



Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro

Adriana Vieira Milhoranse de Sá

**COBRANÇA DE ICMS NA TARIFA DE ENERGIA ELÉTRICA:
ANÁLISE DAS QUESTÕES NORTEADORAS QUE CULMINARAM NO
RECURSO REPETITIVO DO STJ Nº 986**

Rio de Janeiro

2018

ADRIANA VIEIRA MILHORANSE DE SÁ

**COBRANÇA DE ICMS NA TARIFA DE ENERGIA ELÉTRICA:
ANÁLISE DAS QUESTÕES NORTEADORAS QUE CULMINARAM NO
RECURSO REPETITIVO DO STJ Nº 986**

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

Professora: Tatiana Batista

Rio de Janeiro

2018

**COBRANÇA DE ICMS NA TARIFA DE ENERGIA ELÉTRICA:
ANÁLISE DAS QUESTÕES NORTEADORAS QUE CULMINARAM NO
RECURSO REPETITIVO DO STJ Nº 986**

Adriana Vieira Milhoranse de Sá

Graduada pelo Centro Universitário Moacyr
Sreder Bastos. Advogada.

Resumo - o presente trabalho aborda a previsão constitucional e os efeitos da cobrança do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) na tarifa de energia elétrica, além da competência instituída pela legislação. O objetivo do presente estudo é analisar a incidência do imposto para cada tipo de consumidor, seja consumidor cativo ou consumidor de demanda livre. Nos últimos anos, percebeu-se um aumento na demanda de energia elétrica em todo país, causando um impacto na tarifa emitida para o contribuinte regular. Assim, é imprescindível que seja realizado um estudo acerca do percentual cobrado pela Fazenda Pública, bem como para avaliar as decisões preferidas pelos Tribunais Superiores sobre o tema.

Palavras-chave - Direito Tributário. ICMS. Energia Elétrica.

Sumário – Introdução. 1. Contextualização do ICMS. 2. ICMS na tarifa de energia elétrica. 3. Do tema submetido ao recurso repetitivo no STJ nº 986. Conclusão. Referências.

INTRODUÇÃO

Com este artigo, pretende-se discutir a possibilidade de cobrança do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação (ICMS) sobre a distribuição de energia elétrica.

Procura-se demonstrar o fato gerador para a instituição do imposto e aplicação pela legislação estadual em relação às distribuidoras de energia, bem como a base de cálculo utilizada para repasse do percentual ao consumidor.

Far-se-á a diferenciação entre os tipos de consumidores e as demandas oferecidas para recebimento do serviço, analisando os custos inerentes aos serviços das concessionárias para disponibilização da energia elétrica.

Para tanto, abordam-se as posições doutrinárias e jurisprudenciais a respeito do tema de modo a conseguir discutir a legalidade na cobrança de diferentes tarifas repassadas aos consumidores, além do estudo sobre as taxas cobradas nas contas de grandes consumidores que adquirem a energia elétrica diretamente das empresas geradoras, mas usam a rede comum de distribuição.

O tema é controvertido na medida em que não existe jurisprudência pacífica sobre a possibilidade de cobrança de tarifa considerada como extracontratual pelos grandes consumidores, denominada TUSD (Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição).

Inicia-se o primeiro capítulo do trabalho apresentando um estudo sobre a instituição do ICMS e suas questões norteadoras aplicadas pelo Código Tributário Nacional.

Segue-se ponderando, no segundo capítulo, sobre a possibilidade de cobrança do imposto na conta de energia elétrica e as alíquotas calculadas para cada tipo específico de consumidor.

O terceiro capítulo pesquisa tratará a questão relativa aos julgamentos controvertidos, em especial sobre a 1ª Turma e 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, bem como sobre do impacto econômico aos Estados caso seja excluída a cobrança da tarifa TUSD dos consumidores de grande demanda.

A pesquisadora pretende se valer da bibliografia pertinente à temática em foco, analisada e fichada na fase exploratória da pesquisa, para sustentar a sua tese.

1. CONTEXTUALIZAÇÃO DO ICMS

O denominado Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços, ICMS, já encontrava previsão legal na Constituição Federal de 1969, com redação pelo art. 23, inciso II, o qual dispunha ser de competência dos Estados e do Distrito Federal às operações relativas à circulação de mercadorias, realizadas por produtores, industriais e comerciantes.

Nesse período, o imposto chamado de ICM foi absorvido pela redação da Constituição Federal de 1967, porém com notórias modificações. Dentre elas a não cumulatividade do imposto caracterizada pela incidência única em relação ao valor total da mercadoria ou pela incidência acrescida em cada operação.

Esclarece o doutrinador Kiyoshi Harada¹ sobre a modificação do imposto:

O ICM é um imposto de caráter não cumulativo, classificável na segunda das modalidades referidas. Realmente, por imposição constitucional, o montante do imposto cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou outro Estado deverá ser abatido do imposto apurado nas saídas das mercadorias. Daí da inconstitucionalidade de leis estaduais, vedando o “crédito” do ICM pago em outro Estado, ensejando o reaparecimento das “guerras tributárias” entre os Estados, existentes na Reforma Tributária.

O imposto passou a ser calculado pela diferença entre o valor pago na entrada das mercadorias com as demais operações para saídas dos estabelecimentos. Efetua-se um cálculo entre as entradas e saídas ou créditos e débitos, com intuito de garantir a contabilização devida do imposto aos contribuintes.

Com o advento da Constituição Federal de 1988, o imposto teve sua incidência ampliada com abrangência de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, acrescido a nova denominação ICMS. Em regra, o imposto tem função fiscal, sendo uma fonte de rendimentos para os Estados e o Distrito Federal, com instituição pelo art. 155, inciso II, da CRFB/88.

Como fato gerador é imprescindível analisar o conceito individual dos ativos definidos pela norma, sendo eles: circulação de mercadorias e prestação de serviços.

Neste sentido, define Kiyoshi Harada² sobre a circulação de mercadorias:

Apesar de o texto constitucional vigente não mais fazer referência a operações relativas à circulação de mercadorias realizadas por “produtores, industriais e comerciantes”, o caráter mercantil do imposto ficou evidenciado pela expressão “operações relativas à circulação de mercadorias”, isto é, só são relevantes juridicamente as operações que digam respeito à “circulação de mercadorias”, e não qualquer operação que implique, por exemplo, mero deslocamento físico da mercadoria.

Prossegue Harada³ dissertando sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, além do conceito de prestação do serviço de comunicação:

¹ HARADA, Kiyoshi. *ICMS doutrina e prática*. São Paulo: Atlas, 2017, p.04.

² HARADA, *op.cit.*, p. 17.

³ HARADA, *op. cit.*, p. 27.

Só é preciso considerar que são tributáveis apenas e tão somente os serviços de transporte interestadual e intermunicipal, ainda que esses serviços tenham se iniciado no exterior. Demais serviços e também os de transporte intramunicipal são de competência tributária dos Municípios.

[...]

“Não se confunde a prestação de serviço de comunicação, objeto de tributação pelo ICMS, com o ato de estabelecer uma comunicação que está fora do campo de incidência de qualquer imposto, ICMS ou ISS, porque essa comunicação não se reveste de caráter mercantil.

O ICMS é tributo lançado por homologação, ou seja, incumbe a cada contribuinte registrar suas operações, com definições de entradas e saídas, para recolhimento mensal do montante calculado do imposto.

De acordo com o art. 155, § 2º, inciso XII, da CRFB/88, caberá à lei complementar definir os contribuintes do ICMS, com disposição sobre a substituição tributária e fixação de incidência e base de cálculo. Para atender ao diploma legal, o legislador instituiu a Lei Complementar nº 87/96 para definir as normas a serem aplicadas aos Estados e ao Distrito Federal.

A base de cálculo do imposto é considerada, em regra geral, como o valor relativo à operação de circulação de mercadoria ou o preço da prestação do serviço. Já a definição de contribuinte encontra-se pautada no artigo 4º, da Lei Complementar nº 87/96 ao dispor que:

“Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”.

Cumprido esclarecer que o ICMS é pautado pela essencialidade em função das mercadorias e dos serviços, seguindo a regra do art. 155, § 2º, III, da CRFB/88. O referido é aplicado para impedir a instituição das alíquotas elevadas para mercadorias e produtos essenciais.

Contudo, o que seria por definição produto essencial para o ICMS?

A Constituição Federal não definiu quais mercadorias ou serviços seriam essenciais para o ICMS, porém em relação à energia elétrica verifica-se notória indispensabilidade para vivência na atual sociedade.

A energia elétrica é insumo que sofre tributação oriunda do ICMS, aplicado em sua base de cálculo, considerado constitucionalmente como mercadoria. As concessionárias utilizam redes de transmissão geradoras e distribuidoras para disponibilizar acesso à energia elétrica aos usuários.

Para alguns doutrinadores, a cobrança majorada na alíquota do ICMS em relação à energia elétrica afronta não somente o princípio da seletividade, como também fere o princípio da razoabilidade, uma vez que essa mercadoria é considerada um dos principais meios para o desenvolvimento do país.

2. ICMS NA TARIFA DE ENERGIA ELÉTRICA

O ICMS é considerado o imposto de maior destaque dos Estados Membros e do Distrito Federal, tendo em vista a capacidade de obtenção de grande receita tributária aos entes. Na atual situação econômica que atinge o país, observa-se um aumento nas alíquotas de arrecadação do imposto.

Pela disposição do art. 155, §2º, III, da CRFB/88, o ICMS poderá ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços. Ainda que seja por discricionariedade do ente, não havendo especificação do legislador, facilmente entende-se que a energia elétrica deveria ser classificada como meio indispensável para vida moderna.

Todavia, o imposto vem sendo usado pelo ente tributário de forma demasiada como meio de receita através do aumento das alíquotas, inclusive enfrentando o princípio da capacidade contributiva.

Nas palavras do renomado doutrinador Hugo de Brito Machado⁴:

Observa-se, porém, que a norma constitucional pertinente à seletividade do ICMS tem sido violada pelos Estados, que, interessados mais na arrecadação que no respeito ao Direito, preferem elevar as alíquotas sem considerar a essencialidade dos produtos ou serviços, tendo em vista simplesmente a comodidade da arrecadação, como acontece com os combustíveis, a energia elétrica e os serviços de comunicação.

Existe uma diferenciação na aplicação da alíquota do ICMS em razão do consumo da energia elétrica, com aumento do percentual para o consumidor que ultrapassar o limite de Kwh definido pela legislação estadual.

⁴ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 38. ed. São Paulo: Malheiros, 2017. p. 385

Para Harada⁵, a seletividade da mercadoria e do serviço deveria ser considerada exclusivamente, pois a energia elétrica é essencial tanto para o consumidor com baixo consumo quanto para aquele com consumo elevado. Sobre o tema, é categórico ao afirmar que:

No estágio atual da civilização, a energia elétrica é sempre um bem essencial. Sua ausência acarretaria a paralisação do processo produtivo nem haveria circulação de riquezas. A energia elétrica é a força motriz que gera o desenvolvimento econômico-social.

O tema possui julgamento classificado com repercussão geral no Supremo Tribunal Federal, pelo RE 714139/RS⁶, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, o qual decidirá sobre a legalidade na cobrança de alíquota para o fornecimento de energia elétrica e serviços de telecomunicação superior ao definido para as operações em geral.

Até decisão do julgamento, as alíquotas serão repassadas aos consumidores de acordo com o consumo mensal.

Do posto de vista jurídico, a energia elétrica é considerada como mercadoria, portanto, sujeita à incidência de ICMS. O entendimento segue a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal na Ação Rescisória nº 1.607/MS, com relatoria do Ministro Eros Grau, conforme Ementa ora transcrita:

ACÇÃO RESCISÓRIA. INOVAÇÃO NA LIDE. INOCORRÊNCIA. PEDIDO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO MENOS ABRANGENTE DO QUE O DA PETIÇÃO INICIAL. RELAÇÃO DE CONTINÊNCIA E NÃO DE PREJUDICIALIDADE. ENERGIA ELÉTRICA. MERCADORIA. ART. 155, § 2º, "B", DA CB/88; ART. 34, § 9º, DO ADCT. EMPRESA MERCANTIL QUALIFICADA COMO EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO. ERRO DE FATO. ART. 485, IX, §§ 1º E 2º, DO CPC. ATRIBUIÇÃO DE OBJETO SOCIAL INEXISTENTE. AUSÊNCIA DE CONTROVÉRSIA SOBRE O FATO. FINSOCIAL. INCIDÊNCIA DA ALÍQUOTA APLICADA ÀS EMPRESAS MERCANTIS. ART. 1º, § 1º, DO DECRETO-LEI N. 1.940/82. 1. Não há relação de prejudicialidade, mas de continência, quando a parte, em recurso extraordinário, requer a não incidência de majorações nas alíquotas em processo no qual o pedido, mais abrangente, pretendia a não incidência das exações. Precedente [ED-RE n. 169.148, Relator o Ministro MAURÍCIO CORRÊA, DJ 14.11.1995]. **2. A energia elétrica é objeto de comércio; é mercadoria, bem apropriável pelo homem, bem no mercado, inclusive para fins tributários [art. 155, § 2º, "b", da CB/88 e art. 34, § 9º, do ADCT].** 3. O erro de fato que autoriza a rescisão do julgado [art. 485, IX, do CPC] deve ser apurável mediante simples exame dos documentos e demais peças acostadas aos autos. Não se admite produção de prova tendente a demonstrar a inexistência do fato admitido pelo juiz ou a ocorrência de fato

⁵ HARADA, *op. cit.*, p. 47.

⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE nº 714139. Relator: Ministro Marco Aurélio de Melo. Disponível em: <<http://stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4307031&numeroProcesso=714139&classeProcesso=RE&numeroTema=745>>. Acesso em: 10 abr. 2018.

considerado inexistente. 4. O preceito do § 2º do art. 485 do CPC exige, para a rescisão do julgado, apenas a existência de fato incontroverso sobre o qual a sentença pronunciou-se. 5. O acórdão rescindendo atribuiu à autora objeto social inexistente. O fato --- ser ela uma empresa exclusivamente prestadora de serviços --- não foi objeto de controvérsia. A simples leitura dos seus estatutos, por sua vez, permite a verificação do erro de fato de que trata o art. 485, IX, do CPC. 6. Ação rescisória julgada procedente para desconstituir o acórdão rescindendo e determinar a incidência da alíquota da contribuição para o FINSOCIAL aplicável às empresas mercantis [art. 1º, § 1º, do decreto-lei n. 1.940/82]. Precedente [RE n. 150.764, Relator para o acórdão o Ministro MARCO AURÉLIO, DJ 02.04.1993].
(grifo nosso)

Nesse sentido, necessário especificar a existência de dois tipos de consumidores: cativos ou livres.

Define a ABRACEEL⁷ (Associação Brasileira de Grandes Consumidores Industriais de Energia e de Consumidores Livres), que consumidores cativos são aqueles que contratam a energia da distribuidora da região em que se encontram, já os consumidores livres adquirem a energia diretamente dos geradores/comercializadores.

Os consumidores cativos recebem uma cobrança única definida pela própria Agência Reguladora, ANEEL, enquanto os consumidores de demanda livre negociam o valor da cobrança diretamente com o fornecedor, sem interferência do órgão regulador.

Para a demanda livre, determina-se apenas as tarifas de transmissão TUST (Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão) e de distribuição TUSD (Tarifa do Uso de Sistema de Distribuição).

Essas tarifas regularizam o sistema de transmissão e distribuição de energia elétrica.

As tarifas são definidas e estabelecidas pela Resolução 414/2010⁸ da Agência Nacional de Energia Elétrica:

Art. 2º – Para os fins e efeitos desta Resolução, são adotadas as seguintes definições:

[...]

LXXV – tarifa: valor monetário estabelecido pela ANEEL, fixado em R\$ (Reais) por unidade a elétrica ativa ou da demanda de potência ativa, sendo:

tarifa de energia TE: valor monetário unitário determinado pela ANEEL, em R\$/MWh, utilizado para efetuar o faturamento mensal referente ao consumo de energia; e

tarifa de uso do sistema de distribuição TUSD: valor monetário unitário determinado pela ANEEL, em R\$/MWh ou em R\$/kW, utilizado para efetuar

⁷ABRACEEL. *Diferenças entre consumidores livres e cativos*. Disponível em: <http://www.abraceel.com.br/zpublisher/secoes/mercado_livre.asp?m_id=19150>. Acesso em: 10 abr. 2018.

⁸ANEEL. Disponível em: <<http://www.aneel.gov.br/documents/656877/14486448/bren2010414.pdf/3bd33297-26f9-4ddf-94c3-f01d76d6f14a?Version=1.0>> Acesso em: 10 abr. 2018

o faturamento mensal de usuários do sistema de distribuição de energia elétrica pelo uso do sistema.

Assim, define o mercado livre de energia elétrica que a distribuidora cobra a tarifa sobre a demanda e o consumo de energia, com emissão mensal pelo gerador da energia de nota fiscal de cobrança.

Não obstante, as concessionárias de energia elétrica incluem TUST e TUSD sobre a base de cálculo do ICMS.

3. DO TEMA SUBMETIDO AO RECURSO REPETITIVO NO STJ Nº 986

Diante do questionamento acerca da legalidade na inserção das tarifas na base de cálculo do imposto, a questão foi alvo de inúmeros processos propostos por consumidores de demanda livre.

Com o julgamento do Agravo em Recurso Especial 1.163.020⁹, em março/2017, a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça entendeu pela maioria sobre a possibilidade de incidência do ICMS nas tarifas de distribuição de energia elétrica.

No voto vencedor, o relator Ministro Gurgel de Faria justificou que todo o processo de fornecimento da energia elétrica é elaborado por uma composição a partir do fato gerador, portanto não poderia haver exclusão da base de cálculo do imposto, sendo indissociável.

Prosseguiu afirmando que considerar o provimento do recurso acarretaria uma vantagem para o consumidor de demanda livre, visto que haveria exclusão do custo vinculado à transmissão/distribuição da base de cálculo do ICMS, enquanto os consumidores cativos permaneceriam com a cobrança em sua integralidade.

Restaram vencidos os Ministros Napoleão Nunes Maia Filho e Regina Helena Costa.

Após a publicação da decisão, a parte recorrente ingressou com embargos de divergência na Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça. O caso foi redistribuído

⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *RESP nº 1.163.020*. Relator: Ministro Gurgel de Faria. Disponível em: <<https://ww2.stj.jus.br/processo/pesquisa/?aplicacao=processos.ea&tipoPesquisa=tipoPesquisaGenerica&termo=REsp%201163020>>. Acesso em: 10 abr. 2018.

para o colegiado do Tribunal, sendo recebido pelo relator Ministro Herman Benjamin que considerou a relevância da matéria e inseriu o julgamento no rito dos recursos repetitivos.

Segue Ementa do voto proferido nos embargos de divergência¹⁰:

RECURSOS ESPECIAIS REPRESENTATIVOS DE CONTROVÉRSIA. RITO DOS ARTIGOS 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015. RESP 1.699.851/TO, RESP 1.692.023/MT E ERESP 1.163.020/RS. ADMISSÃO.

1. Admitida a afetação da seguinte questão controvertida: "inclusão da Tarifa de Uso do Sistema Transmissão de Energia Elétrica (TUST) e da Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica (TUSD) na base de cálculo do ICMS".

2. Autorização do colegiado ao Relator para selecionar outros recursos que satisfaçam os requisitos para representarem a controvérsia.

3. Recursos submetidos ao regime dos arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015.

A solicitação para apreciação da matéria no incidente de resolução de demandas repetitivas, IRDR, teve como base a importância da discussão e reflexo na economia dos Estados, além de existir uma controvérsia entre a Primeira e a Segunda Turmas do Superior Tribunal de Justiça.

Logo após o julgamento da Primeira Turma, houve manifestação da Segunda Turma sobre o mesmo mérito através dos Recursos Especiais 1.76.499 e 1.680.759, proferido em maio/2017. Em ambos os casos, o entendimento da Segunda Turma foi em reafirmar que as tarifas não integram a base de cálculo do ICMS.

Segundo voto do Ministro Herman Benjamin¹¹, o Superior Tribunal de Justiça possui entendimento consolidado sobre a não aplicabilidade de tarifa de transmissão na base de cálculo do ICMS.

Segue trecho extraído da Ementa do voto do relator, no qual declara não desconhecer o parecer contrário da Primeira Turma proferido anteriormente, porém a decisão seria em manter a jurisprudência do Tribunal para preservar a segurança jurídica, *in verbis*:

[...] 2. O STJ possui entendimento consolidado de que a Tarifa de Utilização do Sistema de Distribuição – TUSD 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

¹⁰BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *RESP nº 1.163.020*. Relator: Ministro Gurgel de Faria. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1661789&num_registro=200902055254&data=20171215&formato=PDF>. Acesso em: 10 abr. 2018.

¹¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *RESP nº 1.680.759*. Relator: Ministro Herman Benjamin. Disponível em: <<https://ww2.stj.jus.br/processo/pesquisa/?termo=1680759&aplicacao=processos.ea&tipoPesquisa=tipoPesquisaGenerica&chkordem=DESC&chkMorto=MORTO>>. Acesso em: 10 abr. 2018.

distribuição não compõe o valor da operação de saída da mercadoria entregue ao consumidor (AgRg na SLS 2.103/PI, Rel. Ministro Francisco Falcão, Corte Especial, DJe 20/5/2016; AgRg no AREsp 845.353/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 13/4/2016; AgRg no REsp 1.075.223/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 11/6/2013; AgRg no REsp 1.014.552/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 18/3/2013; AgRg nos EDcl no REsp 1.041.442/RN, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 29/9/2010). **3. Não se desconhece respeitável orientação em sentido contrário, recentemente adotada pela Primeira Turma, por apertada maioria, vencidos os Ministros Napoleão Nunes Maia Filho e Regina Helena Costa (REsp 1.163.020/RS, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 27/3/2017).** **4. Sucede que, uma vez preservado o arcabouço normativo sobre o qual se consolidou a jurisprudência do STJ e ausente significativa mudança no contexto fático que deu origem aos precedentes, não parece recomendável essa guinada, em atenção aos princípios da segurança jurídica , da proteção da confiança e da isonomia (art. 927, § 4º, do CPC/2015) [...]**
(grifo nosso)

Diante das controvérsias, a proposta de afetação elaborada pelo relator foi acolhida pela maioria do Colegiado.

A questão foi cadastrada com o número 986¹² para ser acompanhada como recurso repetitivo na página do Superior Tribunal de Justiça, com suspensão nacional dos processos com matérias relativas, individuais ou coletivos.

Os processos cadastrados no incidente de resolução de demandas repetitivas são: RESP 1.692.023/MT, RESP 1.699.851/TO e ERESP 1.163.020/RS.

São partes nos processos cadastrados no incidente nº 986 do Superior Tribunal de Justiça: Random S/A Implementos e Participações e Estado do Rio Grande do Sul, no ERESP 1.163.020/RS; Restaurante Dom Vergílio Ltda. e Estado do Tocantins, no RESP 1.699.851/TO; e Elton Carvalho da Silva e Estado de Mato Grosso, no RESP 1.692.023/MT.

A repercussão geral foi negada pelo Supremo Tribunal Federal por entender que não haveria questão constitucional a ser dirimida, assim consignada: Tema 956/STF - Inclusão da Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) e da Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) na base de cálculo do Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICMS) incidente sobre energia elétrica.

Dessa forma, os contribuintes de demanda livre e os Estados Membros aguardam decisão definitiva pelo Superior Tribunal de Justiça, pois haverá aplicabilidade em processos similares.

¹² SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. *Repetitivos e IAC*. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?&l=10&i=1&tt=T>. Acesso em: 10 abr. 2018.

Uma das discussões sobre o tema é o sistema de fornecimento de energia elétrica, que envolve geração, distribuição e transmissão. Sendo assim, alega-se que existe uma separação nas fases do procedimento, pois as distribuidoras recebem das companhias de transmissão um suprimento destinado ao abastecimento de energia elétrica

Esse entendimento é reforçado pela previsão da Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça: “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Ademais, os consumidores de demanda livre podem contratar diretamente com as empresas geradoras de energia, é o chamado “mercado livre de energia”.

Refutando esses argumentos, os Estados Membros e o Distrito Federal entendem que é impossível apurar a divisão das etapas do fornecimento que estão diretamente ligadas ao consumo, portanto a base de cálculo do ICMS deve incluir todos os custos do procedimento.

Outrossim, ainda que seja possível a compra direta de energia elétrica, afirmam que não haveria exceção à regra do art. 34, §9º, do ADCT¹³, que assim dispõe:

Art. 34. O sistema tributário nacional entrará em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação da Constituição, mantido, até então, o da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda n.º 1, de 1969, e pelas posteriores.

§ 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.

Outro ponto dirimido é o impacto financeiro causado caso sejam excluídas as tarifas da base de cálculo do ICMS. A questão é tratada com imensa cautela pelos Estados Membros e pelo Distrito Federal, visto que estima-se um percentual de 44% de arrecadação sobre o valor do ICMS calculado sobre as tarifas, cuja média é de 14 (quatorze) bilhões de reais.

Além disso, os Estados Membros e o Distrito Federal deveriam restituir os contribuintes de demanda livre em valores referentes aos últimos cinco anos de recolhimento de ICMS, impactando um prejuízo de bilhões para os entes.

¹³BRASIL. *Constituição Federal*. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/conadoc/1988/constituicao.adct-1988-5-outubro-1988-322234-publicacaooriginal-1-pl.html>>. Acesso em: 10 abr 2018.

Sobre as questões relacionadas à perda de arrecadação, alguns juristas expõem opinião que se trata meramente de pressão política dos entes, visto que possível perda de faturamento não pode ser margem para prática da ilegalidade¹⁴.

É o mesmo entendimento compartilhado pelo doutrinador Harada¹⁵:

Não pode o Estado em nome de uma política tributária assentada no critério da arrecadação mais rendosa e a custo zero, insusceptível de sonegação, sobrecarregar o consumo de energia elétrica e o serviço de comunicação igualmente atingido pela exacerbação da carga tributária, invertendo e pervertendo o princípio da seletividade do imposto em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços.

Assim sendo, não poderia o Judiciário assentar a tese que a tributação deve prosseguir ainda que ilegal por alegada crise financeira dos Estados Membros e do Distrito Federal.

CONCLUSÃO

A temática encontra-se pendente de julgamento no incidente de resolução de demandas repetitivas, sem previsão de pauta da sessão pelo Superior Tribunal de Justiça.

Esta pesquisa constatou a existência de um conflito com grandes proporções jurídicas, capaz de impactar a arrecadação tributária de um ente federativo com impossibilidade de cobrança de tarifa na base de cálculo do imposto.

De um lado, tem-se os argumentos dos consumidores de demanda livre que afirmam ilegalidade na cobrança; de outro, existem os Estados Membros que sustentam a impossibilidade de dissociação do consumo de energia elétrica e temem o impacto financeiro com a suspensão da cobrança.

No decorrer da pesquisa, restou demonstrado que a energia elétrica é considerada como mercadoria, portanto passível de aplicabilidade do ICMS.

Não obstante, o regime de concessão abarca dois tipos de consumidores da mercadoria que possuem modalidades de cobranças em diferentes formas. Os

¹⁴ CONJUR. *Incidência do ICMS na tarifa de energia é ilegal*. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2018-jan-04/urias-neto-incidencia-icms-tarifa-energia-ilegal#author>>. Acesso em: 10 abr. 2018.

¹⁵ HARADA. *op. cit.*, p. 47

consumidores de demanda livre podem negociar diretamente com as distribuidoras de energia elétrica; enquanto os consumidores cativos não podem negociar os contratos com as concessionárias.

Ocorre que os consumidores de demanda livre sofrem aplicabilidade das tarifas de transmissão denominadas TUSD e TUST, as quais são inseridas na base de cálculo do ICMS que compõe o valor final da conta de energia elétrica. As inclusões das tarifas elevam o custo final pago pelo consumidor de demanda livre.

Pautando-se nas etapas do sistema de energia, a questão foi alvo de inúmeras ações judiciais objetivando a exclusão das tarifas na base de cálculo do imposto de competência dos Estados Membros e do Distrito Federal.

Diante da controvérsia existente no Superior Tribunal de Justiça, a questão foi suscitada para o incidente de recurso repetitivo, o que foi aceito pelo colegiado.

Diverge-se o julgado da 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, com o julgado da 2ª Turma, com relatoria do Ministro Hermam Benjamim, que também é o relator do recurso repetitivo.

Em defesa pela incidência, o Ministro Gurgel de Faria destacou que a transmissão/distribuição da energia não deve ser considerada como atividade meio, mas como fato inerente ao próprio fornecimento. Portanto, não existe a possibilidade de dissociação das etapas do fornecimento, eis que compõem toda operação até o recebimento do serviço pelo consumidor final.

Logo, tendo em vista que o custo da TUSD é intrínseco à fase de distribuição da energia elétrica para o consumidor de demanda livre, deverá compor a base de cálculo do ICMS.

Ademais, em atenção ao Princípio da Igualdade, consagrado pela Constituição Federal, conceder um tratamento desigual para contribuintes que se encontram em situação semelhante, pois ambos pretendem a aquisição de energia elétrica. Dessa forma, haveria uma prejudicialidade para os consumidores cativos que permaneceriam com pagamento do ICMS sobre o valor total da operação.

Portanto, é de extrema necessidade que o caso seja analisado pela Corte Especial, não cedendo às pressões políticas, visando garantir a segurança jurídica sobre o tema.

Por esse ponto, consubstancia-se a conclusão da pesquisa sobre a possibilidade de inclusão das tarifas na base de cálculo do ICMS.

REFERÊNCIAS:

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 10 abr. 2018.

_____. *Código Tributário Nacional*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm> Acesso em: 10 abr. 2018.

_____. *Ato das disposições constitucionais transitórias*. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/conadc/1988/constituicao.adct-1988-5-outubro-1988-322234-publicacaooriginal-1-pl.html>>. Acesso em: 10 abr 2018.

_____. *Supremo Tribunal Federal*. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/>>. Acesso em: 10 abr. 2018.

_____. *Superior Tribunal de Justiça*. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/>>. Acesso em: 10 abr. 2018

CONJUR. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2018-jan-04/urias-neto-incidencia-icms-tarifa-energia-ilegal#author>>. Acesso em: 10 abr. 2018.

_____. *ABRACEEL*. Disponível em: <<http://www.abraceel.com.br>>. Acesso em: 10 abr. 2018.

_____. *ANEEL*. Disponível em: <<http://www.aneel.gov.br>>. Acesso em: 10 abr. 2018.

HARADA, Kiyoshi. *ICMS doutrina e prática*. São Paulo: Atlas, 2017.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 38. ed. São Paulo: Malheiros, 2017.