



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000452431

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1003980-21.2017.8.26.0590, da Comarca de São Vicente, em que é apelante DENISE ALMEIDA DE SOUZA, é apelado ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 11ª 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 OSCILD DE LIMA JÚNIOR (Presidente), AFONSO FARO JR. E JARBAS GOMES.

São Paulo, 9 de maio de 2025.

OSCILD DE LIMA JÚNIOR

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

VOTO Nº 33.487

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1003980-21.2017.8.26.0590

COMARCA: SÃO VICENTE

APELANTE: DENISE ALMEIDA DE SOUZA

APELADA: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

ICMS – BASE DE CÁLCULO - TARIFAS TUST E TUSD
– Ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária c/c repetição de indébito – Pretendido afastamento das tarifas TUST e TUSD (Tarifas de Uso do Sistema de Transmissão e Distribuição de Energia Elétrica) do cálculo do ICMS – Impossibilidade - Posicionamento consolidado pelo C. STJ sobre a matéria, Tema nº 986 STJ no sentido 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.” – Observação quanto à modulação dos efeitos da decisão – Sentença de improcedência mantida.

Recurso desprovido.

Trata-se de recurso de apelação de Denise Almeida de Souza, contra a r. sentença de fls. 247/255, que, nos autos da ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária c/c repetição de indébito interposta contra a Fazenda Pública do Estado de São Paulo, julgou improcedente o pedido, nos termos do art. 487, I, do NCPC. Sucumbente, arcará a parte autora com o pagamento das custas, despesas processuais e honorários advocatícios, estes arbitrados em 10% do valor atualizado da causa (art. 85, § 3º, I, do NCPC), observada eventual gratuidade de justiça concedida.

Inconformada, a autora interpôs recurso de apelação a fls. 263/279, reiterando os termos da inicial, pretendendo a inversão do julgado.

A decisão de fls. 280 determinou a suspensão do presente até posterior manifestação da Egrégia Corte no Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas, suscitado perante o Tribunal de Justiça de São Paulo, Processo nº 2246948-26.2016.8.26.0000 - Tema 9.

Posteriormente, o juiz *a quo* determinou que fica levantada a suspensão (fls. 284).

O recurso foi respondido a fls. 287/291.

É o relatório.

O recurso deve ser desprovido.

O cerne da controvérsia diz respeito à incidência ou não das Tarifas de Uso do Sistema de Transmissão e Distribuição (TUST e TUSD) na base de cálculo do ICMS sobre o fornecimento de energia elétrica consumida.

Como é cediço, num primeiro momento, esta Colenda 11ª Câmara de Direito Público aderiu ao entendimento, então referendado pelo E. Superior Tribunal de Justiça, de que o ICMS não incidia sobre as "Tarifas TUST e TUSD", uma vez que a base de cálculo do referido imposto deveria se restringir ao valor da mercadoria, não havendo que se incluir os custos operacionais das concessionárias do serviço público enfocado. Veja-se:

"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 1408485/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/05/2015, DJe 19/05/2015).

Em suma, essas tarifas não poderiam compor a base de cálculo do imposto em testilha, visto que não se confundiam com o fornecimento de energia. O fato gerador do ICMS, segundo a tese esposada, seria a circulação jurídica da energia elétrica, e não a prestação do serviço de transmissão e distribuição, sendo estas fases anteriores à circulação da energia – o que resultava na procedência do pedido, com a declaração de inexigibilidade do débito tributário, e a consequente repetição do indébito.

Todavia, em virtude de grande controvérsia jurídica envolvendo o tema, a quantidade de recursos envolvendo a referida matéria, e a fim de sanar inúmeras decisões conflitantes, conferindo-se tratamento uniforme à questão – *seja no âmbito do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, seja nos demais Tribunal da Federação* – é que, primeiramente, a Turma Especial de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, em 04 de agosto de 2017, admitiu o Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (IRDR) nº 2246948-26.2016.8.26.0000 (Tema nº 9 – IRDR), que versa sobre o tema objeto destes autos, determinando a suspensão dos processos, individuais ou coletivos, que tramitam em todo o Estado de São Paulo.

Logo na sequência, em 15 de dezembro de 2017, a 1ª Seção do C. Superior Tribunal de Justiça, em Proposta de Afetação nos Recursos Especiais nº 1.699.851/TO, 1.692.023/MT e 1.163.020/RS, em razão de a matéria em debate se apresentar de forma

reiterada, materializando controvérsia de grande impacto para os Estados, determinou a suspensão do processamento de todos os processos em trâmite, individuais ou coletivos, no território nacional (art. 1.037, II, do CPC) a partir do momento em que a questão em tela – *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* – se apresente, ressalvados incidentes, questões e tutelas interpostas a título geral de provimentos de urgência nos processos objeto do sobrestamento (Tema nº 986 STJ – Recursos Repetitivos).

Em 13 de março de 2024, a 1ª Seção do C. Superior Tribunal de Justiça julgou o mérito do REsp nº 1.163.020-RS, sob a sistemática dos recursos especiais repetitivos (Tema nº 986), estabelecendo a tese de que **a TUST e a TUSD devem ser incluídas na base de cálculo do ICMS de energia elétrica, ficando o encargo para o consumidor final, a ser lançado na fatura de energia elétrica, independentemente de o consumidor ser livre (com a opção de escolher seu fornecedor de energia) ou cativo (sem essa escolha).**

E realmente, da análise dos dispositivos constitucionais (art. 155, II, §3º da CF/1988 e art. 34, §9º, do ADCT) e legais (art. 9º, §1º, II, da Lei Complementar nº 87/1996) depreende-se 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*”.

Diante dessa ótica normativa, forçoso concluir que a TUST e a TUSD, por integrarem operação necessária ao fornecimento de energia elétrica ao consumidor final, devem compor a base de cálculo do ICMS sobre a energia elétrica.

Importante salientar, por seu didatismo, parte dos fundamentos utilizados para o estabelecimento da tese jurídica, publicados no Informativo nº 804 do STJ, de 19 de março de 2024¹ (g.n):

"(...)

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

¹<https://processo.stj.jus.br/jurisprudencia/externo/informativo/?acao=pesquisar&livre=tusd&operador=e&b=INFJ&thesaurus=JURIDICO#:~:text=Tema%20986..para%20os%20fins%20do%20art.>
Acesso em 10/04/2024.

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".

Por fim, anote-se que o C. STJ procedeu à

modulação dos efeitos da decisão proferida no Tema Repetitivo 986, nos seguintes termos:

1. 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.**

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.

No caso em tela, não houve pedido de liminar. Assim, a modulação aqui proposta não beneficia a autora.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Desta feita, por força do disposto no art. 927, III, do CPC, segundo o qual os Tribunais deverão observar “*os acórdãos em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos*”, tal como o que se apresenta nos autos (Tema nº 986 – STJ), a improcedência da ação era mesmo medida de rigor.

Para fins de prequestionamento, consigno que o julgado está em consonância com os dispositivos legais e constitucionais mencionados nas razões e contrarrazões recursais.

Ante o exposto, pelo meu voto, nego provimento ao recurso, mantida integralmente a r. sentença.

OSCILD DE LIMA JÚNIOR

Relator