo contribuinte, visando excluir a TUST e TUSD da base de cálculo do ICMS sobre fornecimento de energia elétrica e obter restituição de indébito.

II. Questão em Discussão 2. Definir se as tarifas TUST e TUSD, lançadas na fatura de energia elétrica, integram a base de cálculo do ICMS.

III. Razões de Decidir 3. A Primeira Seção do STJ fixou tese de que TUST e TUSD integram a base de cálculo do ICMS, conforme art. 13, § 1º, II, "a", da LC 87/1996. 4. A modulação de efeitos do Tema 986 do STJ permite a inclusão das tarifas na base de cálculo do ICMS a partir de 27.03.2017, mas não é o caso dos autos, pois o pedido de medida liminar foi indeferido.

IV. Dispositivo e Tese 5. Recurso desprovido. Majoração dos honorários advocatícios para 13% do valor atualizado da causa, ressalvada a gratuidade. Tese de julgamento: 1. TUST e TUSD integram a base de cálculo do ICMS sobre energia elétrica.

Legislação Citada:

LC 87/1996, art. 13, § 1º, II, "a".

Jurisprudência Citada:

STJ, REsp 1.163.020/RS, Rel. Min. Gurgel de Faria, DJe 27.3.2017.

STF, Ag. Reg. No RE nº 930.647/PR, Rel. Min. Luís Roberto Barroso, j. 15.03.2016.

VISTOS.

Contra sentença que julgou improcedente ação declaratória de inexistência de relação jurídica c/c pedido de restituição de indébito (p. 174/182) apelou o autor alegando que *"o entendimento majoritário pacificado no Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que não há circulação de mercadoria ou prestação de serviços na hipótese do uso dos sistemas de transmissão e distribuição, sendo meio necessário à prestação dos serviços de fornecimento de energia elétrica, insuscetível, portanto de tributação"*; mencionou julgados sobre o tema (p. 191/202). Foram apresentadas contrarrazões defendendo a sentença (p. 212/216). Distribuição por prevenção ao feito n. 2051263-47.2017.8.26.0000 (p. 219). Não houve oposição ao julgamento virtual (p. 222).

É o relatório.

Verifica-se, inicialmente, que às p. 205 foi determinada a suspensão do trâmite processual até o julgamento do Tema 9 do TJSP

(IRDR 2246948-26.2016.8.26.0000), correlato ao Tema 986 do STJ; a decisão de p. 208 determinou a retomada da marcha processual.

Trata-se de ação proposta pelo procedimento comum, na qual o autor/contribuinte buscou a declaração de inexistência da relação jurídico-tributária que autorize a inclusão da TUST e TUSD na base de cálculo do ICMS incidente sobre a operação de fornecimento de energia elétrica contratada, com a repetição do indébito reflexo de tal reconhecimento.

Houve suspensão do feito por conta do IRDR n. 2246948-26.2016.8.26.0000 da Turma Especial deste E. Tribunal de Justiça, além do debate sobre a questão também no Recurso Repetitivo no Colendo Superior Tribunal de Justiça (Tema n. 986).

Em 13.03.2024, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça fixou a seguinte tese, por unanimidade: *“A Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (Tust) e/ou Tarifa de Uso de Distribuição (Tusd), quando lançada na fatura de energia elétrica como encargo a ser suportado diretamente pelo consumidor final, seja livre ou cativo, integra, para fins do artigo 13, parágrafo 1º, inciso II, alínea “a” da LC 87/1996, a base de cálculo do ICMS”*.

Conforme constou do Informativo nº 804 do C. STJ de 19.03.2024, *in verbis*:

“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.

INFORMAÇÕES DO INTEIRO TEOR

A questão controvertida nos feitos que foram 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.

Inicialmente, 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 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.

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

Os usuários dos sistemas de transmissão, por sua vez, 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.

Nesse contexto, existem dois diferentes ambientes em que se dá a comercialização de energia elétrica. 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) -, nos termos do 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. 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.

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, sendo irrelevante definir a natureza jurídica da TUST e da TUSD (se taxa ou preço público), porquanto o presente objeto litigioso pode ser assim definido: 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), seria possível a sua inclusão na base de cálculo do ICMS?

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".

O entendimento acima, que vinha sendo construído, ao que parece, a partir do 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".

Com efeito, 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. 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.

É no presente caso, contudo, que se debate 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. Assim, 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). 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.

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. Inútil porque 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 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 à própria não ocorrência do fato gerador do ICMS.

Sendo assim, mostra-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). 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.

Ressalte-se, por fim, que 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."

Cumprе relembrar, ainda, que mesmo antes da publicação do acórdão que julgou o Tema 986 do C. STJ, este já gera seus efeitos, pois, segundo o entendimento do STF, não é necessário o trânsito em julgado do *leading case* para a aplicação do precedente firmado em repercussão geral às demais causas afetadas:

"EMENTA: DIREITO ADMINISTRATIVO. AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. LEGITIMIDADE. POLO PASSIVO. ASSISTÊNCIA À SAÚDE. REPERCUSSÃO GERAL. INSURGÊNCIA VEICULADA CONTRA A APLICAÇÃO DA SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL. POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO IMEDIATA DOS ENTENDIMENTOS FIRMADOS PELO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL EM REPERCUSSÃO GERAL. 1. A existência de precedente firmado pelo Plenário desta Corte autoriza o julgamento imediato de causas que versem sobre o mesmo tema, independente da publicação ou do trânsito em julgado do paradigma. Precedentes. 2. Agravo regimental a que se nega provimento." (Ag. Reg. No RE nº 930.647/PR, Primeira Turma, v.u., Rel. Min. Luís Roberto Barroso, j. 15.03.2016).

Por fim, quanto à modulação de efeitos conferida ao Tema 986 do STJ, mantiveram-se até 27.03.2017 os benefícios de decisões liminares que permitiam o recolhimento do ICMS sem a inclusão da TUSD e da TUST na base de cálculo, mas, a partir dessa data, tais tarifas devem ser incluídas. Este, porém, não é o caso destes autos, em que foi indeferido o pedido de tutela de evidência (p. 50/51).

Como se vê, com os acréscimos acima, a sentença de improcedência da demanda deve ser mantida.

A fim de disponibilizar as vias especial e extraordinária, bem como evitar a oposição sistemática de embargos de declaração com mero intuito procrastinatório, consideram-se prequestionados os dispositivos constitucionais e legais invocados, aos quais não se contrariou nem se negou vigência.

Ante o exposto, nega-se provimento ao recurso, nos



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

termos acima. Majoram-se os honorários advocatícios devidos aos procuradores do Estado para 13% (treze por cento) do valor atualizado da causa, observada a gratuidade de que dispõe o apelante.

ANTONIO CELSO AGUILAR CORTEZ
RELATOR