



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000448519

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Remessa Necessária nº 1001197-43.2017.8.26.0562, da Comarca de Santos, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO e Apelante ESTADO DE SÃO PAULO, é apelada ANDREA CRISTINA LESSA MARTINS.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 5ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **deram provimento ao apelo e ao reexame necessário. V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores MARIA LAURA TAVARES (Presidente) E NOGUEIRA DIEFENTHALER.

São Paulo, 8 de maio de 2025.

EDUARDO PRATAVIERA

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

Apelação / Remessa Necessária nº: 1001197-43.2017.8.26.0562

Apelante: Estado de São Paulo

Recorrente: Juízo *Ex Officio*

Apelados: Andrea Cristina Lessa Martins

Origem: 1ª Vara da Fazenda Pública do Foro da Comarca de Santos

MM juiz(a) sentenciante: Dr. José Vitor Teixeira de Freitas

Voto nº 05226

APELAÇÃO CÍVEL. REMESSA NECESSÁRIA. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. TUST E TUSD. Sentença de procedência, acolhidos os pedidos para excluir da base de cálculo do ICMS as tarifas de uso do sistema de transmissão e distribuição de energia elétrica e de repetição do indébito. Inconformismo da ré. Interesse de agir caracterizado. Argumentos da apelante que se confundem com o mérito. Documentos indispensáveis à propositura da ação juntados. Existência do recolhimento dos valores não é controvertida. Ilegitimidade ativa. Inocorrência. Jurisprudência consolidada. Mérito. Controvérsia submetida ao rito dos repetitivos. Tema nº 986 do C. STJ. Tese firmada de que as TUST e TUSD integram a base de cálculo do ICMS. Modulação de efeitos inaplicável na espécie. Autora que teve o pedido de tutela provisória indeferido. Improcedência do pedido de rigor. Inteligência dos arts. 34, § 9º, do ADCT, 9º, § 1º, II, e 13, I, e § 2º, II, "a", da LC 87/1996. Sentença reformada. Recurso voluntário e reexame necessário providos.

Vistos.

Trata-se de recurso de apelação interposto em face da r. sentença de fls. 72/74, cujo relatório adoto, que julgou procedente a ação proposta pela parte autora 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 nos últimos cinco anos. O Juízo *a quo* ponderou que o fato gerador do tributo é a saída do estabelecimento do contribuinte, sendo devido o imposto somente com a entrega ao seu destinatário, quando ocorre a efetiva transferência da posse ou propriedade. Desse modo, considerando que a transmissão e a distribuição são etapas necessárias para o fornecimento da energia elétrica, concluiu que as tarifas não compõem a base de cálculo do ICMS.

ilegitimidade ativa, de falta de interesse de agir e de ausência de documentos indispensáveis à propositura da ação. No mérito, argumenta que a legislação em vigor determina expressamente que a base de cálculo do ICMS deve corresponder ao preço final da energia, aí incluídos os custos inerentes aos sistemas de transmissão e distribuição. Por fim, impugna os consectários legais fixados pela sentença.

Não foram apresentadas contrarrazões.

O feito foi suspenso a fls. 105.

Há reexame necessário.

É o relatório.

Considera-se realizada a remessa necessária, na forma do art. 496, inciso I, do Código de Processo Civil, por se tratar de sentença proferida contra Estado com condenação em valor ilíquido. Consoante dispõe a súmula nº 490 do C. Superior Tribunal de Justiça: *“A dispensa de reexame necessário, quando o valor da condenação ou do direito controvertido for inferior a sessenta salários mínimos, não se aplica a sentenças ilíquidas”*.

Atendidos os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso de apelação e do reexame necessário.

Observa-se que o feito foi suspenso inicialmente por força de decisão proferida no Incidente de Resolução de Demanda Repetitiva 2246948-26.2016.8.26.0000. A suspensão foi mantida posteriormente por decisão do C. STJ no âmbito do Tema 986. Recentemente, foi finalizado o julgamento do referido tema, restando prejudicada a determinação de suspensão, haja vista entendimento pacífico da mesma corte de que é possível a aplicação imediata dos precedentes firmados em julgamentos submetidos à sistemática do recurso repetitivo ou da repercussão geral, independentemente da publicação do acórdão paradigma ou do julgamento de eventuais embargos de declaração opostos.

A preliminar de falta de interesse de agir confunde-se com o mérito, pois a apelante não discorre sobre a adequação ou necessidade do provimento jurisdicional, mas quanto à legalidade da conduta impugnada pela parte autora.

A preliminar de ausência de documentos indispensáveis à propositura da ação não merece guarida. Neste caso concreto, a apelante não controverteu o pagamento alegado pela parte autora/apelada, pelo contrário: houve o expresse reconhecimento da sua ocorrência que, segundo a apelante, seria amparada em lei. Portanto, não há qualquer dúvida quanto à existência do recolhimento controvertido, nada impedindo que a apuração do seu valor atualizado seja feita posteriormente, em sede de liquidação.

A preliminar de ilegitimidade ativa esbarra em remansosa jurisprudência do C. Superior Tribunal de Justiça, que já definiu que os consumidores de energia elétrica têm legitimidade ativa para propor ação declaratória cumulada com repetição de indébito que tenha por escopo afastar a incidência de ICMS em casos de energia elétrica:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. OMISSÃO INEXISTENTE. LEGITIMIDADE ATIVA. ICMS SOBRE "TUSD" E "TUST". NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA 83/STJ.

1. Não há a alegada violação do art. 535 do CPC, ante a efetiva abordagem das questões suscitadas no processo, quais seja, ilegitimidade passiva e ativa ad causam, bem como a matéria de mérito atinente à incidência de ICMS.

2. Entendimento contrário ao interesse da parte e omissão no julgado são conceitos que não se confundem.

3. O STJ reconhece ao consumidor, contribuinte de fato, legitimidade para propor ação fundada na inexigibilidade de tributo que entenda indevido.

4. "(...) o STJ possui entendimento no sentido de que a Taxa de Uso do Sistema de Transmissão de Energia Elétrica - TUST e a Taxa de Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica -

TUSD não fazem parte da base de cálculo do ICMS" (AgRg nos EDcl no REsp 1.267.162/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/08/2012, DJe 24/08/2012.).

Agravo regimental improvido.

(AgRg no AREsp n. 845.353/SC, relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 5/4/2016, DJe de 13/4/2016.)

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. ICMS SOBRE "TUST" E "TUSD". NÃO INCIDÊNCIA. AUSÊNCIA DE CIRCULAÇÃO JURÍDICA DA MERCADORIA. PRECEDENTES.

1. Recurso especial em que se discute a incidência de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços sobre a Taxa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD).

2. Inexiste a alegada violação do art. 535 do CPC, pois a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, conforme se depreende da análise do acórdão recorrido.

3. Esta Corte firmou orientação, sob o rito dos recursos repetitivos (REsp 1.299.303-SC, DJe 14/8/2012), de que o consumidor final de energia elétrica tem legitimidade ativa para propor ação declaratória cumulada com repetição de indébito que tenha por escopo afastar a incidência de ICMS sobre a demanda contratada e não utilizada de energia elétrica.

4. É pacífico o entendimento de que "a Súmula 166/STJ reconhece que 'não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte'.

Assim, por evidente, 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 de Energia Elétrica)".

Nesse sentido: AgRg no REsp 1.359.399/MG, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 11/06/2013, DJe 19/06/2013; AgRg no REsp 1.075.223/MG, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/06/2013, DJe 11/06/2013; AgRg no REsp 1278024/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/02/2013, DJe 14/02/2013.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp n. 1.408.485/SC, relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 12/5/2015, DJe de 19/5/2015.)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. EMPRESA CONCESSIONÁRIA DE ENERGIA ELÉTRICA. ILEGITIMIDADE. PRECEDENTES. CONSUMIDOR FINAL. LEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM. ESPECIAL EFICÁCIA VINCULATIVA DO ACÓRDÃO PROFERIDO NO RESP 1.299.303/SC. TRANSMISSÃO E DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (TUST E TUSD). INCIDÊNCIA DA SÚMULA 166/STJ. PRECEDENTES.

1. Discute-se nos autos a possibilidade de o contribuinte pagar ICMS sobre os valores cobrados pela transmissão e distribuição de energia elétrica, denominados no Estado de Minas Gerais de TUST (Taxa de Uso do Sistema de Transmissão de Energia Elétrica) e TUSD (Taxa de Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica).

2. Esta Corte firmou orientação, sob o rito dos recursos

repetitivos (REsp 1.299.303-SC, DJe 14/8/2012) que o consumidor final de energia elétrica tem legitimidade ativa para propor ação declaratória cumulada com repetição de indébito que tenha por escopo afastar a incidência de ICMS sobre a demanda contratada e não utilizada de energia elétrica.

3. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que, nos casos de discussão sobre a cobrança de ICMS, a legitimidade passiva é do Estado, e não da concessionária de energia elétrica. Precedentes.

4. A Súmula 166/STJ reconhece que "não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte". Assim, por evidente, 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 de Energia Elétrica). Precedentes.

Embargos de declaração acolhidos em parte, sem efeitos infringentes, tão somente para reconhecer a legitimidade ativa ad causam do consumidor final.

(EDcl no AgRg no REsp n. 1.359.399/MG, relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 27/8/2013, DJe de 6/9/2013.)

Em reclamação recente dirigida ao C. STJ sobre caso análogo, assim pontuou o Exmo. Rel. Min. Gurgel de Faria em decisão monocrática:

1) PRELIMINAR - No tocante à preliminar de ilegitimidade ativa, tal não merece acolhimento, tendo em vista que o consumidor é o contribuinte de fato do tributo discutido, conforme entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de

Justiça (REsp 1299303/SC, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, Primeira Seção, julgado em 08/08/2012, DJe 14/08/2012). (Rel n. 47.347, Ministro Gurgel de Faria, DJe de 24/04/2024.)

Outra não é a conclusão deste Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Na mesma linha, precedentes recentes das 1ª, 2ª, 6ª, 7ª, 10ª, 11ª e 12ª Câmaras de Direito Público:

*APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO – Pretensão de exclusão da Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) e da Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) da base de cálculo do ICMS incidente sobre energia elétrica – Sentença de procedência que concedeu antecipação de tutela – Apelo fazendário – Cabimento em parte – **PRELIMINAR de ilegitimidade ativa afastada – Consumidor que é contribuinte de fato e possui legitimidade para acionar o Judiciário e questionar a legalidade de tributo cujo ônus econômico lhe é carreado** – MÉRITO – Julgamento do Tema nº 986 pelo Superior Tribunal de Justiça – Observância da tese jurídica fixada pela Corte Cidadã, a saber: "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" – Modulação dos efeitos da decisão para a manutenção dos efeitos das decisões liminares proferidas até o dia 27 de março de 2017, que tenham beneficiado os consumidores – Parte autora que obteve medida liminar em decisão datada de 11 de agosto de 2016 – Manutenção dos efeitos da liminar entre 11.08.2016 e 27.03.2017, nos termos da modulação dos efeitos estabelecida pela Corte Cidadã – Sentença reformada parcialmente –*

Reexame necessário e recurso de apelação providos em parte.

(TJSP; Apelação Cível 1009649-26.2016.8.26.0320; Relator (a): Marcos Pimentel Tamassia; Órgão Julgador: 1ª Câmara de Direito Público; Foro de Limeira - Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 04/06/2024; Data de Registro: 04/06/2024)

*APELAÇÃO E REMESSA NECESSÁRIA – ICMS sobre energia elétrica – Pretensão à exclusão da base de cálculo do ICMS das tarifas de transmissão de uso de rede de transmissão e distribuição (TUST e TUSD), com repetição de indébito – Descabimento – Aplicação do entendimento firmado pelo C. Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Tema n.º 986/STJ – Tutela de urgência/evidência concedida – Aplicabilidade da modulação de efeitos no caso concreto – **Preliminar de ilegitimidade ativa ad causam afastada** – Improcedência que se impõe, com observação quanto à modulação – Sentença reformada com fundamento nos arts. 926, caput, e 927, inciso III, do Código de Processo Civil – Recursos oficial e voluntário do Estado de São Paulo providos, com observação.*

(TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1002870-21.2017.8.26.0223; Relator (a): Renato Delbianco; Órgão Julgador: 2ª Câmara de Direito Público; Foro de Guarujá - Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 25/05/2024; Data de Registro: 25/05/2024)

APELAÇÃO – REEXAME NECESSÁRIO – Ação declaratória c.c. repetição de indébito – ICMS incidente sobre encargos de transmissão e distribuição de energia elétrica - TUST e TUSD – Sentença de procedência – Pretensão de reforma - Possibilidade – Ilegitimidade ativa – Inocorrência – Condições da ação que devem ser analisadas em tese, à luz da pretensão deduzida na

inicial – Col. Superior Tribunal de Justiça que sob o rito dos recursos especiais repetitivos fixou a tese de que "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" – Pedido improcedente - Primeira Seção que fixou que, até o dia 27 de março de 2017, estão mantidos os efeitos de decisões liminares que tenham beneficiado os consumidores de energia, que deverão passar a incluir as tarifas na base de cálculo do ICMS a partir da data da publicação do acórdão do Tema Repetitivo 986 – Hipótese em que a tutela provisória não foi concedida - Modulação dos efeitos que não se aplica no presente caso – Matéria preliminar rejeitada. Provimento do recurso de apelação, com extensão ao reexame necessário.

(TJSP; Apelação / Remessa Necessária
1031829-86.2016.8.26.0562; Relator (a): Maria Olívia Alves;
Órgão Julgador: 6ª Câmara de Direito Público; Foro de Santos -
3ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 04/06/2024;
Data de Registro: 04/06/2024)

APELAÇÃO CÍVEL e REMESSA NECESSÁRIA – Ação Declaratória – Preliminar de ilegitimidade ativa e ausência de documentos necessários a propositura da ação – Inadmissibilidade - Presença de documento comprobatório da incidência da tarifa cobrada - IMCS - Base de cálculo – Tarifas TUSD e TUST – Decisão do C. Superior Tribunal de Justiça que admite a incidência do imposto na base de cálculo do ICMS, em situações que são lançadas na fatura de energia elétrica – Tema 986 (REsp nº 1.163.020/RS) – Regularidade da incidência do ICMS – Modulação dos efeitos da decisão fixada posteriormente, a partir da data da publicação daquela decisão

(27.03.2018) – *Sentença reformada – Recursos providos.*

(TJSP; Apelação / Remessa Necessária
1006752-41.2017.8.26.0562; Relator (a): Francisco Shintate;
Órgão Julgador: 7ª Câmara de Direito Público; Foro de Santos -
1ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 10/05/2024;
Data de Registro: 10/05/2024)

APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA COM PEDIDO DE REPETIÇÃO DO INDÉBITO. ICMS. Afastada a preliminar de ilegitimidade ativa. Contribuinte de fato que tem legitimidade para ajuizar demanda relativa ao ICMS incidente sobre energia elétrica, uma vez que suporta os encargos financeiros. Pretensão à inclusão das tarifas TUST e TUSD na base de cálculo do ICMS incidente sobre a energia elétrica. Possibilidade. Fases de geração, transmissão e distribuição da energia elétrica que são indissociáveis, o que impede a tributação isolada. Incidência sobre o preço final da operação. Tema 986 do STJ. Precedentes desta 10ª Câmara. Decisão reformada. Recurso de apelação provido.

(TJSP; Apelação / Remessa Necessária
1001075-77.2017.8.26.0223; Relator (a): Paulo Galizia; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro de Guarujá - Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 05/06/2024; Data de Registro: 05/06/2024)

PROCESSUAL CIVIL - ILEGITIMIDADE ATIVA DA AUTORA – Descabimento – Autora que é a consumidora final da energia elétrica e suporta o encargo financeiro do tributo, repassados em conta ou fatura – Preliminar rejeitada. DECLARATÓRIA – 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 – Aplicabilidade imediata da tese firmada, independentemente da publicação do acórdão – Precedentes – Art. 3º, inc. X, da mesma norma que teve sua eficácia suspensa por meio de cautelar deferida nos autos da ADI 7195/DF – 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. PROCESSUAL CIVIL – PREQUESTIONAMENTO – Desnecessidade de citação numérica dos dispositivos legais invocados, conforme jurisprudência do STJ e STF. CONFERE-SE PROVIMENTO AO RECURSO, COM OBSERVAÇÃO.

(TJSP; Apelação Cível 1018145-15.2016.8.26.0071; Relator (a): Afonso Faro Jr.; Órgão Julgador: 11ª Câmara de Direito Público; Foro de Bauru - 2ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 06/05/2024; Data de Registro: 06/05/2024)

*APELAÇÕES CÍVEIS. I. Ação declaratória cumulada com repetição de indébito tributário – Energia elétrica - **Ilegitimidade ativa – Inocorrência - Consumidor final que tem legitimidade para propor ação relativa a ICMS incidente sobre energia elétrica - ICMS sobre as Taxas de Uso do Sistema de Transmissão e Distribuição de energia elétrica (TUST e TUSD) – Exação devida – Entendimento consolidado – Primeira Seção do C. STJ, em julgamento recente sob o rito dos recursos***

repetitivos, por unanimidade, que fixou o entendimento 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 – Tema 986/STJ - Referido julgamento que foi realizado sob a sistemática dos repetitivos, de modo que sua observância é obrigatória, com fundamento no disposto no artigo 927, inciso III, do Código de Processo Civil – Modulação dos efeitos para fixar como termo final o dia 27/03/17, que é a data do julgamento pela Primeira Turma do E. STJ do REsp 1.163.020 – Manutenção dos efeitos das decisões liminares favoráveis aos contribuintes - Artigo 3º, inciso X, da Lei Complementar Federal nº. 87/96, com a redação dada pela Lei Complementar Federal nº. 194/24, que teve sua eficácia suspensa por medida cautelar, a qual foi ratificada pelo plenário do C. Pretório Excelso - Tutela provisória de urgência deferida em 03/05/16 – Inexigibilidade do ICMS sobre a TUST (Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão) e TUSD (Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição) relativamente ao consumo de energia elétrica no período de 03/05/16 a 27/03/17 - Atualização monetária de acordo com a Tabela Prática deste E. Tribunal desde o pagamento indevido até o trânsito em julgado e, após, aplicação da taxa SELIC - Inteligência do artigo 167, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, e da Súmula nº 188/STJ – Inaplicabilidade da Lei nº. 11.960/09 - Temas 810/STF e 905/STJ - Honorários advocatícios – Atribuição exclusiva ao contribuinte – Orientação do artigo 86, parágrafo único, do Código de Processo Civil – Reforma parcial da sentença. 2. Recurso do autor provido e recurso da Fazenda Estadual provido, mas apenas em parte.

(TJSP; Apelação Cível 1036403-30.2016.8.26.0053; Relator (a): Osvaldo de Oliveira; Órgão Julgador: 12ª Câmara de Direito

Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 11ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 22/05/2024; Data de Registro: 24/05/2024)

Cinge-se a controvérsia de mérito à inclusão da Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão de Energia Elétrica (TUST) e da Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica (TUSD) na base de cálculo do ICMS.

O C. Superior Tribunal de Justiça pacificou a questão no âmbito do Tema Repetitivo nº 986, fixando 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.

O Informativo nº 804, de 19 de março de 2024, trouxe a seguinte síntese do caso:

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, consequentemente, 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.

Em suma, o que se constatou é que na previsão legal da exação o legislador utilizou expressão incompatível com o raciocínio dos contribuintes em tais ações, fazendo com que o ICMS abarcasse desde a produção ou importação da energia elétrica até a última operação, de modo que não haveria como afastar sua incidência em relação aos valores referentes à TUST e ao TUSD. Assim dispõem o artigo 34, § 9º do ADCT e o art. 9º, § 1º, inciso II da LC 87/1996:

*§ 9º Até que lei complementar disponha sobre a matéria, as empresas distribuidoras de energia elétrica, na condição de contribuintes ou de substitutos tributários, serão as responsáveis, por ocasião da saída do produto de seus estabelecimentos, ainda que destinado a outra unidade da Federação, pelo pagamento do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias incidente sobre energia elétrica, **desde a produção ou importação até a última operação**, calculado o imposto sobre o preço então praticado na operação final e assegurado seu recolhimento ao Estado ou ao Distrito Federal, conforme o local onde deva ocorrer essa operação.*

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

§ 1º A responsabilidade a que se refere o art. 6º poderá ser atribuída:

I - ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subsequentes;

II - às 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, assegurado seu recolhimento ao Estado onde deva ocorrer essa operação.

O artigo 13, § 1º, inciso II da Lei Complementar citada, por sua vez, assim determina:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos V, IX e X do caput deste artigo:

II - o valor correspondente a:

- a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;*
- b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.*

Confira-se o resumo da celeuma apresentado nos §§ 33 a 36 da ementa do v. Acórdão proferido no âmbito do Tema 986:

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.

A conclusão é que as TUST e TUSD integram a base de cálculo do ICMS para os fins do art. 13, § 1º, II, ‘a’ da LC nº 87/1996. O C. STJ, contudo, definiu a seguinte modulação de efeitos:

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.

A solução das demandas relativas ao tema, portanto, comporta três caminhos distintos:

Incidência da tese firmada apenas a partir da publicação do acórdão que julgou o Tema 986.

Aplicável aos consumidores que, até 27/03/2017, foram beneficiados por decisões que tenham deferido a antecipação de tutela, desde que 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.

Incidência imediata da tese firmada.

Aplicável a contribuintes (I) sem ajuizamento de demanda judicial; (II) 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); (III) com ajuizamento de demanda judicial, na qual a tutela de urgência ou evidência tenha sido condicionada à realização de depósito judicial; e (IV) com ajuizamento de demanda judicial, na qual a tutela de urgência ou evidência tenha sido concedida após 27/03/2017.

Incidência da tese condicionada a eventual modificação de coisa julgada.

Aplicável a contribuintes que obtiveram decisão judicial favorável transitada em julgado, cuja eventual modificação está sujeita a análise individual mediante utilização da via processual adequada.

No caso sob análise, a parte autora teve seu pedido de tutela provisória indeferido (fls. 22). A autora, portanto, se enquadra na hipótese 2.II do esquema supracitado, sendo o caso de incidência imediata da tese firmada.

Assim, a conclusão que impera neste caso é que a autora não está dispensada de recolher o ICMS com a inclusão da TUSD e TUST na base de cálculo. A improcedência, portanto, é medida de rigor.

Ante o exposto, pelo meu voto, **DÁ-SE PROVIMENTO À APELAÇÃO E AO REEXAME NECESSÁRIO**, para julgar improcedente a ação.

Invertida a sucumbência, passará a autora a arcar com as custas e



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

despesas processuais, bem como honorários advocatícios em favor da ré no patamar de 10%, cuja base de cálculo deve corresponder ao valor atualizado da causa, ante a inexistência de condenação ou de proveito econômico obtido (art. 85, §2º do CPC), devendo ser observado ainda o disposto no art. 98, §3º do CPC. Deixa-se de majorar os honorários advocatícios, uma vez que *“Não se aplica o art. 85, § 11, do CPC em caso de provimento total ou parcial do recurso, ainda que mínima a alteração do resultado do julgamento e limitada a consectários da condenação”* (REsp. 1.864.633-RS, Tema 1.059/STJ).

Considera-se prequestionada toda matéria infraconstitucional e constitucional, à luz do entendimento pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça quanto à desnecessidade da citação numérica dos dispositivos legais, bastando que a questão posta tenha sido decidida (EDROMS 18205 / SP, Ministro FELIX FISCHER, DJ 08.05.2006, p. 240).

EDUARDO PRATAVIERA

Relator