



ESCOLA DA MAGISTRATURA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

A LEGITIMIDADE DO CONTRIBUINTE DE FATO DO ICMS INCIDENTE SOBRE  
DEMANDA CONTRATADA DE ENERGIA ELÉTRICA PARA PROPOR AÇÃO DE  
REPETIÇÃO DE INDÉBITO

Alden Barretto Furtado da Rocha

Rio de Janeiro  
2017

ALDEN BARRETTO FURTADO DA ROCHA

**A LEGITIMIDADE DO CONTRIBUINTE DE FATO DO ICMS INCIDENTE SOBRE  
DEMANDA CONTRATADA DE ENERGIA ELÉTRICA PARA PROPOR AÇÃO DE  
REPETIÇÃO DE INDÉBITO**

Artigo Científico apresentado como exigência de conclusão de Curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* da Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro.

Professores Orientadores:

Mônica Aeral

Néli Luiza C. Fetzner

Nelson C. Tavares Junior

Rio de Janeiro  
2017

## **A LEGITIMIDADE DO CONTRIBUINTE DE FATO DO ICMS INCIDENTE SOBRE DEMANDA CONTRATADA DE ENERGIA ELÉTRICA PARA PROPOR AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO**

Alden Barretto Furtado da Rocha

Graduado pela Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro. Advogado

**Resumo:** a base de cálculo do ICMS incidente sobre os contratos de demanda reservada de energia elétrica é composta pelo valor da energia efetivamente consumida e da potência efetivamente utilizada, sendo indevida a incidência sobre o valor do contrato de fornecimento de energia elétrica. Havendo cobrança indevida de tributo, é cabível a repetição do indébito tributário. Como regra, somente o contribuinte de direito possui legitimidade para propor a repetição. O presente trabalho busca demonstrar que a situação do contribuinte de fato do ICMS incidente sobre a demanda reservada de energia elétrica constitui uma exceção à essa regra, sendo possível a legitimação do contribuinte de fato nesses casos.

**Palavras-chave:** Direito Tributário. Contribuinte de Fato. ICMS. Demanda Contratada de Energia Elétrica. Repetição de Indébito. Legitimidade *ad causam*.

**Sumário:** Introdução. 1. Contratos de Demanda Reservada de Energia Elétrica. 2. O ICMS Incidente nas Operações de Demanda Reservada de Energia Elétrica. 3. Contribuintes de direito e de fato do ICMS. 4. Legitimidade *Ad Causam* para Propositura de Ação de Repetição de Indébito. Conclusão. Referências.

### INTRODUÇÃO

A presente pesquisa científica discute a legitimidade ativa do contribuinte de fato de Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços incidente sobre contratos de demanda reservada de energia elétrica para propor ação de repetição de indébito tributário. Procura-se demonstrar que há legitimidade do contribuinte de fato para tal ação, porém é necessário diferenciar as relações tributárias que o legitimam daquelas que não o legitimam.

Para tanto, serão abordadas posições doutrinárias e jurisprudenciais e a evolução histórica dos institutos jurídicos envolvidos, de modo que se discuta a legitimidade do contribuinte de fato nas relações jurídicas regidas por normas de Direito Administrativo e nas relações regidas pelo Código de Defesa do Consumidor.

O Código Tributário Nacional estabelece, em seu artigo 166, que somente o contribuinte de direito possui legitimidade ativa para propor a repetição de indébitos. Por ter sido editado em 1966, o CTN não poderia prever as relações jurídicas decorrentes da industrialização do país, havendo necessidade de interpretá-lo sob a ótica da Constituição

Federal de 1988 e do novo modelo de administração pública, o que favorece as seguintes reflexões: existe diferença entre contribuinte de fato de imposto cuja relação tributária decorra de prestação de serviço regida pelo Código de Defesa do Consumidor e contribuinte de fato cujo fato impositivo decorra de prestação de serviço público concedido, regido por normas de Direito Administrativo? Se sim, o contribuinte de ICMS incidente nos contratos de demanda reservada de energia elétrica é legitimado ativo para propor repetição de indébito?

Para melhor compreensão do tema, busca-se apresentar os conceitos de contribuinte de direito e contribuinte de fato e compreender como tais conceitos devem ser interpretados sob a ótica da Constituição Federal de 1988, sobretudo em relação a garantia de acesso à justiça e a função social da propriedade.

Inicia-se o primeiro capítulo do trabalho apresentando as questões técnicas relativas ao contrato de demanda contratada de energia elétrica, com o objetivo de apontar sua necessidade, características e questões jurídicas relevantes sobre energia elétrica.

O segundo capítulo destina-se a analisar o ICMS incidente sobre o serviço de fornecimento de energia elétrica para os consumidores que celebraram contrato de reserva de demanda, com o intuito de demonstrar o limite da base de cálculo do imposto e a necessidade de repetição dos valores recolhidos a maior.

O terceiro capítulo busca diferenciar as relações jurídicas que dão causa ao fato gerador do ICMS, a fim de demonstrar que, em determinadas relações jurídicas regidas por normas de Direito Administrativo, a repercussão econômica do imposto é determinada por lei, sendo os valores da exação utilizados para cálculo da tarifa do serviço público concedido.

O quarto capítulo pesquisa a condição jurídica do concessionário e do consumidor nos casos em que a repercussão econômica do imposto é prevista em lei, como o ICMS incidente sobre contratos de demanda reservada de energia elétrica, a fim de demonstrar que em tais casos, há legitimidade ativa do contribuinte de fato.

A pesquisa que se pretende realizar é de natureza qualitativa e seguirá a metodologia bibliográfica, de natureza descritiva – qualitativa e parcialmente exploratória, na medida em que tem como fontes principais a legislação, a doutrina – livros e artigos científicos – e a jurisprudência.

## 1. CONTRATOS DE DEMANDA RESERVADA DE ENERGIA ELÉTRICA

Para a compreensão do objeto dos Contratos de Demanda Reservada de Energia Elétrica é necessário o conhecimento do conceito de potência elétrica e sua diferença em relação à quantidade de energia.

Conforme explica João Luiz Amorim<sup>1</sup>,

[...] potência é um atributo da energia elétrica relacionado, não propriamente com a quantidade consumida, mas com a intensidade do consumo no tempo. Na definição técnica da Resolução Aneel 456/2000 (que estabelece as “condições gerais de fornecimento de energia elétrica”), potência é a “quantidade de energia elétrica solicitada na unidade de tempo, expressa em quilowatts (kW)” (art. 2º, XXVII). A potência elétrica, portanto, é componente essencial e inseparável da operação de consumo de energia. Com efeito, o consumo se dá, invariavelmente, em certa quantidade de energia, medida e expressa em unidades de quilowatts-hora (kWh) (Resolução Aneel 456/2000, art 2º, XII) e com certa intensidade no tempo, o que demanda energia com a correspondente potência elétrica, medida e expressa em quilowatts (kW).

Dessa forma, o que determina a quantidade e a potência no consumo de energia elétrica é a necessidade da unidade consumidora. Consumidores residenciais, por exemplo, não necessitam de grande quantidade de energia elétrica em grande intensidade, em oposição a indústrias e empresas, que precisam de grandes quantidades de energia e potência.

Em razão das diferenças entre as necessidades energéticas das unidades consumidoras, o Decreto n. 62.724/68<sup>2</sup>, que estabelece normas gerais de tarifação para as empresas concessionárias de serviços públicos de energia elétrica, diferenciou, em seu artigo 2º<sup>3</sup>, os consumidores, separando-os em dois grupos: no Grupo A, aqueles ligados em tensão igual ou superior a 2.300 volts; no Grupo B, aqueles ligados em tensão inferior.

Em seu artigo 11<sup>4</sup>, o aludido Decreto prevê que, aos clientes do Grupo A, serão aplicadas tarifas binômias com um componente referente à quantidade efetivamente consumida e outro referente à demanda.

O mesmo Decreto n. 62.724/89 dispõe, em seu artigo 9º<sup>5</sup>, que “o fornecimento de energia elétrica a unidades consumidoras do Grupo A (...) deverá ser realizado mediante a celebração de contrato entre o concessionário (...) e o respectivo consumidor [...]”. Assim, o

---

<sup>1</sup> AMORIM, João Luiz. *ICMS: questões controvertidas* (doutrina e jurisprudência). 2. ed. Niterói: Impetus, 2009. p.70.

<sup>2</sup> BRASIL. Decreto 62.724, de 17 de maio de 1968. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/Antigos/D62724compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/Antigos/D62724compilado.htm)>. Acesso em: 19 abr. 2016.

<sup>3</sup> Ibid.

<sup>4</sup> Ibid.

<sup>5</sup> Ibid.

fornecimento para grandes consumidores de energia elétrica em alta tensão é realizado mediante celebração de contrato entre tais consumidores e as empresas fornecedoras.

A Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL, autarquia vinculada ao Ministério de Minas e Energia - MME, que tem como algumas de suas atribuições regular e fiscalizar a transmissão, distribuição e a comercialização da energia elétrica, regulamentou através de sua Resolução Normativa n. 414<sup>6</sup> de setembro de 2010, as condições gerais de fornecimento de energia elétrica. Dentre as diversas condições regulamentadas por tal Resolução, importam para o presente estudo as cláusulas necessárias aos contratos de fornecimento de energia para os consumidores do Grupo A, dispostas em seu artigo 63.

No dispositivo legal supracitado, destaca-se a cláusula prevista no inciso VIII<sup>7</sup>, que determina a especificação da demanda contratada e, quando cabível, o posto horário. Isso porque a empresa precisa se preparar para realização do fornecimento de energia elétrica de acordo com as necessidades dos consumidores, sobretudo os grandes consumidores do Grupo A e, para tal, precisa saber os horários de maior e menor utilização da energia, a fim de distribuí-la em sua rede.

Por conseguinte, tem-se que, além do caráter compensatório do elemento da demanda, existem também os aspectos de racionalização do uso da rede elétrica da empresa fornecedora de energia elétrica e a garantia de um fornecimento ininterrupto para o consumidor.

Superados os aspectos técnicos dos Contratos de Demanda Reservada de Energia Elétrica, é possível o início do estudo sobre suas características.

É possível classificar os bens móveis em dois grupos distintos: os móveis por natureza e os considerados móveis por determinação legal, como é o caso da energia elétrica. O Código Penal de 1940 equiparou a energia elétrica à coisa móvel no §3º do artigo 155<sup>8</sup>, referente ao furto. Da mesma forma, o Código Civil de 2002 considerou, em seu artigo 83, I<sup>9</sup>, ser a energia elétrica um bem móvel.

Ensina Caio Mário da Silva Pereira<sup>10</sup> que a "compra e venda é um contrato em que uma pessoa (vendedor) se obriga a transferir a outra pessoa (comprador) o domínio de uma

---

<sup>6</sup> BRASIL. Resolução Normativa 414 Aneel, de 09 de setembro de 2010. Disponível em: <<http://www2.aneel.gov.br/cedoc/ren2010414.pdf>>. Acesso em: 19 abr. 2016.

<sup>7</sup> Ibid.

<sup>8</sup> BRASIL. Código Penal. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/De12848compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/De12848compilado.htm)>. Acesso em: 18 abr. 2016.

<sup>9</sup> BRASIL. Código Civil. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/110406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm)>. Acesso em: 18 abr. 2016.

<sup>10</sup> PEREIRA, Caio Mário da Silva, *Instituições de direito civil*. V. 3. 12. ed. Rio de Janeiro. Forense, 2006, p. 172-173.

coisa corpórea ou incorpórea, mediante o pagamento de certo preço em dinheiro ou valor fiduciário correspondente".

O contrato de compra e venda possui, ainda de acordo com Caio Mário, duas fases: a celebração do contrato, que cria a obrigação de entregar a coisa e a transferência real da coisa que ocorre com a tradição, e é o momento de execução do contrato<sup>11</sup>.

Tem-se, assim, que contrato de compra e venda não é o suficiente para a transladar a propriedade da coisa, devendo, para tal, ser realizada a tradição do bem.

Os contratos de demanda reservada de energia elétrica se enquadram na forma da compra e venda. A energia elétrica, conforme dito anteriormente, é considerada coisa móvel. Com o contrato, a concessionária se compromete a fornecer uma quantidade devida de energia em determinada potência e o cliente se compromete a pagar o valor combinado por essa energia.

A peculiaridade desse tipo de contrato é notada pelo fato de ser considerado cumprido mesmo que o comprador não utilize toda a energia a ele disponibilizada. Isso ocorre por uma característica singular da energia elétrica, que é sua impossibilidade de armazenamento. Nas palavras de Roque Antonio Carrazza<sup>12</sup>,

Embora as operações de consumo de energia elétrica tenham sido equiparadas a operações mercantis, elas se revestem de algumas especificidades, que não podem ser ignoradas.

(...)

A distribuidora de energia elétrica, no entanto, não se equipara a um comerciante atacadista, que revende, ao varejista ou ao consumidor final, mercadorias de seu estoque.

É que a energia elétrica não configura bem suscetível de ser "estocado", para ulterior revenda aos interessados [...]

O presente capítulo demonstrou que potência e quantidade de energia são conceitos distintos e que, dependendo da necessidade de potência, determinados clientes deverão celebrar um contrato de demanda reservada de potência. Além disso, foi explicitado que a energia elétrica é considerada um bem móvel, uma mercadoria e seu fornecimento se dá na forma de um contrato atípico de compra e venda, onde não há a necessidade da tradição do bem para considerá-lo cumprido. Passo agora ao estudo das características gerais do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços.

---

<sup>11</sup> Ibid.

<sup>12</sup> CARRAZZA, Roque Antonio, *ICMS*. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p.242-243.

## 2. A INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS NOS CONTRATOS DE DEMANDA RESERVADA DE ENERGIA ELÉTRICA

Compreendidas as peculiaridades dos contratos de fornecimento de energia elétrica para unidades consumidoras do Grupo A, faz-se necessária a análise da incidência do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias nos contratos de demanda reservada de potência elétrica.

Amilcar de Araújo Falcão<sup>13</sup> conceitua o fato gerador como "o fato, o conjunto de fatos ou o estado de fato, a que o legislador vincula o nascimento da obrigação jurídica de pagar um tributo determinado." O fato gerador deverá ter previsão legal e ser um fato econômico de relevância jurídica.

Conforme dispõe o artigo 155, II<sup>14</sup> da Constituição da República Federativa do Brasil, compete à União aos Estados instituírem impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias. Assim, a hipótese de incidência do ICMS é a circulação de mercadorias.

Importante salientar que a circulação de mercadorias que constitui a hipótese de incidência do IMCS não é a simples movimentação física de bens móveis. É necessária, para a configuração da hipótese de incidência de tal imposto, a existência de circulação jurídica que envolva transmissão de titularidade da mercadoria, que pode ser conceituada como bem móvel sujeito à mercancia.

Somente considerar-se-á ocorrido o fato imponible do ICMS no momento em que for realizada uma circulação jurídica que envolva a transmissão de titularidade de mercadoria. Se ausente qualquer um desses elementos, não haverá fato imponible capaz de fazer nascer uma obrigação tributária.

Conforme ensina Roque Antônio Carrazza<sup>15</sup>,

Em termos sintéticos, podemos concluir, (...) que a materialidade (o núcleo) da hipótese de incidência do ICMS deve ser – porque assim o exige a Carta Constitucional – o ato de realizar operações (negócios jurídicos) mercantis. O ICMS é, portanto, um tributo que incide sobre o negócio jurídico (realizado por comerciante, industrial produtor ou assemelhado) ensejador da transferência de uma mercadoria[...]

Após compreendido o fato gerador do ICMS, é premente a análise da base de cálculo do tributo.

---

<sup>13</sup> FALCÃO, Amilcar de Araújo. *Fato gerador da obrigação tributária*. Rio de Janeiro: Financeiras. 1964, p. 13.

<sup>14</sup> BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)> Acesso em: 06 mar. 2017.

<sup>15</sup> CARRAZZA, op. cit., p.242-243.

Base de cálculo de um tributo é sua expressão econômica, é uma ordem de grandeza utilizada para medir o fato gerador e realizar o cálculo do crédito tributário a ser recolhido. Assim, a base de cálculo do tributo deve, necessariamente, guardar relação com seu fato gerador<sup>16</sup>. A correlação entre fato gerador e base de cálculo é, segundo Roque Antonio Carrazza<sup>17</sup>, uma garantia do contribuinte, uma vez que a falta de coerência entre ambos torna o imposto incobrável.

De acordo com Ricardo Lobo Torres<sup>18</sup>, a base de cálculo de um tributo pode ser expressa por grandezas numéricas ou por seu valor monetário. No segundo caso, esse valor monetário poderá representar o valor do bem – venal, fundiário ou locativo – ou seu preço.

Sendo o ICMS um imposto sobre circulação de mercadoria, sua base de cálculo será expressa por seu valor monetário que, no caso, será o valor da operação mercantil que resultou na troca de titularidade do bem.

Como energia elétrica é considerada mercadoria pelo ordenamento jurídico brasileiro, incidirá ICMS sobre operações que envolverem circulação jurídica com transmissão da titularidade da energia elétrica.

Note-se que o fato gerador do ICMS incidente sobre a circulação de energia elétrica é idêntico aos demais casos de circulação de mercadoria. No caso da energia elétrica, será considerada havida troca de titularidade quando a energia ultrapassar o ponto de entregar, definido pelo art. 14<sup>19</sup> da Resolução 414 da ANEEL como a conexão entre o sistema elétrico da distribuidora com a unidade consumidora. Dessa forma, somente haverá transmissão da titularidade e, conseqüentemente, o fato impositivo, quando a energia elétrica ultrapassar o ponto de entrega.

Assim sendo, como a base de cálculo do tributo deve guardar relação com seu fato gerador, o valor da operação será o valor da tarifa equivalente a demanda de potência efetivamente utilizada – que saiu da rede de distribuição e ingressou na unidade consumidora pelo ponto de entrega –, e não o valor da tarifa equivalente ao contrato celebrado.

No mesmo sentido decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial 960.476<sup>20</sup>, julgado em 11 de março de 2009, considerando indevida a incidência do ICMS

---

<sup>16</sup> FALCÃO, op. cit., p. 155-156.

<sup>17</sup> CARRAZZA, op. cit., p. 89-90.

<sup>18</sup> TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 17. ed. Rio de Janeiro. Renovar, 2010, p. 255-256

<sup>19</sup> BRASIL. Resolução Normativa 414 Aneel, de 09 de setembro de 2010. Disponível em: <<http://www2.aneel.gov.br/cedoc/ren2010414.pdf>>. Acesso em: 06 mar. 2017

<sup>20</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial 960.478/SC*. Relator Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, Primeira Seção, DJe 13/05/2009. Acesso em: 06 mar. 2017

sobre o valor correspondente à demanda de potência elétrica contratada e não utilizada. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO. ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. DEMANDA DE POTÊNCIA. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE TARIFA CALCULADA COM BASE EM DEMANDA CONTRATADA E NÃO UTILIZADA. INCIDÊNCIA SOBRE TARIFA CALCULADA COM BASE NA DEMANDA DE POTÊNCIA ELÉTRICA EFETIVAMENTE UTILIZADA.

1. A jurisprudência assentada pelo STJ, a partir do julgamento do REsp 222.810/MG (1ª Turma, Min. José Delgado, DJ de 15.05.2000), é no sentido de que "o ICMS não é imposto incidente sobre tráfico jurídico, não sendo cobrado, por não haver incidência, pelo fato de celebração de contratos", razão pela qual, no que se refere à contratação de demanda de potência elétrica, "a só formalização desse tipo de contrato de compra ou fornecimento futuro de energia elétrica não caracteriza circulação de mercadoria". Afirma-se, assim, que "o ICMS deve incidir sobre o valor da energia elétrica efetivamente consumida, isto é, a que for entregue ao consumidor, a que tenha saído da linha de transmissão e entrado no estabelecimento da empresa".

2. Na linha dessa jurisprudência, é certo que "não há hipótese de incidência do ICMS sobre o valor do contrato referente à garantia de demanda reservada de potência". Todavia, nessa mesma linha jurisprudencial, também é certo afirmar, a contrario sensu, que há hipótese de incidência de ICMS sobre a demanda de potência elétrica efetivamente utilizada pelo consumidor.

3. Assim, para efeito de base de cálculo de ICMS (tributo cujo fato gerador supõe o efetivo consumo de energia), o valor da tarifa a ser levado em conta é o correspondente à demanda de potência efetivamente utilizada no período de faturamento, como tal considerada a demanda medida, segundo os métodos de medição a que se refere o art. 2º, XII, da Resolução ANEEL 456/2000, independentemente de ser ela menor, igual ou maior que a demanda contratada.

4. No caso, o pedido deve ser acolhido em parte, para reconhecer indevida a incidência do ICMS sobre o valor correspondente à demanda de potência elétrica contratada mas não utilizada.

5. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

O presente capítulo demonstrou que a base de cálculo do ICMS incidente sobre o fornecimento de energia elétrica decorrente de contrato de demanda reservada de potência é composta apenas pela tarifa equivalente a demanda de potência efetivamente utilizada, sendo indevida a incidência sobre o valor correspondente à demanda de potência elétrica contratada e não utilizada. Havendo cobrança indevida de tributo, nasce o direito à repetição de indébito.

### 3. A RELAÇÃO JURÍDICA ENTRE CONTRIBUINTE DE FATO E CONTRIBUINTE DE DIREITO E A LEGITIMIDADE ATIVA PARA PROPOR AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO

Demonstrada a existência de recolhimento indevido do ICMS nos contratos de demanda reservada de potência elétrica, cabe a análise da repercussão econômica do Imposto

sobre Circulação de Mercadorias, de como a relação jurídica entre particulares difere da relação jurídica em que uma das partes é concessionária de serviço público e qual o efeito dessa diferença sobre a legitimidade do contribuinte de fato para propor ação de repetição de indébito.

O Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços é considerado um imposto indireto, uma vez que o contribuinte de direito transfere o ônus financeiro para terceiro alheio à relação jurídica tributária. Essa transferência é denominada repercussão econômica do tributo, que tem como uma de suas consequências o surgimento da figura do contribuinte de fato, que é aquele que suporta o encargo financeiro do tributo.

A repercussão econômica do ICMS está prevista no artigo 13, §1º, I da Lei Complementar 87/96<sup>21</sup>, no qual há a determinação de que o montante do próprio imposto integrará a base de cálculo, sendo o seu destaque mera indicação para fins de controle.

Nos contratos de demanda reservada de potência, via de regra, a pessoa física ou jurídica responsável pela unidade de consumo do Grupo A também é consumidora final do fornecimento de energia elétrica, suportando a repercussão econômica do ICMS incidente sobre essa operação. Nesses casos, considera-se a concessionária que presta o fornecimento de energia elétrica como contribuinte de direito, pois é quem possui relação jurídica tributária com a pessoa jurídica de direito público com legitimidade ativa para cobrar o imposto.

Via de regra, a circulação de mercadoria que envolve transmissão de titularidade é regida pelas regras do Direito Civil, em especial pelo Código Civil e Pelo Código de Defesa do Consumidor. Nessas relações o consumidor pode escolher dentre diversos fornecedores, priorizando aquele que melhor atende suas demandas, sejam elas relacionadas ao preço das mercadorias, às condições de entrega ou de pagamento, à qualidade.

Há casos, porém, que tais operações são reguladas pelo Direito Administrativo, como nos casos de delegação de serviço público, seja na modalidade concessão ou na modalidade permissão. Conforme dispõe o art. 175 da Constituição da República Federativa do Brasil<sup>22</sup>, o poder público poderá delegar a prestação dos serviços públicos e lei disporá sobre o regime das empresas, disposições contratuais, direitos dos usuários, política tarifária e a obrigação de manter serviço adequado. As leis 8987/95 e 9074/95 dispõem sobre os regimes de delegação da prestação de serviço público.

---

<sup>21</sup> BRASIL. Lei Complementar 87, de 13 de setembro de 1996. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm)>. Acesso em: 20 mar. 2017

<sup>22</sup> BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso em: 20 mar. 2017

Conforme definição de José dos Santos Carvalho Filho<sup>23</sup>, monopólio estatal é a “atribuição conferida ao Estado para o desempenho exclusivo de certa atividade do domínio econômico, tendo em vista as exigências de interesse público”, que tem natureza jurídica de atuação interventiva do Estado em algum setor da economia ou da ordem social e afasta o particular de exercer a mesma atividade. Carvalho Filho<sup>24</sup>, citando Hely Lopes Meirelles, afirma que quando o monopólio do Estado é delegado para outra pessoa, passa a existir o privilégio.

Nos casos de delegação de prestação de serviço público em que há monopólio estatal é comum o surgimento de monopólios ou oligopólios. Os monopólios se caracterizam por somente uma empresa deter o mercado de fornecimento de um produto ou serviço. Já nos oligopólios, tal mercado concentra-se na mão de poucas empresas. Esses monopólios e oligopólios na prestação de serviços públicos delegados decorrem, sobretudo, da proteção legal – sobretudo a existência do monopólio estatal – e do elevado investimento necessário para exploração de tais serviços.

Tem-se, então, duas características dos serviços públicos delegados que afetam diretamente a relação jurídica entre concessionário e usuário: os monopólios, que impedem ou dificultam que o usuário busque a prestação de serviço por outro fornecedor que ofereça condições mais favoráveis; e a incidência das normas de direito administrativo, que preveem política tarifária, os direitos dos usuários, a qualidade mínima do serviço.

O Código Tributário Nacional<sup>25</sup> prevê em seu artigo 165, I que o sujeito passivo tem direito à restituição do tributo nos casos em que há cobrança ou pagamento de tributo indevido. O artigo 166 dispõe prevê restrições a esse direito nos casos em que há transferência do encargo econômico, somente autorizando a restituição ao sujeito passivo que comprove ter assumido o referido encargo financeiro ou que esteja expressamente autorizado pela pessoa a quem o transferiu.

Como regra, então, somente o contribuinte de direito – que possui relação jurídico tributária com o ente tributante – teria direito a repetição de indébito tributário, sob a condição de comprovar que que não houve a repercussão econômica do tributo ou, caso tal repercussão tenha ocorrido, que está expressamente autorizado pela pessoa que efetivamente suportou o encargo financeiro.

---

<sup>23</sup> CARVALHO FILHO, José dos Santos, José dos Santos. *Manual de Direito Administrativo*. 24. ed. rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 201, p. 857.

<sup>24</sup> MEIRELLES, apud CARVALHO FILHO, José dos Santos, José dos Santos. *Manual de Direito Administrativo*. 24. ed. rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 201, p. 858.

<sup>25</sup> BRASIL. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm)>. Acesso em: 20 mar. 2017

Além disso, os artigos 121 e 122 do CTN dispõem que o sujeito passivo da obrigação tributária é aquele obrigado ao pagamento do tributo ou da multa e que convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública à fim de modificar a definição de sujeito passivo da obrigação tributária.

O Superior Tribunal de Justiça se manifestou sobre o tema ao julgar o Recurso Especial 903.394/AL<sup>26</sup>, sob o regime dos recursos repetitivos, e decidiu que os contribuintes de fato de impostos indiretos não possuíam legitimidade *ad causam* para propor repetição de indébito em razão de não possuírem relação jurídica com o ente tributante, porém poderiam exigir do contribuinte de direito a restituição dos valores em virtude da relação jurídica existente entre eles, desde que já recuperado por este o indébito.

Para aqueles contribuintes de fato que têm a possibilidade de escolha de seus fornecedores, tal decisão não representa a impossibilidade de reaver os valores indevidamente recolhidos, uma vez que tais fornecedores – contribuintes de direito – atuam em mercado em que há concorrência. Dessa forma, se um fornecedor não busca a repetição de indébito, haverá outro que o fará, sendo possível que o contribuinte de fato passe a realizar seus negócios com esse em detrimento daquele.

A situação do contribuinte de fato de imposto incidente sobre fornecimento de serviço de energia elétrica é diferente, pois só há a possibilidade de celebração de contrato com empresas concessionárias de serviço público, em virtude do monopólio estatal do fornecimento de energia elétrica. Assim, o contribuinte de direito é sociedade que depende de sua relação com o Estado para exercer sua atividade, e o faz sem que haja concorrência. Dessa forma, o fornecedor de energia elétrica não possui qualquer incentivo para buscar a repetição dos tributos indevidamente cobrados, pois o consumidor não possui outra opção para o fornecimento de energia elétrica.

Constatando essa situação, a Primeira Seção do STJ decidiu, ao julgar o Recurso Especial 1.299.303/SC<sup>27</sup>, que o contribuinte de fato de tributo indireto incidente sobre fornecimento de energia elétrica possui legitimidade *ad causam* para propor repetição de indébito tributário:

---

<sup>26</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial 903.394/AL*. Relator Ministro LUIZ FUX, Primeira Seção, DJe 26/04/2010. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=LEGITIMIDADE+E+REPETI%C7%C3O+E+CONTRIBUINTE+E+FATO&repetitivos=REPETITIVOS&b=ACOR&p=true&t=JURIDICO&l=10&i=5>>

<sup>27</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial 1.299.303/SC*. Relator Ministro CESAR ASFOR ROCHA, Primeira Seção, DJe 14/08/2012. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=LEGITIMIDADE+E+REPETI%C7%C3O+E+CONTRIBUINTE+E+FATO&repetitivos=REPETITIVOS&b=ACOR&p=true&t=JURIDICO&l=10&i=1>. Acesso em: 20 mar. 2017

RECURSO ESPECIAL. REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. CONCESSÃO DE SERVIÇO PÚBLICO. ENERGIA ELÉTRICA. INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE A DEMANDA "CONTRATADA E NÃO UTILIZADA". LEGITIMIDADE DO CONSUMIDOR PARA PROPOR AÇÃO DECLARATÓRIA C/C REPETIÇÃO DE INDÉBITO.

- Diante do que dispõe a legislação que disciplina as concessões de serviço público e da peculiar relação envolvendo o Estado-concedente, a concessionária e o consumidor, esse último tem legitimidade para propor ação declaratória c/c repetição de indébito na qual se busca afastar, no tocante ao fornecimento de energia elétrica, a incidência do ICMS sobre a demanda contratada e não utilizada.

- O acórdão proferido no REsp 903.394/AL (repetitivo), da Primeira Seção, Ministro Luiz Fux, DJe de 26.4.2010, dizendo respeito a distribuidores de bebidas, não se aplica ao casos de fornecimento de energia elétrica.

Recurso especial improvido. Acórdão proferido sob o rito do art.543-C do Código de Processo Civil.

Assim, a Primeira Seção do STJ afastou a aplicação de sua jurisprudência anterior para os casos em que o contribuinte de fato propõe repetição de indébito decorrente de ICMS incidente sobre demanda contrata de energia elétrica, passando a considera-lo como legitimado ativo para propor esse tipo de ação.

O presente capítulo demonstrou como as relações jurídicas entre pessoas jurídicas de direito privado em que há incidência de normas do Direito Administrativo diferem daquelas em que há somente a incidência de normas de Direito Civil e como tal distinção afeta a legitimidade ativa do contribuinte de fato de ICMS incidente sobre demanda de energia elétrica para propor ação de repetição de indébito.

## CONCLUSÃO

Em que pese o disposto expressamente nos artigos 121, 122, 165 e 166 do Código Tributário Nacional, determinando o conceito de sujeito passivo da relação tributária e a legitimidade ativa exclusiva do contribuinte de direito para propositura da ação de repetição de indébito, a realidade dos fatos impõe a necessidade de reconhecimento de uma exceção à regra da legitimidade ativa.

A concessão de serviço público em que há monopólio estatal – como é o caso do serviço de fornecimento de energia elétrica – implica incidência de regras de Direito Administrativo às relações entre partículas, no caso entre concessionária e consumidor. Essas regras de Direito Administrativo impõem valores tarifários, qualidade mínima do serviço e direito dos usuários à essas relações.

Em razão de ser o fornecimento de energia uma atividade em que há monopólio estatal, logo particulares só podem realizá-la mediante concessão, e que tal atividade demanda enorme investimento, praticamente não existe concorrência entre as distribuidoras de energia elétrica. Além disso, a concessionária possui garantia de que a tarifa do serviço será reajustada caso haja aumento de qualquer imposto, salvo o incidente sobre a renda, conforme art. 9º, §3º da Lei 8987/95.

Dessa forma, a concessionária de serviço de fornecimento de energia elétrica não possui qualquer incentivo para se insurgir contra qualquer cobrança de impostos, já que poderá simplesmente repercutir o encargo financeiro para o consumidor, sem correr o risco de perder clientes, já que a concorrência é inexistente ou muito pequena.

É necessário que se reconheça a legitimidade ativa do contribuinte de fato do ICMS incidente sobre demanda contratada de energia elétrica, a fim de evitar que o Estado se locuplete com a cobrança ilegal de tributos e que se viole a garantia constitucional do acesso à justiça, insculpido no art. 5º, XXXV da Constituição da República Federativa do Brasil, é necessário que se reconheça a legitimidade.

## REFERÊNCIAS

AMORIM, João Luiz. *ICMS: questões controvertidas (doutrina e jurisprudência)*. 2. ed. Niterói: Impetus, 2009.

BRASIL. Código Civil. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/110406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm)>. Acesso em: 18 abr. 2016.

\_\_\_\_\_. Código Penal. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del2848compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del2848compilado.htm)>. Acesso em: 18 abr. 2016.

\_\_\_\_\_. Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)> Acesso em: 06 mar. 2017.

\_\_\_\_\_. Decreto 62.724, de 17 de maio de 1968. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/Antigos/D62724compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/Antigos/D62724compilado.htm)>. Acesso em: 19 abr. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm)>. Acesso em: 20 mar. 2017

\_\_\_\_\_. Lei Complementar 87, de 13 de setembro de 1996. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm)>. Acesso em: 20 mar. 2017

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 960.478/SC. Relator Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, Primeira Seção, DJe 13/05/2009.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 903.394/AL. Relator Ministro LUIZ FUX, Primeira Seção, DJe 26/04/2010. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=LEGITIMIDADE+E+REPETI%C7%C3O+E+CONTRIBUINTE+E+FATO&repetitivos=REPETITIVOS&b=ACOR&p=true&t=JURIDICO&l=10&i=5>

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 1.299.303/SC. Relator Ministro CESAR ASFOR ROCHA, Primeira Seção, DJe 14/08/2012. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=LEGITIMIDADE+E+REPETI%C7%C3O+E+CONTRIBUINTE+E+FATO&repetitivos=REPETITIVOS&b=ACOR&p=true&t=JURIDICO&l=10&i=1>

\_\_\_\_\_. Resolução Normativa 414 Aneel, de 09 de setembro de 2010. Disponível em: <<http://www2.aneel.gov.br/cedoc/ren2010414.pdf>>. Acesso em: 19 abr. 2016.

CARRAZZA, Roque Antonio, ICMS.12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

CARVALHO FILHO, José dos Santos, José dos Santos. *Manual de Direito Administrativo*. 24. ed. rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2011

FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Fato gerador da obrigação tributária*. Rio de Janeiro: Financieiras. 1964.

MEIRELLES, apud CARVALHO FILHO, José dos Santos, José dos Santos. *Manual de Direito Administrativo*. 24. ed. rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2011.

PEREIRA, Caio Mário da Silva, *Instituições de direito civil*. V. 3. 12. ed. Rio de Janeiro. Forense, 2006.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 17. ed. Rio de Janeiro. Renovar, 2010.