



Universidade Federal de Itajubá

**ANÁLISE DA LEGALIDADE DE COBRANÇA DE IMPOSTO SOBRE
CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS SOBRE A TUST/TUSD NO
BRASIL**

PETER LUIZ PEREIRA RENNÓ

Orientador: Prof. Jamil Haddad

Dissertação apresentada ao programa de Pós-graduação em Engenharia da Energia da Universidade Federal de Itajubá como parte dos requisitos para obtenção do título de Mestre em Engenharia da Energia.

Itajubá - MG
Dezembro/2017

A todos aqueles que me ajudaram
na elaboração deste trabalho.
Aos que ainda acreditam que o
Direito é o verdadeiro caminho
para paz social.

AGRADECIMENTOS

Nenhuma vitória se conquista sozinho. São muitos os que colaboraram na minha jornada, nas várias dimensões da minha vida. Neste momento, na pessoa do meu Orientador, Prof. Jamil Haddad, agradeço à todas estas pessoas, em cujo espaço exíguo de uma só vida, não comportará a citação de todos os nomes.

SUMÁRIO

RESUMO	6
ABSTRACT	7
1 INTRODUÇÃO	8
1.1 Objetivos	10
1.1.1 Objetivo Geral	10
1.1.2 Objetivos Específicos.....	10
1.2 Estrutura do Trabalho	11
2 O DIREITO DA ENERGIA.....	13
2.1 Conceito	15
2.2 Principais Questões no Estudo do Direito da energia	17
3 O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	23
3.1 Espécies de Tributos.....	25
3.2 Fato Gerador	26
3.3 Hipótese de Incidência	28
3.4 Sujeitos.....	28
3.4.1 Sujeito Ativo.....	28
3.4.2 Sujeito Passivo.....	29
4 O IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS	
31	
4.1 Introdução do ICMS no ordenamento jurídico	31
4.2 Não Cumulatividade.....	32
4.3 Imposto Sobre a Circulaçãode Mercadorias	34
4.3.1 Conceito Jurídico de Operações.....	34
4.3.2 Conceito jurídico do termo “circulação”.....	35
4.3.3 Conceito Jurídico de “mercadoria”	37
4.3.4 Critério Material.....	38
4.3.5 Critério Espacial.....	39
4.3.6 Critério Temporal.....	39
4.3.7 Critério Pessoal.....	40
4.3.8 Critério Quantitativo.....	42
5 AS TARIFAS DO SISTEMA DE USO, DE TRANSMISSÃO E DE DISTRIBUIÇÃO	
DE ENERGIA ELÉTRICA.....	44
5.1 Diferenças entre tarifa e taxa.....	46

5.2	Tarifa de Energia (TE)	47
5.3	Tarifa de Uso dos Sistemas de Distribuição (TUSD).....	49
5.4	Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST)	51
6	Base legal para a cobrança do ICMS sobre a TUSD/TUST	53
6.1	Transporte e Transmissão de Energia Elétrica	58
7	O ENTENDIMENTO DAS SECRETARIAS ESTADUAIS DE FAZENDA	61
8	POSICIONAMENTO DOS TRIBUNAIS E JURISPRUDÊNCIA	67
9	COMO CALCULAR OS VALORES A SEREM RESSARCIDOS SE A COBRANÇA FOR CONSIDERADA INDEVIDA	92
9.1	Estabelecendo as Parcelas a serem devolvidas	92
9.2	Identificando o Valor da Alíquota do ICMS aplicada.....	92
9.3	Identificando o índice de correção a ser aplicado e calculando os Juros	92
9.4	Calculando o Valor	93
10	CONCLUSÃO	95
11	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	99
	ANEXO I – OFÍCIO 245/2017 GS – SEF/SP	101
	ANEXO II - FATURA DE ENERGIA ELÉTRICA PARA SIMULAÇÃO DE CÁLCULO	107

RESUMO

À medida que a humanidade evolui tecnologicamente novas áreas da ciência são criadas e aperfeiçoadas. A importância da questão energética fez com que surgisse a Engenharia da Energia. Por ser estratégica, vital e irreversível a utilização da energia, evidentemente, fez com que surgissem novos conflitos de interesse e, conseqüentemente, novos conflitos sociais que precisam ser apaziguados. O Direito como ciência e como estabilizador das relações sociais exerce, então, enorme papel neste contexto. Tão importante que fez surgir um novo ramo: O Direito da Energia. Esta nova modalidade do Direito vem, então, ampliar o leque de estudos jurídicos e dedicar-se, especificamente, à solução dos conflitos criados pela evolução da sociedade em torno da questão energética. O presente trabalho cuida de um desses conflitos onde o interesse do Estado em arrecadar se opõe aos interesses de pessoas físicas e jurídicas em evitar a invasão de seu patrimônio e a conseqüente diminuição do mesmo em virtude da aplicação das normas tributárias. Este trabalho se propõe a estudar a legalidade da inclusão da Tarifa de Uso dos Sistemas de Transmissão e da Tarifa de Uso dos Sistemas de Distribuição na base de cálculo do Imposto sobre a Circulação de Mercadoria e Serviços. Utiliza-se de revisão bibliográfica, análise da Constituição Federal e da Legislação infraconstitucional, e pesquisa da jurisprudência para se fixar conceitos e expressões que interagem com a engenharia da Energia, Direito Constitucional, Civil e Tributário.

Palavras-Chave: Tarifa de Uso dos Sistemas de Transmissão, Tarifa de Uso dos Sistemas de Distribuição, Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços, Direito da Energia, Direito Constitucional, Direito Tributário.

ABSTRACT

As humanity evolves technologically new areas of science are created and perfected. The importance of the energy issue led to the emergence of Energy Engineering. Because the use of energy is strategic, vital and irreversible, it has, of course, caused new conflicts of interest and, consequently, new social conflicts that need to be appeased. Law as a science and as a stabilizer of social relations has a huge role in this context. So important that it gave rise to a new branch: The Law of Energy. The Law of Energy is, then, to expand the range of legal studies and to devote itself, specifically, to the solution of the conflicts created by the evolution of society around the energy issue. The present paper deals with one of these conflicts where the interest of the State in collecting is opposed to the interests of individuals and legal entities in avoiding the invasion of their patrimony and the consequent decrease of the same by virtue of the application of the tax norms. Under the heading "ANALYSIS OF THE LEGALITY OF CHARGE OF MOVEMENT OF GOODS AND SERVICES ABOUT TUST / TUSD IN BRAZIL", the paper proposes to study the legality of the inclusion of the Tariff for Use of Transmission Systems and the Tariff for Use of Distribution Systems in the basis of calculation of the Tax on the Circulation of Goods and Services. It is used bibliographical revision, analysis of the Federal Constitution and infraconstitutional Legislation, and jurisprudence research to establish concepts and expressions that interact with Energy engineering, Constitutional, Civil and Tax Law.

Keywords: Tariff for the Use of Transmission Systems, Tariff for Use of Distribution Systems, Tax on the Circulation of Goods and Services, Energy Law, Constitutional Law, Tax Law.

1 INTRODUÇÃO

Existe uma questão no setor energético que tem ocupado a atenção de diversos tribunais no Brasil: a inclusão da Tarifa de Uso dos Sistemas de Transmissão (TUST) e da Tarifa de Uso dos Sistemas de Distribuição de Energia Elétrica (TUSD) na base de cálculo do Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). A sistemática da geração, transmissão e distribuição de energia é um assunto extremamente conhecido por técnicos, engenheiros e profissionais que atuam na área, mas pouco ou quase nada compreendido por profissionais do Direito, aí incluídos advogados, Promotores e Magistrados. Desta forma, a relevância do tema apresentado funda-se no fato de se estabelecer uma discussão acerca das possibilidades jurídicas da cobrança do ICMS sobre estas tarifas, buscando trazer para os profissionais da área de Energia uma visão Jurídica acerca do tema, explanando conceitos fundamentais utilizados na Ciência do Direito e, por outro lado, levar aos profissionais do Direito informações básicas acerca do setor de Energia Elétrica, para, ao final, interpolando-se os dois conhecimentos, demonstrar a legalidade, ou não, da cobrança do referido tributo sobre as tarifas.

No universo do Direito Tributário, para que o Estado possa exigir qualquer tributo do cidadão é necessário, primeiramente, que este tributo esteja “tipificado” em lei. A “tipificação legal”, nada mais é do que a descrição pormenorizada deste tributo, o que pode gerá-lo e as hipóteses onde ele pode ser exigido. Não havendo esta “tipificação” não pode haver cobrança, muito menos, qualquer espécie de apenamento para quem deixa de recolher os valores oriundos do tributo não tipificado em lei, aos cofres públicos.

Não há previsão no ordenamento jurídico brasileiro, notadamente na Constituição Federal (CF/88), nem na Lei do ICMS (Lei Complementar 87/1996) para a cobrança do ICMS sobre a TUST e a TUSD. O inciso I do artigo 150 da CF/88 garante ao cidadão que o Poder Público não pode exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça. Da mesma forma, o artigo 97 do Código Tributário Nacional (CTN), estabelece que somente a lei pode instituir, majorar, definir fato gerador, fixar alíquotas e cominar penalidades no que se refere à tributação. Esta disposição legal nasce da definição de “Tributo” que, no artigo 3º do mesmo CTN, estabelece que Tributo é toda prestação pecuniária definida

em lei. Logo, as normas estabelecidas pelos Estados que permitem a cobrança deste imposto podem ser consideradas inconstitucionais e ilegais, a depender do entendimento dos tribunais acerca do tema. Declarada, judicialmente, a irregularidade da cobrança do ICMS sobre a TUSD e a TUST os Estados serão obrigados a deixar de cobrá-lo.

Por outro lado, os valores arrecadados pelos Estados são expressivos e a perda desta receita tributária, certamente, causará grande impacto financeiro no Erário. Por motivos óbvios, qualquer tentativa de exclusão da TUST e da TUSD da base de cálculo do ICMS cobrado nas contas de energia elétrica, gerará uma forte reação jurídica dos entes estatais, assim como as Fazendas Públicas Estaduais tem perpetrado verdadeiros malabarismos jurídicos e esforços interpretativos para manter a cobrança destes valores em vigência.

O problema facilmente previsível, e o Judiciário já tem enfrentado esta questão, é que uma grande massa de ações na justiça que obtenham o resultado final procedente no sentido de excluir a cobrança do ICMS sobre as tarifas gerará um enorme déficit no caixa dos Estados: primeiramente porque serão forçados a parar de cobrar e, depois, porque serão obrigados a devolver aos Consumidores/Contribuintes os valores cobrados indevidamente, pelo menos, nos último cinco anos, a contar da data da propositura da ação.

É importante salientar que, a depender da categoria na qual o consumidor estiver enquadrado, o valor da sua fatura de energia elétrica pode ser onerado em um percentual que variará entre 6% e 15% o que representaria uma economia razoável, considerando-se o valor pago pelo consumo de energia elétrica. Essa economia vai depender do volume de consumo e também de cada Estado e de cada Companhia de Energia que podem ter variações de alíquota do ICMS e dos valores da TUST e TUSD que são trazidos para a base de cálculo do tributo.

A comercialização da energia elétrica é submetida à regulação pelo Poder Público (Lei nº 10.848/2004, Lei nº9.648/98 e Lei nº 9.074/95). Na década de 1990, quando houve a reforma do setor elétrico, foram separados os segmentos de geração, transmissão e distribuição da energia, os quais passaram a ser administrados por agentes específicos. A eventual exclusão da cobrança, caso indevida, não afetará as empresas do setor pois estas funcionam como meros arrecadadores, encarregados de receber os valores dos Contribuintes/Consumidores e repassá-los ao Estado.

O nível de importância deste trabalho é grande porque a situação ora descrita se aplica desde à pessoa física, consumidor comum de energia elétrica, até grandes empresas, com a ressalva daquelas que já utilizam o ICMS pago na conta de energia como crédito nas suas operações seguintes que incidam esse tributo. Existe, então, um forte apelo sócio-econômico em uma questão que envolve as várias áreas do Direito, que só podem ser respondidas adequadamente com uma análise detida e pormenorizada de conceitos oriundos da Engenharia da Energia.

1.1 Objetivos

1.1.1 Objetivo Geral

O objetivo geral deste trabalho é analisar as questões jurídicas que envolvem a cobrança do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) sobre a Tarifa de Uso dos Sistemas de Transmissão (TUST) e a Tarifa de Uso dos Sistemas de Distribuição de Energia Elétrica (TUSD), considerando seus diversos aspectos dentro do Direito e da Engenharia da Energia, criando interações entre o Direito Tributário, o Direito Civil, o Direito da Energia e a Engenharia da Energia, esclarecendo conceitos, com o propósito final de detectar possíveis irregularidades na cobrança dos tributos e contribuir para o esclarecimento da controvérsia jurídica que se apresenta à sociedade.

1.1.2 Objetivos Específicos

Os objetivos específicos do presente trabalho, utilizando-se sistematicamente dos aspectos jurídicos envolvidos na cobrança do do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) sobre a Tarifa de Uso dos Sistemas de Transmissão (TUST) e a Tarifa de Uso dos Sistemas de Distribuição de Energia Elétrica (TUSD) são os seguintes:

- Identificar o conceito de “Direito da Energia” e seu escopo de estudo;
- Registrar os princípios fundamentais sobre Sistema Tributário Nacional;

- Registrar os conceitos fundamentais sobre o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e sua natureza;
- Identificar os Conceitos de Tarifa e Taxa, aplicáveis ao tema;
- Registrar os Conceitos da Tarifa de Uso dos Sistemas de Transmissão (TUST) e a Tarifa de Uso dos Sistemas de Distribuição de Energia Elétrica (TUSD);
- Analisar a natureza destas tarifas bem como examinar sua repercussão no ordenamento jurídico brasileiro;
- Examinar os aspectos constitucionais, legais e normativos que permitem a cobrança do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) sobre a Tarifa de Uso dos Sistemas de Transmissão (TUST) e a Tarifa de Uso dos Sistemas de Distribuição de Energia Elétrica (TUSD);
- Avaliar a constitucionalidade e a legalidade da cobrança do ICMS sobre a TUSD e a TUST;
- Identificar a Jurisprudência sobre o tema que já foi firmada em alguns tribunais brasileiros.

1.2 Estrutura do Trabalho

Inicialmente, apresenta-se o capítulo 2 onde serão identificados o conceito de Direito da Energia e as principais questões envolvidas no seu estudo, com a finalidade de introduzir aqueles que não estão familiarizados com o tema às principais questões e possibilidades desta área da Ciência Jurídica.

Os capítulos 3 e 4 trazem conceitos fundamentais acerca do Sistema Tributário Nacional e sobre o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) com o objetivo de nivelar o entendimento necessário para que se possa entender o núcleo deste trabalho, ou seja, a possibilidade, ou não, da cobrança do Imposto sobre as tarifas.

No capítulo 5 examinam-se os conceitos da Tarifa de Energia, e da TUST e da TUSD com o objetivo de facilitar o entendimento destas tarifas. No capítulo 6 estuda-se a base legal para a cobrança do ICMS sobre as tarifas para que, no Capítulo 7, possa examinar-se como a atuação das Secretarias Estaduais de Fazenda tem possibilitado a cobrança do tributo.

No capítulo 8, apresentam-se jurisprudências que demonstram como os Tribunais brasileiros tem se posicionado, até o presente momento, acerca da questão.

Já, no capítulo 9, propõe-se uma metodologia que permite o cálculo de valores a serem restituídos ao Consumidor caso a cobrança seja considerada ilegal.

Finalmente, no capítulo 10, apresenta-se a conclusão.

2 O DIREITO DA ENERGIA

Neste capítulo será abordado a conceituação do Direito da Energia. Qual o escopo do seu estudo e qual a sua utilidade para a sociedade. Segundo Soares & Toscano (2015), à medida que a humanidade evoluía, de acordo com seu fluxo civilizatório, se apropriava dos recursos naturais, especialmente da energia. Inicialmente, em uma sociedade extrativista, o ser humano sobrevivia daquilo que conseguia extrair da natureza. A tração animal, a energia solar, a força das águas impulsionou a civilização, criando o sistema de produção agrícola. Com o passar dos séculos o extrativismo simples evoluiu para processos de cultivo onde a mecanização se fazia necessária para que houvesse um ganho efetivo na produção, aumentando-se a oferta e a redução dos custos. A produção controlada de alimentos teve impacto profundo sobre a sociedade, influenciando inexoravelmente sua organização, estabelecendo a divisão do trabalho, o comércio da produção excedente a disputa por terras produtivas. A energia solar foi a grande propulsora da vida social e do desenvolvimento industrial até meados do século XVIII. A utilização da energia térmica, e a utilização dos motores a vapor capitanearam a primeira revolução industrial. O emprego das máquinas a vapor incrementou os sistemas de produção, fazendo com que a atividade produtiva, antes baseada no trabalho manual e artesanal passou a fundamentar-se no trabalho mecânico, fazendo com que os artesãos perdessem o controle sobre o processo produtivo e se transformassem em operários. As fábricas se multiplicaram, os lucros aumentaram e passaram a pertencer exclusivamente aos donos dos meios de produção. As carroças deram lugar às locomotivas a vapor, diminuindo o tempo de superação entre as distâncias, possibilitando o escoamento da produção e a comunicação entre os centros urbanos.

Ainda, segundo Sousa & Toscano (2015), "ao final do século 20, o petróleo passa a movimentar os motores de combustão interna trazendo novo incremento para a atividade produtiva e para os meios de transporte". Sustentam que esta associação, entre a indústria de motores e a do petróleo, obteve forte apoio do sistema financeiro, ampliando as potencialidades industriais e construindo um estilo consumista na sociedade.

Para Fadel (2009) "Há quase dois séculos, a eletricidade passou a ser utilizada pelo ser humano como força motriz de inúmeros equipamentos". Continua, afirmando a importância desta forma de energia na sua utilização doméstica, na iluminação pública, laboratórios, comércio, indústria, computadores e sistemas de água e esgoto. Ainda, segundo Fadel(2009), "são poucos os juristas que se debruçam sobre este tema, sendo ainda menor a quantidade que o estuda de maneira científica e desolada de outros ramos do Direito". Para Blanchet & Castro (2014), o desenvolvimento tem na infraestrutura energética elétrica um dos seus mais importantes alicerces uma vez que seus usuários estão distribuídos em todos os setores da sociedade, de forma direta ou indireta, diferentemente de outras modalidades de energia que são utilizadas por apenas alguns setores específicos.

Em ambas obras citadas, cada autor deixa claro a importância da energia na evolução da sociedade e seu impacto na evolução econômica, na segurança, na maneira do ser humano observar o que o cerca e interagir com seu meio ambiente. As normas reguladoras de apropriação da energia, como expressão do Direito, refletem o estágio atual dos esforços que visam construir "a melhor convivência possível entre os homens" (Sousa & Toscano, 2015, p. 15).

Sendo assim, conforme explicado acima, o Direito da Energia tem sua sustentação na necessidade de se estabilizar as relações sociais entre os atores que produzem a energia, a distribuem e transmitem, harmonizando seus interesses dos detentores dos recursos naturais utilizados para produzi-la e seu consumidor final. Realizar estudos, por exemplo, sobre a harmonia jurídica entre os interesses de consumo, produção e tributários, fazendo com que os recursos naturais utilizados na geração de energia elétrica sejam distribuídos, atendendo as necessidades de quem consome, a devida retribuição de quem gera, distribui e transmite sem deixar, à margem, os interesses do Estado quanto a arrecadação.

Fadel (2009, p.20) afirma que:

Conforme verificado, há menos de 200 anos a eletricidade foi descoberta pelo ser humano, que aprendeu a produzi-la, transportá-la e utilizá-la. Em pouco tempo, esta atividade expandiu-se de tal

forma que passou a ter aspectos econômicos consideráveis, atraindo a atenção da comunidade jurídica.

À medida que a sociedade evolui tecnologicamente, é necessário que novas normas sejam elaboradas. O Direito é um reflexo da sociedade e deve refletir os anseios desta por estabilidade jurídica e paz social. Deve regular as interações dos diversos membros desta sociedade de maneira a prevenir conflitos e dirimir rapidamente aqueles conflitos que não puderam ser evitados. O Autor deixa claro que o Direito da Energia surge dentro deste cenário de evolução tecnológica e adaptação da sociedade ao uso das novas tecnologias.

Por todas estas razões, devemos ponderar que o Direito da Energia deve ser considerado como um novo ramo do direito, com sistema normativo próprio. Ainda, devemos entender que o Direito da Energia tratará, de forma mais específica e precisa, as necessidades jurídicas estabelecidas pela relação entre os participantes do cenário energético brasileiro, respeitando as suas mais diversas matizes. Nada mais é do que a evolução necessária e natural do Direito para atender as necessidades da sociedade.

2.1 Conceito

Conceituar uma expressão, na Ciência do Direito é uma maneira de se definir sua natureza e seu escopo. Estabelecendo princípios e limites, um conceito facilita a compreensão daquilo que quer se encerrar em uma simples palavra ou frase, fazendo com que estes se tornem arquétipos que trazem uma ideia muito maior. A palavra "Direito", por exemplo, etimologicamente, encerra um significado que vem desde o tempo da antiga Roma, sendo a conjunção das palavras latinas DIS (muito) e RECTUM (justo, correto). O conceito genérico de DIREITO traz encapsulada a ideia de um conjunto de regras que garante a convivência em sociedade, estabelecendo a conduta adequada do ser humano, que deve segui-las para o perfeito ajuste no meio em que vive e com o qual interage. Para Diniz (2012), o conceito de Direito é imprescindível, para o conhecimento jurídico e "esse vocábulo ora se aplica à "norma", ora à "autorização ou permissão" dada pela norma de ter ou fazer o que ela não proíbe,

ora à "qualidade do justo", entre outras, exigindo tantos conceitos quantas forem as realidades a que se refere".

Como define Calasans Junior (2013), o Direito da Energia engloba a regulamentação jurídica da exploração das várias formas das fontes produtoras de energia utilizadas na sociedade. Fadel (2009) estabelece que o Direito da Energia Elétrica é a área do Direito que regula as relações econômicas no que tangem seus aspectos de geração, transmissão, distribuição, além de sua comercialização.

Conforme explicado acima, para todos autores consultados, faz-se necessário o estabelecimento de conceitos, para a melhor compreensão do Direito. Autores especializados em Direito da Energia, não só se preocupam em conceituar este "novo direito" como, indo além, criam subespécies dentro deste direito, como o caso do "Direito da Energia Elétrica" que se endereçaria exclusivamente as questões jurídicas criadas dentro das relações oriundas pela geração, transmissão, distribuição e consumo deste tipo de energia.

Costa (2014, p. 7) colabora, de forma importante, com o tema, quando afirma:

A ideia e história deste Dicionário Brasileiro do Direito da Energia, do Petróleo e do Gás Natural remonta há mais de uma década, quando me dei conta do elevado número de normas que eram publicadas com origem no Poder Legislativo, no Executivo e nas agências reguladoras, especialmente a ANP e a ANEEL. Todas essas normas visam disciplinar as relações jurídico-contratuais entre o Poder Público e os agentes econômicos e entre estes e os consumidores finais atinentes aos serviços de energia elétrica, gás natural, petróleo, biocombustíveis, fontes renováveis e combustíveis.

Finalmente, pode-se conceituar para os efeitos deste trabalho, que o Direito da Energia é o conjunto de normas destinadas a prevenir conflitos e regular as relações sociais entre os diversos agentes do Poder Público e da Sociedade Privada, disciplinando a geração, transmissão, distribuição e o consumo da energia em seus diversos gêneros. Nota-se ainda, que dentro dos vários gêneros de energia ainda podem existir várias espécies de Direito destinadas a regular

os detalhes necessários a cada um deles: Direito da energia nuclear, Direito do Petróleo, entre outros.

2.2 Principais Questões no Estudo do Direito da energia

O Direito da Energia interage, obviamente, com diversas áreas do Direito: Contratos, Consumo, Licitações, Ambiental, Tributário, entre outras. Além desta interação, ou exatamente por causa dela, "durante esta última década a produção normativa desse setor elevou-se a números inimagináveis." (Costa, 2015, p. 7). Embora as questões jurídicas ambientais (localização, poluição, deslocamento populacional, entre outros.) e as questões administrativas (concessões, licitações, renovações contratuais, entre outras.) sejam mais evidentes e comumente anunciadas pela imprensa, a afirmação de um estudo interdisciplinar do Direito da Energia em conjunto com outras matérias, é necessária para que se possam atingir os objetivos pretendidos pela Ciência do Direito.

A Constituição Federal de 1988 estabelece que:

Art. 20. São bens da União:

I - os que atualmente lhe pertencem e os que lhe vierem a ser atribuídos;

II - as terras devolutas indispensáveis à defesa das fronteiras, das fortificações e construções militares, das vias federais de comunicação e à preservação ambiental, definidas em lei;

III - os lagos, rios e quaisquer correntes de água em terrenos de seu domínio, ou que banhem mais de um Estado, sirvam de limites com outros países, ou se estendam a território estrangeiro ou dele provenham, bem como os terrenos marginais e as praias fluviais;

IV - as ilhas fluviais e lacustres nas zonas limítrofes com outros países; as praias marítimas; as ilhas oceânicas e as costeiras, excluídas, destas, as que contenham a sede de Municípios, exceto aquelas áreas afetadas ao serviço público e a unidade ambiental federal, e as referidas no art. 26, II;

V - os recursos naturais da plataforma continental e da zona econômica exclusiva;

VI - o mar territorial;

- VII - os terrenos de marinha e seus acrescidos;
- VIII - os potenciais de energia hidráulica;
- IX - os recursos minerais, inclusive os do subsolo;
- X - as cavidades naturais subterrâneas e os sítios arqueológicos e pré-históricos;
- XI - as terras tradicionalmente ocupadas pelos índios.

§ 1º É assegurada, nos termos da lei, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, bem como a órgãos da administração direta da União, participação no resultado da exploração de petróleo ou gás natural, de recursos hídricos para fins de geração de energia elétrica e de outros recursos minerais no respectivo território, plataforma continental, mar territorial ou zona econômica exclusiva, ou compensação financeira por essa exploração.

§ 2º A faixa de até cento e cinquenta quilômetros de largura, ao longo das fronteiras terrestres, designada como faixa de fronteira, é considerada fundamental para defesa do território nacional, e sua ocupação e utilização serão reguladas em lei.

Conforme explicado acima, a necessária interdisciplinaridade na elaboração, evolução e aplicação do Direito da Energia é flagrante. A Energia é considerada uma questão estratégica, fundamental para a segurança nacional e para a evolução da sociedade. De tão relevante, o Constituinte de 1988 atribuiu caráter de Bem Público, pertencente a União, todos os recursos naturais que possam ser destinados a produzir energia (repetindo tal disposição no artigo 176). O parágrafo primeiro do artigo 20 relega, para os estados e Municípios, a mera "participação nos resultados" ou "compensação financeira" pela exploração dos recursos energéticos que neles eventualmente sejam localizados. Ainda, no artigo 21 da Constituição Federal, a União estabelece, para si, o monopólio sobre a exploração dos serviços e instalações de energia elétrica e o aproveitamento energético dos cursos de água em "articulação" como as Unidades da Federação, bem como chama para si a responsabilidade de gerenciamento dos recursos hídricos, sobre a energia nuclear, inclusive, sendo responsabilizada civilmente por danos causados pela energia nuclear, independente de culpa:

Art. 21. Compete à União:

IX - elaborar e executar planos nacionais e regionais de ordenação do território e de desenvolvimento econômico e social;

XII - explorar, diretamente ou mediante autorização, concessão ou permissão:

...

b) os serviços e instalações de energia elétrica e o aproveitamento energético dos cursos de água, em articulação com os Estados onde se situam os potenciais hidroenergéticos;

...

XIX - instituir sistema nacional de gerenciamento de recursos hídricos e definir critérios de outorga de direitos de seu uso;

...

XXIII - explorar os serviços e instalações nucleares de qualquer natureza e exercer monopólio estatal sobre a pesquisa, a lavra, o enriquecimento e reprocessamento, a industrialização e o comércio de minérios nucleares e seus derivados, atendidos os seguintes princípios e condições:

a) toda atividade nuclear em território nacional somente será admitida para fins pacíficos e mediante aprovação do Congresso Nacional;

b) sob regime de permissão, são autorizadas a comercialização e a utilização de radioisótopos para a pesquisa e usos médicos, agrícolas e industriais; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 49, de 2006)

c) sob regime de permissão, são autorizadas a produção, comercialização e utilização de radioisótopos de meia-vida igual ou inferior a duas horas; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 49, de 2006)

d) a responsabilidade civil por danos nucleares independe da existência de culpa;

Ainda, traz para si o exclusivo direito de legislar sobre a matéria de energia, conforme o artigo 22:

Art. 22. Compete privativamente à União legislar sobre:

...

IV - águas, energia, informática, telecomunicações e radiodifusão;

Conseqüentemente, surge a questão do desenvolvimento sustentável, princípio expresso no artigo 225 da Constituição Federal, que traz:

Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações;

IV - exigir, na forma da lei, para instalação de obra ou atividade potencialmente causadora de significativa degradação do meio ambiente, estudo prévio de impacto ambiental, a que se dará publicidade;

Finalmente, dentro do âmbito da Constituição Federal, temos importantes regras acerca do Direito tributário que afetam, objetivamente, a questão energética:

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 nº 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.

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem

prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

...

Art. 149-A Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III.

Parágrafo único. É facultada a cobrança da contribuição a que se refere o caput, na fatura de consumo de energia elétrica.

...

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

...

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

...

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

...

X - não incidirá:

a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores;

...

XII - cabe à lei complementar:

...

§ 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.

A doutrina Constitucional tem firmado que:

A ciência do Direito, assim como a de outras áreas do saber, baseia-se em preceitos, regras e princípios que estabelecem

parâmetros comuns de leitura, entendimento e ordens que subsidiam os diversos relacionamentos sociais. Cada país abraça determinado tipo de sistema jurídico para poder estipular normas de convívio social, tanto de ordem interna, em seu território, como em âmbito externo, nos relacionamentos com outros Estados e pessoas (físicas e jurídicas) desses lugares. No Brasil, essas normas seguem os preceitos ditados pelo Direito germânico-romano, o qual, basicamente, estrutura-se por normas positivadas, ou seja, normas escritas, com a hierarquia normativa da Constituição Federal. (Reis & Santos, 2014, p. 117).

Conforme verificado, são diversas as questões jurídicas no âmbito do Direito da Energia. A Constituição Federal, encarregou-se de estabelecer as diretrizes centrais para a tutela jurídica do meio ambiente, da água, das jazidas minerais, da energia nuclear, da retribuição aos estados e municípios pela utilização dos recursos energéticos, estabelecendo normas administrativas e tributárias que contemplam, em um sentido "macro" a matéria. Todavia, existem diversos dispositivos infraconstitucionais que buscam dar maior estabilidade jurídica ao tema, o que torna muito ampla a área de estudo do Direito da Energia e sua potencial aplicação em benefício da sociedade. No presente trabalho, abordaremos, um ponto específico, dentro deste vasto universo legal, que faz interação entre o Direito da Energia e o Direito Tributário, afetando, diretamente, as relações entre os consumidores e as geradoras, distribuidoras, transmissoras em conjunto com os Estados e a União.

3 O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Para compreensão de como se dá o direito de tributação do Estado, torna-se necessário que se sejam algumas considerações acerca do Sistema Tributário Nacional (STN). A origem e os fundamentos do STN encontram-se na Constituição Federal e todo o Ordenamento Jurídico Brasileiro deve ser harmônico com o que lá se estabelece, exatamente devido ao fato de que na Constituição Federal estão estabelecidas as diretrizes gerais acerca da questão tributária, contendo direitos, deveres dos Contribuintes e competências e limites no direito de tributar exercido pelos entes da Federação.

Genericamente, pode-se afirmar que qualquer tributo se funda em princípios inafastáveis, que são denominados, pela doutrina, “princípios do Direito Tributário”. Para efeitos deste trabalho, serão analisados quatro deles:

- Princípio da Isonomia Tributária: este princípio, fundado na capacidade contributiva, já aparece inserido na Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, de 1798, que traz em seu artigo 13:

“Para a manutenção da força pública e para as despesas da administração é indispensável uma contribuição comum; esta deve ser repartida por igual entre todos os cidadãos, tendo em conta as suas possibilidades”

Para Sabbag (2016) o parágrafo primeiro do artigo 145 da CF estabelece que os impostos deverão ser graduados individualmente, buscando-se a justiça fiscal por meio do postulado da capacidade contributiva. Sabbag (2016) ainda afirma que a regra da isonomia consiste em “não aquinohar igualmente aos iguais e desigualmente aos desiguais, na medida que se desigualam”. Isto significa que a norma tributária deve respeitar a igualdade entre os cidadãos, levando em consideração suas diferenças sociais e econômicas.

- Princípio da Vedação ao Confisco: a carga tributária deve ser suportada pelo contribuinte. Não pode, o Estado, a pretexto da necessidade de arrecadação, estabelecer tributos insuportáveis que levem o cidadão à

necessária perda de seu patrimônio para que possa contribuir. O artigo 150, inciso IV da CF traz que:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

Para Sabbag (2016), diante do tributo excessivo “caberá ao intérprete, na intrincada tarefa de delimitar o ‘efeito de confisco’, perscrutando o seu real conteúdo e aplicabilidade, utilizar-se dos elementos normativos, constitucionalizados ou não, quais sejam, os princípios tributários que apresentam pertinência ao tema – isonomia tributária, capacidade contributiva, razoabilidade e proporcionalidade –, além de estribar-se na guarida do direito de propriedade, igualmente de matiz fundamental.”

- **Princípio da Legalidade:** Pode-se traduzir este princípio afirmando que não é permitido cobrar tributos, nem conceder benefícios tributários sem previsão legal. O princípio da Legalidade Tributária, exige que a ação da administração pública esteja fundamentada em parâmetros estabelecidos em normas, que podem ser a Constituição, Leis Complementares, Ordinárias, Decretos, Instruções Normativas, entre outras, cada uma delas com escopo e limitações dentro da hierarquia normativa estabelecida dentro do ordenamento jurídico nacional. Para Sabbag (2016), para haver Estado de Direito deve haver legalidade no fenômeno da tributação. No Brasil, o Inciso I do artigo 150 da CF determina que como garantia ao Contribuinte é vedado à União, aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal a exigência ou aumento de tributo sem lei que o estabeleça.
- **O princípio da Anterioridade:** Este princípio está intimamente atrelado ao princípio da Legalidade. É ele que evita que o Estado, ainda que por lei, surpreenda o Contribuinte, cobrando tributos sem observar um prazo mínimo para o início de sua exigência. A CF determina que:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;

Sabbag (2016) realça que o Princípio da irretroatividade esteve presente em todas as Constituições brasileiras desde 1824, tendo sido omitido somente na de 1937. Afirma, ainda, que conferir *status* constitucional a este princípio visa consolidar a segurança nas relações jurídicas.

3.1 Espécies de Tributos

Segundo o artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN – Lei 5172/1996), “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” Sabbag (2016), afirma que há consenso na doutrina tributária de que no direito tributário brasileiro adota-se a teoria pentapartida, ou seja, existem cinco espécies de tributos, muito embora o artigo 145 da CF só faça menção a três espécies o que, equivocadamente, causaria a impressão de que no Brasil se adotaria a classificação tripartida:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Todavia, Sabbag (2016) adota o mesmo entendimento corrente no Supremo Tribunal Federal (STF) onde prevalece a teoria pentapartida que classifica os tributos em cinco formas autônomas: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e as contribuições. Traz, ainda, o trecho do voto do Ministro do STF Moreira Alves, em 29-06-1992, no RE n. 146.733-9/SP (Pleno):

EMENTA: (...) De fato, a par das três modalidades de tributos (os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria), a que se refere o art. 145, para declarar que são competentes para instituí-los a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, os arts. 148 e 149 aludem a duas outras modalidades tributárias, para cuja instituição só a União é competente: o empréstimo compulsório e as contribuições sociais, inclusive as de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Ainda, com a Emenda Constitucional n. 39/2002, que estabeleceu Contribuição para o Serviço de Custeio de Iluminação Pública (CIP ou COSIP), de competência privativa dos Municípios e Distrito Federal, no artigo 149-A da CF, há quem entenda pela introdução de uma nova teoria classificatória das espécies de tributos: a teoria *hexapartida*, pois a referida emenda introduziu no ordenamento jurídico brasileiro uma nova espécie de tributo que, por sua natureza, não se confunde com as demais.

3.2 Fato Gerador

O fato gerador é um importante elemento da obrigação tributária. Para Bastos (1997) fato gerador “é a descrição feita, pela norma, de um ato ou fato que, ocorridos, gerarão a obrigação tributária”. Borba (2007) esclarece que são dois

tipos de fatos geradores, quais sejam, o da obrigação principal e o da obrigação acessória, segundo os artigos 114 e 115 do CTN:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Desta forma, podemos, segundo Borba (2015), obter informações importantes:

- a) o fato gerador da obrigação tributária principal tem que estar previsto na lei, enquanto o da obrigação acessória pode estar na legislação que, conforme determina o art. 96 do CTN, compreende as leis, os tratados e convenções internacionais, os decretos e as normas complementares;
- b) portanto, o ato de um Secretário de Fazenda municipal (que é uma norma complementar) não pode criar a obrigação de pagar o IPTU, mas pode exigir o preenchimento de um formulário ao se pagar o tributo por ser obrigação acessória;
- c) quando o art. 114 do CTN assevera que o fato gerador é a condição necessária e suficiente para o surgimento da obrigação tributária, podemos concluir que esta surge imediatamente à ocorrência daquele. Corroborando com esta afirmativa, vamos recordar o § 1º do art. 113 do CTN: “A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador (...).”

Assim, Borba (2015) é certo ao afirmar que o fato gerador “é o elemento nuclear da obrigação tributária ou sua própria natureza jurídica, sem o qual não há que se falar em obrigação.”

3.3 Hipótese de Incidência

A hipótese de incidência é a tipificação normativa do fato gerador. É a descrição legal de uma conduta que uma vez praticada faz surgir a obrigação tributária. Para Sabbag (2016) “A hipótese de incidência tributária representa o momento abstrato, previsto em lei, hábil a deflagrar a relação jurídico-tributária. Caracteriza-se pela abstração, que se opõe à concretude fática, definindo-se pela escolha feita pelo legislador de fatos quaisquer do mundo fenomênico, propensos a ensejar o nascimento do episódio jurídico-tributário.”

Assim, é importante entender que a hipótese de incidência, descrição textual e exata da possibilidade de tributação na norma, não se pode confundir com o fato gerador, que é a materialização da hipótese de incidência.

3.4 Sujeitos

Toda obrigação tributária tem “Sujeitos” que são os elementos envolvidos em seu cumprimento. Estes sujeitos são “Ativo” e “Passivo”.

3.4.1 Sujeito Ativo

O CTN define em seu artigo 119 que:

Art. 119. Sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento.

Bastos (1997) esclarece que embora uma leitura preliminar do artigo 119 sugira que os sujeitos ativos são, exclusivamente, A União, os Estados, Municípios e o Distrito Federal, tal leitura é equivocada. O sujeito ativo da relação jurídico tributária são todos aqueles que podem tomar medidas necessárias para receberem-se os créditos tributários, independentemente se o valor arrecadado será destinado a elas mesmas ou se devem entregá-los aos destinatários finais.

Sabagg (2016) leciona que a sujeição ativa “refere-se, pois, ao lado credor da relação intersubjetiva tributária, representado pelos entes que devem proceder à invasão patrimonial para a retirada compulsória de valores, a título de tributos.” Por isso, define Sabbag (2016) que há dois tipos de sujeitos ativos:

- a) Sujeito ativo direto: são os entes tributantes – União, Estados, Municípios e Distrito Federal (art. 41, I, II, III do Código Civil, Lei n.10.406/2002) – detentores de *competência tributária*, ou seja, do poder legiferante de instituição de tributo.
- b) Sujeito ativo indireto: são os entes parafiscais – CREA, CRM, CRC, entre outros – detentores de *capacidade tributária ativa*, ou seja, do poder de arrecadação e fiscalização de tributo.

Em suma, tais sujeitos são aqueles encarregados de arrecadar e destinar o produto da arrecadação para a finalidade especificada em lei.

3.4.2 Sujeito Passivo

O Sujeito passivo é o lado devedor da obrigação tributária. O CTN estabelece que:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

- I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;
- II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

Para Borba (2015), da mesma forma que o fato gerador da obrigação principal deve estar previsto em lei, assim também deve ocorrer com o sujeito passivo da

obrigação principal. Ou seja, não basta definir o que ensejará a cobrança do tributo, mas deve-se especificar quem estará obrigado a pagá-lo. Este sujeito passivo da obrigação principal é tratado pelo CTN como Contribuinte ou Responsável. Quanto a estes termos, nos ensina Bastos (1997) que Contribuinte é todo o sujeito passivo que tenha uma relação pessoal e direta com o fato gerador. Já o responsável, é todo o Sujeito passivo que, embora não seja Contribuinte, é obrigado a pagar o débito por força de lei.

4 O IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS

O ICMS (Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços) é um imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal e encontra-se previsto no art. 155, inciso II, da Constituição Federal e regulado na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996.

4.1 Introdução do ICMS no ordenamento jurídico

Estabelece a Constituição Federal, em seu art. 155, inciso II, que:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

Assim, o ICMS é um imposto de competência dos Estados e DF, de modo que somente estes entes podem, mediante lei, observando as normas constitucionais, instituí-lo ou alterá-lo, ou seja, sobre ele dispor.

É um dos impostos economicamente mais importantes, senão o mais importante, quando comparado aos demais impostos existentes, uma vez que é amplamente sabido que é o imposto que envolve maior arrecadação aos cofres públicos do que o Imposto sobre a Renda, por exemplo.

Como pode-se perceber da leitura do dispositivo constitucional acima, o ICMS engloba, na verdade, quatro impostos diferentes, quais sejam:

- a) imposto sobre a circulação de mercadorias;
- b) imposto sobre serviços de transportes interurbanos e interestaduais e de comunicação;
- c) imposto sobre produção, importação, circulação, distribuição e consumo de combustíveis líquidos e gasosos e energia elétrica;

d) imposto sobre extração, importação, circulação, distribuição e consumo de mineirais.

Porém, no presente trabalho foca-se somente no estudo do imposto sobre circulação de mercadorias (por ser ele o objeto de nosso estudo em relação às Tarifas de Transmissão e Distribuição de Energia).

Inicialmente, cumpre destacar, embora tenham sido todos esses impostos aglutinados sob um mesmo rótulo (ICMS), todos devem obedecer ao regime da “não cumulatividade”, conforme disposto no inciso I, do §2º, do art. 155, da Constituição Federal, do qual discorreremos a seguir.

4.2 Não Cumulatividade

A não cumulatividade é uma garantia prevista ao contribuinte no inciso I, do §2º, do art. 155, da Constituição Federal e também na Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir). Tal dispositivo prevê que:

Art. 155. (...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II [ICMS] atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

Ao dispor a Constituição Federal que o imposto será não cumulativo, o constituinte não deu margem de escolha ao ente tributante no momento da aplicação do imposto, mas determinou que este o faça em observância a tal regime.

A não cumulatividade nada mais é que a compensação do valor que for devido, referente a imposto, em cada operação com o montante de imposto que foi cobrado nas operações anteriores. A não observância desta garantia decorreria no fato de que o fabricante pagaria, por exemplo, o ICMS sobre o valor da operação realizada entre ele e o atacadista, este, por sua vez, pagaria o mesmo imposto sobre o total da operação em que ele venderia a mesma mercadoria para o varejista e este, ao final, tornaria a pagar o aludido imposto sobre o valor

total da venda ao consumidor. Como se vê, haveria uma cobrança chamada em “cascata”, conforme popularmente é conhecida. Evidentemente, essa fórmula de cobrança demonstra que o imposto cobrado em cada operação culmina por recair sobre o imposto pago nas operações anteriores, o que eleva o preço final ao consumidor, gera efeitos inflacionários e navega na contramão dos princípios da justiça fiscal e social.

Vejamos nas tabelas a seguir um exemplo de ICMS cobrado de forma não cumulativa e como seria se fosse de forma cumulativa:

Tabela 1 - Esquema relativo à incidência não cumulativa

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA	Fabricante	Atacadista	Varejista
Preço de venda	R\$ 200,00	R\$ 400,00	R\$ 800,00
Débito do imposto (25%)	R\$ 66,66	R\$ 133,32	R\$ 266,64
Crédito do imposto anterior	R\$ 0,00	R\$ 66,66	R\$ 133,32
Imposto a recolher	R\$ 66,66	R\$ 66,66	R\$ 133,32
Total do imposto na cadeia de operações			R\$ 266,64

Tabela 2- Esquema relativo à incidência cumulativa

INCIDÊNCIA CUMULATIVA	Fabricante	Atacadista	Varejista
Preço de venda	R\$ 200,00	R\$ 400,00	R\$ 800,00
Débito do imposto (25%)	R\$ 66,66	R\$ 133,32	R\$ 266,64
Crédito do imposto anterior	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Imposto a recolher	R\$ 66,66	R\$ 133,32	R\$ 266,64
Total do imposto na cadeia de operações	R\$ 66,66	R\$ 199,98	R\$ 466,62

Como se observa, o montante na forma cumulativa perfaz a quantia de R\$466,62, enquanto a cobrança na forma não cumulativa totaliza R\$ 266,64, o que evidencia a importância da garantia ora estudada.

4.3 Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias

Estabelece o inciso II, do art. 155, da Constituição Federal que:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

O exame desse dispositivo evidencia-nos, de imediato, que se trata de imposto que incide sobre operações, mas não de quaisquer operações, apenas daquelas relativas à circulação de mercadorias.

Destarte, para que se possa compreender corretamente a hipótese de incidência desse tributo, deve-se, necessariamente, dominar o significado jurídico de três palavras: operações, circulação e mercadorias.

4.3.1 Conceito Jurídico de Operações

Operação, em termos de Direito, significa negócio jurídico, do qual se extrai uma manifestação de vontades que cria, modifica ou extingue direitos.

Assim, a operação, se ocorrida no mundo dos fatos gera obrigação de pagar ICMS, é a realização de um negócio jurídico em que ocorre a circulação de mercadorias.

Mesmo sendo uma obviedade do termo ora analisado, face a sua relevância, devemos lembrar que, para que haja um negócio jurídico, obrigatoriamente deverá haver duas pessoas. Tal explicação faz-se necessária para que seja evidenciado a impossibilidade de se fazer negócio consigo mesmo.

Percebe-se, então, aliás à evidência que o ICMS é um imposto incidente sobre operações, isto é, que o núcleo da hipótese de incidência são os negócios jurídicos e não a circulação de mercadorias.

Nem por isso, todavia, deverão ser desprezados os termos circulação e mercadorias, pelo contrário, eles são fundamentais para a correta compreensão do aspecto material desse imposto.

Tal importância consiste no fato de que são estes termos (circulação de mercadorias) que qualificam quais operações que podem ser tributadas. São os adjetivos imprescindíveis para que se delimite o sentido do termo operações. Sem eles, a realização de qualquer operação daria nascimento a uma obrigação tributária de ICMS.

Pois bem. Da mesma forma que se deu com a identificação do termo operação na seara do Direito – onde vimos que equivale a dizer negócio jurídico - é imprescindível que se defina quais destes negócios são atingidos por tal imposto. Consciente disto, o Constituinte estabeleceu que somente as operações relativas à circulação de determinados tipos de bens – as mercadorias – seriam tributadas.

O Significado do termo “circulação”, conforme se demonstrará, causou muita polêmica antes da aceitação pacífica que predomina nos dias de hoje.

4.3.2 Conceito jurídico do termo “circulação”

Circulação, em termos jurídicos, significa mudança de titularidade.

Para fins jurídicos, só se pode falar em circulação se alguém que detém os direitos de propriedade de determinado bem transfere-os para outrem.

Assim, apenas uma operação, isto é, um negócio jurídico, que tenha por objeto a transferência do direito de disposição sobre determinado tipo de bem, é que configura um fato possível de gerar a tributação pelo ICMS.

A relação jurídica entre dois sujeitos que não acarrete a mudança de titularidade de determinado bem, por impedimento constitucional, obsta a exigência do ICMS, já que não se tem concretizado o fato imponible (circulação).

Nesse ponto, insta salientar a necessária cautela que os aplicadores do direito têm que ter quando da absorção dos termos ou conceitos advindos de outras áreas da ciência, e em especial da Economia.

Tal advertência deve ser observada com extrema seriedade, pois ignorá-la significa desconhecer o fato de que uma ciência é diferente da outra e, exatamente por isso, possuem cada uma linguagem própria.

Para melhor elucidar a questão: imagine alguém tentando interpretar norma jurídica com um dicionário de medicina. Pois bem, é exatamente isso que ocorre

quando um intérprete tenta se valer de conceito de economia para interpretar um termo do Direito Tributário. Há que se ter cautela.

Com isso, queremos ressaltar e frisar, que circulação é expressão que deve ser entendida juridicamente.

Salta aos olhos, assim, o equívoco daqueles que pretendem classificar a circulação, a que se refere a hipótese de incidência do ICMS, como um simples fenômeno econômico ou físico.

Fato é que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) já consolidou seu entendimento nesse sentido:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. Saída física de mercadoria para filial da empresa. Não incidência do tributo. Súmula n. 166, do STJ. Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte. (REsp 113.268/RS, 2ª T, rel. Min. Hélio Mosimman, j. 03.02.1988)

No mesmo sentido é a Súmula nº 166 do STJ que dispõe “não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento da mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Os doutrinadores, visando demonstrar que a circulação física é irrelevante para fins de ICMS, e que só a circulação jurídica, decorrente de uma operação, é que acarreta o dever de recolhê-lo, que se a mera saída de mercadorias, ou seja, sua circulação física, fosse relevante para fins desta exação, ter-se-ia que aceitar que haveria incidência sobre mercadorias que precisassem ser retiradas às pressas por funcionários em função de um incêndio. O mesmo se daria no caso de uma enxurrada arrastar mercadorias da loja, ou de um furto ou um roubo, pois, de uma forma ou de outra, a mercadoria teria saído fisicamente do estabelecimento.

Concluindo: juridicamente só há circulação se ela for decorrente de uma operação, ou seja, de um negócio jurídico que transfira os direito de propriedade de um dos negociantes para o outro.

4.3.3 Conceito Jurídico de “mercadoria”

A mercadoria, por sua vez, é uma espécie do gênero bens ou produtos. Ela, e não todos os produtos ou bens, é que quando negociada, gera a incidência do ICMS. Só é mercadoria, portanto, o bem que é feito ou comprado para ser revendido com fito de lucro.

Para Baleeiro(2006), mercadoria é o “bem econômico que alguém, com o propósito deliberado de lucro, produz para vender ou compra para revender”.

Com base nessa definição, percebe-se que a intenção de fabricar para vender com lucro, ou comprar para revender, também visando a um ganho econômico, é ínsita, inerente, inseparável do conceito de mercadoria.

Também em função da ordem constitucional, esse alguém que compra ou fabrica, com tais intenções, só pode ser um comerciante, um industrial ou um produtor.

Assim, é correto afirmar que atingida a última etapa do ciclo econômico, ou seja, adquirida a mercadoria pelo consumidor final, ela deixa de ser mercadoria, pois não foi adquirida com a finalidade de ser revendida.

Cumprido destacar o que bem expôs Carrazza (2015, p. 50):

“(…) configura mercadoria o bem móvel corpóreo adquirido pelo comerciante, industrial ou produtor, para servir de objeto do seu comércio, isto é, para ser revendido.

Daí que a existência de uma mercadoria não está na natureza do bem móvel, mas na sua destinação. Se o bem móvel for objeto de comércio – vale dizer, se ele se destinar à venda a outro comerciante ou ao consumidor final – então, sim, ele é juridicamente uma mercadoria.

Portanto, toda mercadoria é bem móvel corpóreo, é bem material, mas nem todo bem móvel é mercadoria. Apenas o bem móvel preordenado à prática de operações mercantis é que assume a qualidade de mercadoria.”

E continua em outro excerto:

“A energia elétrica, embora não seja bem móvel corpóreo, foi juridicamente equiparada a mercadoria, inclusive para fins de incidência do ICMS. Também ela não se destina a venda ou

revenda, já que seu consumidor, ao utilizá-la, é o sujeito passivo de iure do ICMS.”

E mais adiante, na p. 326:

“A energia elétrica, para fins de tributação por via de ICMS, foi considerada pela Constituição, uma mercadoria, o que, aliás, não é novidade em nosso direito positivo.

Realmente, de há muito tem-se aceito que a energia elétrica é um bem móvel, dotado de valor econômico.

Tanto que o CP [Código Penal] brasileiro, em 1940, ao tratar do crime de furto, equipara a energia elétrica (ou qualquer outra que tenha valor econômico) ao bem móvel (art. 155, §3º).

Seguindo a mesma trilha, o art. 83, I, do CC [Código Civil] considera bens móveis, para os fins legais, “as energias que tenham valor econômico”.

A legislação do IPI, a seu turno, também tem a energia elétrica na conta de produto industrializado, tanto que a contempla expressamente na Posição 2716.00.00 da Tabela do IPI (TIPI), aprovada pelo Decreto 7.660, de 23. 12.2011.

Partindo desse pressuposto, a energia elétrica adquire, quando colocada no ciclo econômico produtivo, status de mercadoria”.

Conhecidos os significados jurídicos dos termos “operações”, “circulação” e “mercadorias”, conclui-se que só são atingidos pelo ICMS os negócios jurídicos que dão causa a mudança de titularidade de bens que, por sua vez, são produzidos ou comprados para serem revendidos com o intuito de lucro.

4.3.4 Critério Material

Diante do contexto, torna-se possível verificar qual o critério material deste imposto, entendido como tal o núcleo da hipótese normativa (e não toda a hipótese, pois esta engloba os critérios temporal e espacial).

O critério material é um dos componentes lógicos da hipótese tributária, e, portanto, com ela não se confunde. Ele é formado por um verbo, seguido de seu complemento, do que se extrai ser o comportamento de uma pessoa

(representado por verbo pessoal e de predicação incompleta) seguido pelo seu complemento.

Assim, apesar de se tratar de uma exação que incida sobre operações, os termos circulação e mercadorias também são componentes do critério material da hipótese tributária do ICMS, pois são eles que definem quais negócios jurídicos são alcançados. Tanto é que sem eles, nesta função adjetiva, quaisquer operações seriam tributadas.

Portanto, o critério material do ICMS é realizar operação relativa à circulação de mercadoria.

4.3.5 Critério Espacial

Para compreensão deste critério, deve-se ter em mente que ele não equivale ao campo de validade da lei do ente tributante. Em outras palavras, como exemplo, não é porque o IPTU é municipal que todo território do município sofrerá sua incidência. Prova disso é que a zona rural pertence ao município e não é alcançada pelo referido imposto.

Essa anotação faz-se necessária porque em alguns tributos a norma nem sempre expressamente esclarece qual o local para a concretização do fato jurídico tributário. Alias, a minoria dos tributos é que tece, sendo regra tal critério vir implícito na hipótese normativa, generalizando, assim, a localização onde poderá se dar a ocorrência do fato tributável.

Nessas hipóteses, nas quais se inclui o ICMS, o critério espacial acaba por coincidir com o território do ente tributante, mas por mera opção de legislador e não por uma vinculação obrigatória.

4.3.6 Critério Temporal

Refere-se ao momento em que a legislação considera que o fato imponible foi consumado.

Pode o legislador infraconstitucional optar, discricionariamente, por uma data – como faz com os impostos que incidem sobre a propriedade (como por exemplo

o IPTU e o IPVA, que considera 1º de janeiro) –, bem como por um fato que se pode determinar no tempo – como é o caso do ICMS.

No ICMS, a lei ordinária dos Estados e do DF é que definirá o momento em que esta transmissão jurídica será considerada realizada por determinado ente. Ensina-nos Carrazza (2015, p. 54) que o momento:

“Pode ser o momento da entrada da mercadoria no estabelecimento comercial, industrial ou produtor, o momento da saída da mercadoria de qualquer um destes locais, o momento da extração da nota fiscal, e assim por diante. Estes momentos apenas identificam oficialmente, no espaço e no tempo, a ocorrência da preexistente operação mercantil a que se referem.

É por isso que não se pode considerar ocorrido o fato imponible do ICMS: a) em momento anterior à ocorrência da operação mercantil; b) quando o fato verificado não configura operação mercantil; c) quando o bem móvel sai do estabelecimento comercial, industrial ou produtor para a ele tornar, como se dá no comodato; d) na consignação mercantil, em que o consignante remete mercadoria de sua propriedade para o consignatário, que a venderá por sua conta e risco (há, aí, apenas a movimentação física do bem móvel, não operação mercantil). Por quê? Porque em todas estas hipóteses, desvirtua-se a moldura constitucional do ICMS em detrimento do contribuinte. Melhor esclarecendo, o contribuinte do ICMS tem o direito subjetivo de só ser tributado após a ocorrência da operação mercantil”.

4.3.7 Critério Pessoal

Trata-se do critério disposto no consequente da norma (complemento) que define os sujeitos ativo e passivo da relação tributária obrigacional.

Sujeito ativo é aquele que ocupa a posição de “credor” da relação tributária (aquele detém a competência para instituir o tributo). Por sua vez, sujeito passivo é quem ocupa a posição de “devedor” (contribuinte) na relação tributária.

No caso do ICMS, como exposto no início deste capítulo, a Constituição Federal estabeleceu que aos Estados e o DF compete instituir o citado imposto. Portanto,

são eles os sujeitos ativos (que serão os “credores”) do ICMS, conforme a relação.

Com relação ao sujeito passivo, o art. 155 da Constituição Federal determina que competirá à lei complementar a definição dos contribuintes. Confira-se:

“Art. 155. (...)

§2º. O imposto previsto no inciso II, atenderá ao seguinte:

XII – cabe à lei complementar:

a) definir seus contribuintes (...)”

A definição dos contribuintes do ICMS encontra-se no art. 4º da Lei Complementar nº 87/96 (que regulamenta o ICMS – Lei Kandir):

Art. 4º 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.

Entretanto, há a possibilidade de figurar no polo passivo da relação tributária o responsável tributário, quando escolhido por lei para pagar o tributo, sem que tenha realizado o fato gerador (art. 121, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional). Tal autorização encontra-se prevista no art. 150, §7º, da Constituição Federal, em que o constituinte permitiu que se escolhesse uma terceira pessoa (leia-se não integrante da relação jurídico-tributária) para recolher o tributo antes da ocorrência do fato gerador, em uma nítida antecipação de recolhimento perante um fato gerador presumido. Confira-se:

“Art. 150. (...)

§ 7º. A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido”.

Como exemplo: a saída de um carro produzido na indústria em direção à concessionária. O fato gerador ocorrerá em momento posterior, com a venda do carro na concessionária, porém o ICMS é recolhido antes da ocorrência do fato imponible. É a conhecida substituição tributária "para frente" pois o fato gerador, nessa hipótese, ocorrerá na "frente".

Contudo, vale ressaltar, no âmbito do ICMS, é comum um outro tipo de substituição tributária. A chamada substituição tributária "para trás". Esta se dá pela ocorrência do fato gerador do tributo operar-se antes do pagamento do tributo. É o chamado instituto do diferimento.

4.3.8 Critério Quantitativo

O critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária é composto de dois elementos: base de cálculo e alíquota.

A base de cálculo é a quantificação, a valoração econômica do critério material. Em outras palavras, é o dado mensurável financeiramente do fato que será tributado.

Geraldo Ataliba (1998) define como sendo a "perspectiva mensurável do aspecto material da hipótese de incidência que a lei qualifica, com a finalidade de fixar critério para a determinação, em cada obrigação tributária concreta, do quantum debeat". Igualmente aos outros critérios, deve estar prevista na lei, haja vista o princípio da reserva legal.

Assim, em se tratando de operação de circulação de mercadoria, a base de cálculo do ICMS incidente será o valor da operação.

Quanto à alíquota, é o elemento aritmético (geralmente expresso em porcentagem aplicada sobre a base de cálculo), que permite aferir o quantum debeat (quantia devida, a título de tributo).

Assim como a base de cálculo, também deve estar prevista em lei, de modo que compete ao respectivo ente tributante do ICMS (Estado ou DF) estabelecer, mediante lei própria, a alíquota incidente na hipótese.

Contudo, os entes não possuem total liberdade para estabelecer suas alíquotas. Cuidou a Constituição Federal de prever que:

“Art. 155. (...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...)

IV - resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;

V - é facultado ao Senado Federal:

a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros;

b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros;”

Portanto, na fixação de alíquotas, os Estados devem observar o que dispõe o Senado Federal, que deverá estabelecer as alíquotas mínimas ou máximas, mediante Resolução e nos termos da Constituição.

Em não havendo a fixação de tais alíquotas pelo Senado, os Estados poderão estabelecê-las no âmbito de suas respectivas competências.

5 AS TARIFAS DO SISTEMA DE USO, DE TRANSMISSÃO E DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA

As leis 9.074/95, 9648/98 e a Lei 10.848/2004, em conjunto com a Lei 9427/96 são as principais normas do setor de energia elétrica. As primeiras, regulam a sua comercialização. A última, também cria a Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL. Com a reforma do setor elétrico, na década de 90, o legislador dividiu os segmentos de fornecimento de energia em etapas: geração, transmissão e distribuição da energia. A ANEEL é a agência que regula estas etapas, além de estabelecer as regras básicas que irão controlar a relação entre as empresas do setor e os consumidores. A legislação admite duas espécies de Consumidores de Energia Elétrica: os cativos e os livres. Segundo define a Associação Brasileira dos Comercializadores de Energia (ABRACEEL):

No tocante à qualidade da energia e à segurança de sua oferta não há diferenças entre consumidores livres e cativos. Os consumidores livres pagam às companhias de distribuição pelo acesso e uso de suas redes, em valores equivalentes aos que são pagos pelos consumidores cativos. A diferença está na compra da energia.

Para o consumidor cativo, o Distribuidor é o fornecedor compulsório, com tarifa regulada, isonômica para uma mesma classe (A1, A2, A3 e A4). O preço é o resultante de um mix de contratos de longo prazo, com contratação de até 103% da carga e repasse de riscos de diferenças de preço entre submercados, do adicional de geração térmica quando despachada e do efeito da variação cambial nas tarifas de Itaipu. Para o mercado cativo o sinal de preço é amortecido pelo mix tarifário e defasado em até um ano, para a data do reajuste ou revisão tarifários subsequente, quando é realizado um encontro de contas entre consumidores e distribuidoras.

O consumidor cativo absorve incertezas e erros e acertos do planejamento centralizado de governo e da distribuidora. Participa do rateio dos custos da diferença entre geração programada e realizada (ESS) – ou seja, está exposto a riscos e não tem como gerenciá-los.

Já para o consumidor livre a energia é livremente negociada. O consumidor tem obrigação de comprovar 100% de contratação, após a medição do montante consumido. O valor de sua energia é

resultante de sua opção individual de compra, que poderá incluir contratos de diferentes prazos e maior ou menor exposição ao preço de curto prazo. No mercado livre o consumidor é responsável por gerir incertezas e por seus erros e acertos na decisão de contratação. Assim, o consumidor livre toma para si a tarefa de gerir suas compras de energia e os riscos associados.

A decisão de migrar para o mercado livre é individual de cada consumidor. Alguns fatores devem ser levados em conta na tomada de decisões: a importância de energia para seu processo produtivo, o valor da energia quando comparado com os custos de seus insumos e com rentabilidade de seu negócio, além de fatores específicos como a compatibilidade do perfil de consumo com tarifas do cativo, elasticidade do consumo, capacidade de reduzir ou ampliar consumo, de implementar projetos de eficiência, de consumir outro energético, de deslocar produção no tempo ou espaço entre outros. Além disso, deve atender a critérios estabelecidos em lei para ter o direito de escolher¹.

Segundo o "Módulo 3 – Acesso ao Sistema de Distribuição" dos Procedimentos de Distribuição de Energia Elétrica no Sistema Elétrico Nacional – PRODIST" (em anexo) os Consumidores Livres deverão, dependendo de estarem conectados à rede básica ou ao Sistema de Distribuição, firmar os seguintes contratos:

Tabela 3 - Comparativo entre as obrigações de acordo com a conexão

Rede Básica	Sistema de Distribuição
Contrato Compra e venda de Energia Elétrica.	Contrato de Compra e Venda de Energia Elétrica
Contrato de Conexão ao Sistema de Transmissão (CCT)	Contrato de Conexão aos Sistema de Distribuição (CCD)
Contrato de Uso do Sistema de Transmissão. (CUST)	Contrato de Uso do Sistema de Distribuição (CUSD).

Ou seja, os Consumidores Livres dispõem do Ambiente de Contratação Livre (ACL) e, justamente por isso, tem maior liberdade de contratação, uma vez que

¹ http://www.abraceel.com.br/zpublisher/secoes/mercado_livre.asp?m_id=19150 Consulta em 25/11/2017 as 00:17h

podem negociar os valores a serem aplicados na transmissão e na distribuição da energia que consumirão. Já os Consumidores Cativos, obrigatoriamente adquirem a energia de um distribuidor pré-determinado, não podendo negociar valores e tarifas aplicáveis, uma vez que estas são definidas por lei, conforme a determinação da ANEEL.

5.1 Diferenças entre tarifa e taxa

Para o bom entendimento do conceito de "tarifa" é necessário, primeiramente, que desfaça-se a confusão, comum, que se faz entre esta e a "taxa". Segundo o que preceitua o artigo 145 da Constituição Federal:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Assim, vemos que, constitucionalmente, a Tarifa não é relacionada como um tributo. Blanchet (2014) discerne tarifa de taxa, afirmando que "a primeira é contraprestação decorrente de contrato, e a segunda, derivada de imposição legal, é devida pela prestação efetiva ou pela simples disponibilização de serviço público de caráter específico e divisível".

Temos, então, como nos assegura Justen Filho (2003), três características que distinguem a tarifa da taxa, que são:

- a) Legalidade: a taxa, por ser espécie de tributo, deve ser instituída por lei;
- b) Anterioridade: a lei que institui uma taxa deve respeitar o princípio tributário da anterioridade, ou seja, ser publicada no exercício anterior ao do início da cobrança;
- c) Cobrança de Serviços Potenciais: a taxa pode ser cobrada pela mera disponibilização de um serviço, ainda que o contribuinte não o utilize.

Sendo assim o Estado, amparado pela Lei pode exigir o pagamento de uma taxa, ainda que o serviço ao qual ela se destina a remunerar tenha sido disponibilizado e, em nenhum momento, utilizado.

Para os doutrinadores de Direito Tributário, a distinção é clara, conforme explicado acima. A maioria esmagadora da doutrina aceita, inequivocamente, que as Taxas são um tributo oriundos de uma atividade pública. Não podendo ser admitidas em atividades privadas. Segundo a Constituição Federal, só existem duas modalidades de taxa: a de serviço, que remunera a prestação de um serviço indivisível e público específico, e a de polícia, que remunera o efetivo poder de fiscalização do Estado.

Conforme Fadel (2009), "a tarifa é a remuneração que busca refletir o capital investido, o custo operacional, os investimentos em pesquisa e desenvolvimentos tecnológicos e o lucro do concessionário ou permissionário". O autor deixa claro que há, em sua análise, uma distinção importante entre as duas formas de retribuição ao afirmar a natureza de retribuição aos serviços efetivamente prestados à iniciativa privada.

As tarifas aplicadas ao consumo de Energia Elétrica são:

- a) Tarifa de Energia Elétrica - TE;
- b) Tarifa de Uso dos Sistemas Elétricos de Distribuição (TUSD);
- c) Tarifa de Uso dos Sistemas Elétricos de Transmissão (TUST).

5.2 Tarifa de Energia (TE)

A Resolução Normativa 414 de 09/09/2010, da Agência nacional de Energia Elétrica (ANEEL), em seu artigo 2º, inciso LXXV, define que a tarifa é um valor monetário estabelecido pela ANEEL, que serve de base para a definição do preço, para ser pago pelo consumidor e explicitado na fatura de energia elétrica. Para Blanchet (2014), a Tarifa, é o valor devido pelo consumidor e tem, na sua composição, todos os custos necessários para a produção, transporte e distribuição de energia aos usuários, acrescida da remuneração do concessionário. A alínea "a" do inciso LXXV, no artigo 2º da Resolução Normativa 414 de 09/09/2010, da Agência nacional de Energia Elétrica (ANEEL), especifica que a Tarifa de Energia é:

[...] valor monetário unitário determinado pela ANEEL, em R\$/MWh, utilizado para efetuar o faturamento mensal referente ao consumo de energia; e (Redação dada pela REN ANEEL 775 de 10.07.2017).

Para Costa (2014), o custo da Tarifa de Energia disponível para venda é composto pelos custos de comercialização, encargos setoriais e tributos que compõem as tarifas de energia. Na Resolução Normativa 414 de 09/09/2010, da Agência Nacional de Energia Elétrica temos:

- a) 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 (Redação dada pela REN ANEEL 775 de 10.07.2017).

Obviamente, conforme explicado acima, o inciso LXXV dá a conceituação do "gênero" tarifa, para efeitos das normas da ANEEL. A alínea "a", traz a primeira espécie de tarifa, que seria a Tarifa de Energia. A Tarifa de Energia se destina, então, à remuneração do consumo de energia realizado. A Tarifa de Energia talvez seja, dentro da fatura de consumo de energia elétrica, a mais óbvia e de mais fácil identificação pelo consumidor. Seu valor final é calculado pela fórmula $TE = R\$ \times MWh$, onde R\$ é o valor unitário da tarifa e MWh é o valor da quantidade de megawatts/hora consumidos.

Repercutem igualmente sobre a tarifa, as contingências e particularidades próprias de cada área de concessão. Embora seja comum afirmar-se que são as peculiaridades de cada concessionária que repercutem sobre o preço, o fator impactante é a área de concessão, pois, para uma mesma concessionária, podem ser outorgadas concessões diversas em áreas diferentes que apresentam peculiaridades também diferentes.

A grande diversidade de fatores que impactam a tarifa de energia elétrica, e também as peculiaridades de cada área de concessão, não impedem que a metodologia do cálculo seja uma só para todo o território nacional.

O estudo e conseqüente conhecimento da composição da tarifa de energia elétrica é imprescindível não apenas para se calcular o valor justo a ser pago pelo usuário, mas também para viabilizar revisões e reajustes tarifários igualmente justos. (Blanchet, 2014, p.12).

Conforme visto, a Tarifa da Energia a principal tarifa percebida pelo consumidor em sua fatura de energia elétrica é a esta tarifa a qual ele é mais sensível, uma vez que ela mede valor a ser pago pelo consumo da energia. Sempre que há um anúncio de alteração nos valores tarifários, os maiores comentários, notícias são focados dentro dos efeitos deste reajuste sobre esta tarifa. Porém, as Tarifas como a Tarifa sobre Uso dos Sistemas de Transmissão (TUST) e a Tarifa sobre o Uso dos Sistemas de Distribuição (TUSD) são menos percebidas pelo consumidor. Primeiramente, porque grande parte das empresas fornecedoras de energia elétrica não traz a cobrança clara específica e devidamente discriminada em sua fatura. Em parte, também, porque o consumidor de energia elétrica não entende exatamente o significado destas tarifas e, quando há a necessidade de corte de gastos, sejam domésticos ou empresariais, é no o valor da TE no qual eles se concentram.

5.3 Tarifa de Uso dos Sistemas de Distribuição (TUSD).

A Tarifa de Uso dos Sistema de Distribuição (TUSD) é o encargo utilizado para a remuneração das concessionárias de distribuição de energia, devido pelos consumidores que estejam conectados aos sistemas elétricos das concessionárias de distribuição. A TUSD se diferencia da Tarifa de Uso dos Sistemas de Transmissão pelo fato do consumidor estar conectado à uma concessionária de distribuição de energia elétrica ou uma concessionária de transmissão de energia elétrica. Para Gedra (2014), "Os custos provenientes da operação e manutenção das redes de distribuição e as despesas de capital são denominados Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUSD).".

Fadel (2009) estabelece que a Distribuição é a terceira e última etapa do setor de energia elétrica e realiza o fornecimento da energia aos usuários. Na

Resolução Normativa 414 de 09/09/2010, da Agência Nacional de Energia Elétrica temos, no artigo 2º:

- c) tarifa de uso do sistema de distribuição – TUSD: valor monetário unitário determinado pela ANEEL, em R\$/MWh ou em R\$/kW, utilizado para efetuar o faturamento mensal de usuários do sistema de distribuição de energia elétrica pelo uso do sistema.

Costa (2014, p.239, 588) define que:

Distribuição: Atividade de comercialização por atacado com a rede varejista ou com grandes consumidores de combustíveis, lubrificantes, asfaltos e gás liquefeito envasado, exercida por empresas especializadas, na forma das leis e regulamentos aplicáveis.

Tarifa de uso dos sistemas de distribuição de energia elétrica (TUSD): 1. Tarifa estabelecida pela ANEEL, destinada ao pagamento pelo uso do sistema de distribuição em determinado ponto de conexão ao sistema, formada por componentes específicos, cuja conceituação e respectivos critérios de reajuste e revisão estão definidos na RN 166/2005. RN ANEEL 205/2005. 2. Tarifa formada por componentes específicos conforme RN 166/2005. RN ANEEL 206/2005. 3. Valor monetário unitário determinado pela ANEEL, em R\$/MWh ou em R\$/kW, utilizado para efetuar o faturamento mensal de usuários do sistema de distribuição de energia elétrica pelo uso do sistema. RN ANEEL 547/2013.

Observamos, finalmente que os consumidores cativos estarão sempre sujeitos o pagamento da TUSD e da TUST pois, os dois sistemas serão utilizados para a entrega da energia em sua unidade consumidora. Já para os consumidores livres, a cobrança poderá variar, dependendo se o consumidor livre está conectado diretamente à rede de transmissão ou à de distribuição.

5.4 Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST)

A Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) é o meio utilizado para efetuar o pagamento pelo uso dos sistemas de transmissão, conforme especificado na resolução Normativa ANEEL 559/2013. Ela é reajustada anualmente, no mesmo período onde são autorizados os reajustes da Receita Anual Permitida (RAP) das Concessionárias. Gedra (2014) afirma que "Quando o consumidor está conectado ao sistema por linhas de transmissão é cobrada a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST)".

A ANEEL (2016) afirma que utilização da configuração da rede é utilizada como dados de entrada no programa de simulação NODAL, que faz o cálculo da TUST. A Configuração da rede é representada por suas linhas de transmissão, subestações, geração e carga e a RAP total a ser arrecadada no ciclo.

A Resolução Normativa 666/2015, da ANEEL, estabelece as regras de contratação do uso da rede básica bem como regulamenta as disposições relativas às instalações de transmissão de energia elétrica destinadas as interligações internacionais de que tratam os parágrafos 6º e 7º do art. 17 da Lei 9.074/95.

Conforme explicado acima, é importante ressaltar que a TUST é contratada separadamente pelos consumidores livres. Ou seja, para estes, sua cobrança é transparente e pode ser negociada livremente, fazendo com que este consumidor saiba exatamente o quanto está pagando a este título. Porém, para os consumidores cativos, a TUST vem, na maioria dos casos, embutida na Tarifa de Energia Elétrica.

Geração de energia elétrica: Conversão de uma forma qualquer de energia em energia elétrica. G. ONS.

Tarifa de uso do sistema de transmissão de energia elétrica (TUST): 1. Tarifa estabelecida pela ANEEL, na forma TUST RB, relativa ao uso de instalações da rede básica, e TUST FR, referente ao uso de instalações de fronteira com a rede básica. R ANEEL 205/2005. 2. TUST Rede Básica, relativa ao uso de instalações da Rede Básica, e TUST Rede Básica Fronteira, relativa ao uso de instalações de fronteira da Rede Básica. RN ANEEL 547/201

Tarifa de transmissão Valor cobrado pela utilização do serviço de transporte de energia elétrica por meio de um conjunto de linhas e subestações em voltagem de 230 kV, chamada de rede básica. G. ABRADDEE

Transmissão de energia elétrica: Transporte de energia elétrica entre subestações. G. ONS.

Transmissora: A proponente vencedora de um ou mais lotes do leilão para a prestação do serviço público de transmissão e que celebrar o correspondente contrato de concessão. Edital de Leilão da ANEEL 01/2013 Edital de Leilão da ANEEL 02/2013. (Costa, 2014, p. 312, 587, 588, 601).

6 BASE LEGAL PARA A COBRANÇA DO ICMS SOBRE A TUSD/TUST

É importante salientar que o que se discute no presente trabalho não é a legalidade da cobrança da TUSD ou da TUST nas faturas de energia, mas a composição dessas tarifas na base de cálculo do ICMS. Há muito tempo já se entende que a Energia Elétrica é "coisa móvel" e "mercadoria". No Código Penal Brasileiro, datado de 1940 temos que:

Art. 155 - Subtrair, para si ou para outrem, coisa alheia móvel:
[...]

§ 3º - Equipara-se à coisa móvel a energia elétrica ou qualquer outra que tenha valor econômico.

A jurisprudência tem reiterado que:

"A energia elétrica, para fins jurídico-tributários, sempre foi considerada como mercadoria, sujeita, portanto, à incidência do ICMS. Acerca do tema, o Ministro Humberto Gomes de Barros afirmou que a energia elétrica "é produzida para ser alienada (operação de mercancia), sem impeço para ser identificada como mercadoria, conceituação privada, admitida pela lei tributária" (STJ, Resp 38344/PR – 1ª turma, DJ de 31/10/1994).

A Lei Complementar n. 87/1996 (Lei Kandir) estabeleceu que o ICMS incide sobre:

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

Ora, então se o universo jurídico considera a energia elétrica como mercadoria, é perfeitamente legal que se incida o ICMS sobre o consumo de Energia Elétrica. Todavia, devido a característica incorpórea da energia elétrica ela somente poderá ser quantificada e individualizada a partir da medição de sua utilização pelo seu destinatário final, ou seja, o consumidor. Assim, o fato gerador do ICMS só ocorrerá após a entrega e o efetivo consumo desta energia, uma vez que as etapas de transmissão e distribuição são fases intermediárias que visam disponibilizar a energia elétrica para a unidade consumidora. Ou seja, a circulação da energia elétrica, apesar de permanente nos meios utilizados para transmiti-la e distribuí-la, só será uma mercadoria individualizada no instante do seu consumo, sendo o seu consumidor somente definido neste ato. Conforme dito anteriormente, com a edição da Súmula n. 166/STJ, o Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento de que, para haver a circulação de mercadoria é necessária a mudança de titularidade da mercadoria (circulação jurídica e não meramente física), excluindo, por via de interpretação jurisprudencial, o inciso I do artigo 12 da LC 87/1996. Uma vez que foi alterada esta definição. Portanto, a cobrança do ICMS sobre a TUST e TUSD afronta o Código Tributário Nacional (CTN), em seu artigo 97, inciso IV disposto no art. 97, haja vista que este estabelece:

"Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

[...]

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65".

Horácio Villen Neto, afirma que:

"Qualquer integrante do sistema elétrico brasileiro, mediante o pagamento dos encargos de conexão e uso da rede, pode se utilizar das linhas de transmissão e distribuição, ou seja, os concessionários de transmissão e distribuição estão obrigados pela legislação a permitir a utilização das linhas de transmissão e distribuição necessárias para a propagação do campo elétrico gerado na fase de geração de energia elétrica. Os consumidores que almejam se utilizar da energia elétrica necessitam das linhas de transmissão e distribuição para que o campo elétrico produza efeitos nos elétrons livres existentes na fiação de sua residência. Caso contrário, o consumidor possuirá somente os elétrons livres, mas não a corrente elétrica.

[...]

O concessionário de transmissão e distribuição não assume perante os demais agentes do setor elétrico responsabilidade pelo transporte de algo, à vista de que apenas disponibiliza suas linhas para a propagação do campo elétrico, beneficiando os demais agentes. Apenas se responsabiliza por criar condições para o campo elétrico se propagar por suas linhas gerando efeitos nos centros consumidores". (A Incidência do ICMS na Atividade Praticada pelas Concessionárias de Transmissão e Distribuição de Energia Elétrica. Revista de Estudos Tributários. Porto Alegre, v. 32, n. 3, p. 34-41, jul./ago. 2003).

De acordo com o que já explicamos anteriormente, a geração é a etapa de produção da energia elétrica, porém, a transmissão e a distribuição constituem a estrutura necessária para que as geradoras de energia entreguem seu produto para o consumidor final.

A esse respeito, dizem Luciana F. Saliba e João Dácio Rolin, sobre a reestruturação do sistema energético:

"A reestruturação institucional e regulamentar do setor elétrico brasileiro, iniciada em 1995, visa à introdução de competição nos segmentos de geração e de comercialização de energia elétrica, através da inserção de novos agentes e da garantia do livre acesso aos serviços de rede.

[...]

Para possibilitar a compra de energia pelos consumidores livres junto às concessionárias de sua escolha, e, com isso, implementar o efetivo ambiente de competição nos segmentos de geração e de comercialização, garante-se a todos os agentes o pleno acesso aos sistemas de rede (distribuição e transmissão). A disponibilização dos sistemas de rede, portanto, é instrumento básico à efetiva introdução da competição na geração e na comercialização de energia, viabilizando o exercício da opção dos consumidores livres e induzindo o incremento da oferta ao mercado pelos produtores independentes e autoprodutores de energia.

Adicionalmente ao contrato de compra e venda de energia, os consumidores livres devem celebrar Contratos de Uso do Sistema de Transmissão (CUST) e de Distribuição (CUSD) e contratos de conexão, garantindo-se, assim, o pleno acesso a esses sistemas.

O objetivo da disponibilização do uso dos sistemas de rede (distribuição e transmissão), distintamente do processo de formação do preço de energia no mercado livre, impõe que sua remuneração seja neutra do ponto de vista comercial e segregada do preço da energia comercializada no mercado livre, uma vez que seu intuito é justamente viabilizar a competição nos segmentos possíveis de serem competitivos (comercialização livre e geração). Encoraja-se, dessa forma, o uso eficiente das redes, sinalizando investimentos e permitindo oportunidades igualitárias. Por essa razão, a disponibilização dos sistemas de rede (distribuição e transmissão) é regulada pela Aneel e é remunerada através de tarifa" (Não-Incidência do ICMS sobre as Tarifas de Uso dos Sistemas de Distribuição (TUSD) e de Transmissão (TUST) de Energia Elétrica. Revista Dialética de Direito Tributário. v. 122, p. 50-51, nov. 2005).

Com a separação dos Contratos, em Compra e Venda, CUSD e CUST, também houve a separação dos custos, tendo sido os custos de acesso aos sistemas de acesso de transmissão e distribuição excluídos do preço pago pela aquisição da energia em si e sendo remunerados através da TUSD e da TUST.

Mais uma vez, os dizeres de Luciana F. Saliba e João Dácio Rolim:

"A TUSD e a TUST remuneram a disponibilização do uso do sistema de distribuição e da transmissão e têm como objetivo viabilizar a aquisição de energia elétrica junto à concessionária de escolha dos consumidores livres. O fornecimento de energia propriamente dito não é remunerado pela TUSD e TUST, e sim por preço (consumidores livres) ou tarifa de fornecimento (consumidores cativos)

(...)

A TUSD e a TUST são faturadas separadamente do fornecimento da energia (art. 9º da Lei 9.648/1998 e Resolução Aneel 666/2002), mesmo nos casos em que a energia é adquirida da própria concessionária a cuja rede o consumidor está conectado (...)

O CUSD e o CUST (Contratos de Uso de Sistemas de Distribuição e de Transmissão) visam a assegurar que o montante de uso dos sistemas de distribuição e de transmissão seja compatível com o consumo de energia elétrica pretendido pelo consumidor. Em outras palavras, o CUSD e o CUST regulam o 'quanto' da rede de distribuição e de transmissão (do sistema) deverá ser disponibilizado ao consumidor para viabilizar a aquisição de energia elétrica junto ao fornecedor de sua escolha (que poderá ser a própria concessionária a cuja rede o consumidor está conectado).

Em analogia com o fornecimento de água, o 'montante de uso' equivale à bitola da tubulação necessária para viabilizar o consumo de água pretendido pelo consumidor. A tubulação, apesar de necessária à viabilização do fornecimento, é autônoma ao efetivo consumo de água. No CUSD e no CUST, a tubulação equivale ao sistema de rede, como se o consumidor contratasse a disponibilização do uso de determinada tubulação, cuja bitola seria estabelecida pelo volume de água a ser consumido.

Na energia elétrica, a tubulação equivale aos sistemas de distribuição (tensão inferior a 230 KV) e de transmissão (tensão igual ou superior a 230 KV). A TUSD e a TUST, que no fornecimento de água seria fixadas com base na largura e na extensão da tubulação, são fixadas em função da potência ('bitola da tubulação') de que o sistema elétrico da distribuidora ou da transmissora deve dispor para atender às instalações elétricas da unidade consumidora (a potência é

estabelecida em KW). Somente o preço pactuado no contrato de compra e venda corresponde ao efetivo consumo de energia no mês (medida em Kwh).

(...)

Como o CUSD e CUST regulam a disponibilização do uso das redes de distribuição e de transmissão, que é atividade autônoma ao fornecimento de energia, mesmo que o montante de uso do sistema seja inferior ao contratado, o consumidor, por determinação contratual, deve proceder ao pagamento do seu valor integral" (Op. Cit., p. 50-55).

Desta forma, resta claro que a mera disponibilização do uso das redes de transmissão e distribuição, remuneradas pela TUST e TUSD, não constituem (compõem) a base de cálculo do ICMS uma vez que não são circulação de energia elétrica. Esses serviços disponibilizam energia elétrica para a unidade consumidora sendo atividades-meio que servem à uma atividade-fim, podendo-se dizer que "não ocorre transferência de mercadorias, nem mesmo caracteriza-se compra e venda de produtos, mas tão somente a concessão dos equipamentos de distribuição de energia elétrica" (TJMG, AC n. 1.0024.05.784015-9/003, Desa. Vanessa Verdolim Hudson Andrade). Da mesma forma a Súmula 391 do STJ estabeleceu que "O ICMS incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica correspondente à demanda de potência efetivamente utilizada", visto que é neste momento que ocorre o fato gerador.

6.1 Transporte e Transmissão de Energia Elétrica

Contrato de transporte é um contrato pelo qual uma parte se compromete a conduzir pessoas ou mercadorias de um ponto a outro, mediante o pagamento de um determinado preço. Segundo Venosa (2009), é um negócio jurídico pelo qual um sujeito assume a obrigação de entregar coisa em algum local ou percorrer um itinerário a algum lugar para uma pessoa. Diniz (2007, p.467) afirma que "O contrato de transporte, apesar de ser um dos negócios jurídicos mais usuais, não foi regulamentado pelo Código Civil de 1916, e muito escassamente disciplinava o Código Comercial, referindo-se apenas nos artigos 99 a 118 aos

condutores de gêneros e comissários de transporte". O Código Civil Brasileiro vigente, Lei 10.406/02 define que:

Art. 730. Pelo contrato de transporte alguém se obriga, mediante retribuição, a transportar, de um lugar para outro, pessoas ou coisas.

Porém, esclareça-se, não é o simples deslocamento de pessoas ou coisas de um lugar para o outro que caracteriza um contrato de transporte. É necessário que o objeto do contrato seja, especificamente o ato de se efetuar o deslocamento, pois a relação de transporte pode ser considerada como simples relação jurídica acessória de outro negócio jurídico. Nos artigos 743 e 744 do Código Civil temos que:

Art. 743. A coisa, entregue ao transportador, deve estar caracterizada pela sua natureza, valor, peso e quantidade, e o mais que for necessário para que não se confunda com outras, devendo o destinatário ser indicado ao menos pelo nome e endereço.

Art. 744. Ao receber a coisa, o transportador emitirá conhecimento com a menção dos dados que a identifiquem, obedecido o disposto em lei especial.

E no artigo 748 do Código Civil:

Art. 748. Até a entrega da coisa, pode o remetente desistir do transporte e pedi-la de volta, ou ordenar seja entregue a outro destinatário, pagando, em ambos os casos, os acréscimos de despesa decorrentes da contra-ordem, mais as perdas e danos que houver.

Ou seja, pela natureza incorpórea da Energia elétrica, vemos que o Contrato de Transmissão não pode ser equiparado, por ficção jurídica, ao contrato de transporte afinal, o remetente (geradora) não pode desistir do transporte da energia e pedi-la de volta, ordenar que seja entregue a outro destinatário (o destinatário será sempre aquele que estará consumindo no momento), não se consegue quantificar a energia elétrica no momento do transporte, conforme dito anteriormente, sua individualização é feita no momento do consumo, e, da mesma forma, não se consegue identificar o destinatário no momento do

transporte, pois ao sair da geradora, não se sabe quem irá consumir a energia no momento em que é gerada.

Modernamente, sabemos que a energia elétrica se constitui num fluxo contínuo energético que se desloca por um meio. A energia elétrica se transmite através de condutores e é disponibilizada para a utilização na unidade consumidora. Não se há de falar, portanto, em transporte de energia elétrica para se obter efeitos tributários e civis. A ANEEL reconhece este conceito na Resolução Normativa 414/2010 quando estabelece:

Art. 14. O ponto de entrega é a conexão do sistema elétrico da distribuidora com a unidade consumidora e situa-se no limite da via pública com a propriedade onde esteja localizada a unidade consumidora, exceto quando:

[...]

Art. 15. A distribuidora deve adotar todas as providências com vistas a viabilizar o fornecimento, operar e manter o seu sistema elétrico até o ponto de entrega, caracterizado como o limite de sua responsabilidade, observadas as condições estabelecidas na legislação e regulamentos aplicáveis.

Assim, como anteriormente afirmado, a transmissão e a distribuição de energia elétrica são meios de disponibilização do produto da geradora para a unidade consumidora, firmando o entendimento de que o fato gerador do ICMS é a circulação jurídica da energia elétrica, não a prestação de serviço de transmissão e distribuição.

7 O ENTENDIMENTO DAS SECRETARIAS ESTADUAIS DE FAZENDA

As secretarias estaduais de fazenda são órgãos presentes em todas as unidades da federação que tem como objetivo planejar, coordenar, executar e avaliar a política tributária e fiscal, bem como gerir os recursos financeiros necessários à consecução dos objetivos da administração pública estadual, responsabilizando-se pelo seu provimento, controle e administração². São as responsáveis pela arrecadação dos tributos estaduais entre eles o ICMS, IPVA e ITCMD, pela gestão financeira e controle da execução orçamentária da administração estadual³.

As secretarias de fazenda podem editar nomas em conjunto através do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ que é o colegiado formado pelos Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal, cujas reuniões são presididas pelo Ministro de Estado da Fazenda, competindo-lhe, precipuamente, celebrar convênios para efeito de concessão ou revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais e financeiros do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação – ICMS (Constituição, art. 155, inciso II e § 2º, inciso XII, alínea g e Lei Complementar nº 24, de 7.1.1975)⁴.

O CONFAZ decidiu estabelecer os convênios 117/2004, 59/2005, 95/2005 e 135/2005.

A Cláusula primeira do Convênio 117/2004, com a redação dada pelo Convênio 129/16 estabelece que:

Cláusula primeira - Fica atribuída a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e pelo uso dos sistemas de transmissão ao consumidor que, estando conectado diretamente à Rede Básica de transmissão, promover a entrada de energia elétrica no seu estabelecimento ou domicílio.

² <http://www.fazenda.mg.gov.br/secretaria/> consulta em 24/11/2017 às 23:30h

³ <https://portal.fazenda.sp.gov.br/Institucional/Paginas/Sobre-a-SEFAZ.aspx> consulta em 24/11/2017 às 23:30h

⁴ <https://www.confaz.fazenda.gov.br/acesso-a-informacao/institucional/CONFAZ> consulta em 24/11/2017 às 23:45h

Assim, este convênio cria a obrigação tributária para o consumidor que se utiliza dos sistemas de transmissão, quando conectado diretamente à rede básica de transmissão. Surge aí, então, via norma infraconstitucional e via infra legal, através de um “Convênio” uma obrigação tributária, cuja hipótese tributária é promover a entrada de energia elétrica no seu estabelecimento, vinda de conexão direta à rede básica de transmissão. Ou seja, nasce, a cobrança de ICMS sobre a TUST.

No Convênio 95/2005, fica estabelecido pelo CONFAZ que:

Cláusula primeira - Sem prejuízo do cumprimento das obrigações principal e acessórias, previstas na legislação tributária de regência do ICMS, a empresa distribuidora de energia elétrica deverá emitir mensalmente nota fiscal, modelo 6, a cada consumidor livre ou autoprodutor que estiver conectado ao seu sistema de distribuição, para recebimento de energia comercializada por meio de contratos a serem liquidados no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, ainda que adquirida de terceiros.

Parágrafo único. A nota fiscal prevista no caput deverá conter:

- I - como base de cálculo, o valor total dos encargos de uso relativos ao respectivo sistema de distribuição, ao qual deve ser integrado o montante do próprio imposto;
- II - a alíquota interna aplicável;
- III - o destaque do ICMS.

Este Convênio, então, faz surgir a pretensão das Secretarias de Fazenda de exigirem a cobrança do ICMS sobre a TUSD e até este ponto, o imposto só era exigido dos consumidores livres e autoprodutores.

Porém, através da reinterpretação dos Convênios 117/04 e 135/05, os Estados estenderam a cobrança do ICMS sobre a TUSD, para todos os consumidores, sem qualquer base legal.

É inequívoco que a permissão para que os Estados incluam a TUST e a TUSD na base de cálculo do ICMS o ICMS é oriunda de Convênios.

Para Acquaviva (1993) Convênio é “o contrato administrativo celebrado entre pessoas jurídicas de direito público, visando uma prestação de serviços de interesse mútuo”. Já para Meirelles (2008) "convênios administrativos são acordos firmados por entidades públicas de qualquer espécie, ou entre estas e organizações particulares, para realização de objetivos de interesse comum dos partícipes". A Constituição Federal estabelece os limites dos convênios quando afirma que:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

XXII - as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.

Art. 39. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão conselho de política de administração e remuneração de pessoal, integrado por servidores designados pelos respectivos Poderes.

§ 2º A União, os Estados e o Distrito Federal manterão escolas de governo para a formação e o aperfeiçoamento dos servidores públicos, constituindo-se a participação nos cursos um dos requisitos para a promoção na carreira, facultada, para isso, a celebração de convênios ou contratos entre os entes federados.

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

VI - fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município;

Art. 199. A assistência à saúde é livre à iniciativa privada.

§ 1º As instituições privadas poderão participar de forma complementar do sistema único de saúde, segundo diretrizes deste, mediante contrato de direito público ou convênio, tendo preferência as entidades filantrópicas e as sem fins lucrativos.

Art. 241. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios disciplinarão por meio de lei os consórcios públicos e os convênios de cooperação entre os entes federados, autorizando a gestão associada de serviços públicos, bem como a transferência total ou parcial de encargos, serviços, pessoal e bens essenciais à continuidade dos serviços transferidos.

Nos dispositivos constitucionais apresentados acima, percebemos que a vontade do Constituinte era a de utilizar o instrumento de Convênio para algumas finalidades específicas: compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, aperfeiçoamento dos servidores públicos, realizar repasses de recursos aos entes federados, permitir a participação de instituições privadas no Sistema Único de Saúde, realizar a gestão associada de serviços públicos e a a transferência total ou parcial de encargos, serviços, pessoal e bens essenciais à continuidade dos serviços transferidos.

Mais adiante, ainda na CF, no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias surge outro uso e limitação para a figura jurídica do Convênio:

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 nº 1, de 1969, e pelas posteriores.

§ 8º Se, no prazo de sessenta dias contados da promulgação da Constituição, não for editada a lei complementar necessária à instituição do imposto de que trata o art. 155, I, "b", os Estados e o Distrito Federal, mediante convênio celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, fixarão normas para regular provisoriamente a matéria.

O paragrafo oitavo, então remete à Lei Complementar nº 24 de 7 de janeiro de 1975 que, segundo sua ementa, “Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências.” E, em seu artigo 1º estabelece que os convênios serão utilizados, no âmbito tributário, para tratar de isenções relativas ao ICMS:

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução da base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no Imposto de Circulação de Mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.

E o artigo 2º faz surgir o embrião jurídico da CONFAZ, ao estabelecer que:

Art. 2º - Os convênios a que alude o art. 1º, serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo federal.

§ 1º - As reuniões se realizarão com a presença de representantes da maioria das Unidades da Federação.

§ 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos, pelo menos, dos representantes presentes.

Analisando tais artigos vê-se que a vontade do Legislador era a de definir o uso de Convênios para criar uma isonomia fiscal entre os Estados Federados, no

tocante ao ICMS, padronizando a concessão de isenções, redução de base de cálculo, devolução de tributo, quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais.

Assim, fica claro que a figura do Convênio, dentro do âmbito do CONFAZ não pode ser utilizada para se alterar a base de cálculo do ICMS, como querem fazer com os Cômvenios realizados sobre a TUST e a TUSD, pois claudica de competência para tal.

Por outro lado, conforme já dito anteriormente, Reis e Santos (2014) lecionam que as normas brasileiras seguem os preceitos ditados pelo Direito germânico-romano, que estruturam-se normas escritas, com a hierarquia normativa da Constituição Federal. Assim, não é admissível em nosso direito a criação de uma Hipótese de Incidência fora do ambiente constitucional, por normas de hierarquia inferior.

8 POSICIONAMENTO DOS TRIBUNAIS E JURISPRUDÊNCIA

A solução dos conflitos surgidos na sociedade, dentro do sistema tripartite do Estado, ficou a cargo do Poder Judiciário. O Supremo Tribunal Federal (STF) e O Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem suas competências definidas na Constituição Federal, no artigos 102 e no artigo 105. Ao STF, incumbe a guarda da Constituição, enquanto ao STJ, incumbe a solução definitiva dos casos civis e criminais que não envolvam matéria constitucional nem a justiça especializada⁵. Ambos Tribunais constituem a última instância da Justiça do Brasil dentro sua competência:

Tabela 4 – Quadro Comparativo de Competências do STF X STJ

Supremo Tribunal Federal (STF)	Superior Tribunal de Justiça (STJ)
Processar e julgar, originariamente a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal, nas infrações penais comuns, o Presidente da República, o Vice-Presidente, os membros do Congresso Nacional, seus próprios Ministros e o Procurador-Geral da República, nas infrações penais comuns e nos crimes de responsabilidade, os Ministros de Estado e os Comandantes da Marinha, do Exército e da Aeronáutica, ressalvado o disposto no art. 52, I, os membros dos Tribunais Superiores, os do Tribunal de Contas da União e os chefes de missão diplomática de caráter permanente, o <i>habeas corpus</i> , sendo paciente qualquer das pessoas referidas nas alíneas anteriores; o mandado de segurança e o <i>habeas data</i> contra atos do Presidente da República, das Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, do Tribunal de Contas da União, do Procurador-Geral da República e do próprio Supremo Tribunal Federal, o litígio entre Estado estrangeiro ou organismo internacional e a União, o Estado, o Distrito Federal ou o Território, as causas e os	Processar e julgar, originariamente nos crimes comuns, os Governadores dos Estados e do Distrito Federal, e, nestes e nos de responsabilidade, os desembargadores dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal, os membros dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, os dos Tribunais Regionais Federais, dos Tribunais Regionais Eleitorais e do Trabalho, os membros dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios e os do Ministério Público da União que oficiem perante tribunais, os mandados de segurança e os <i>habeas data</i> contra ato de Ministro de Estado, dos Comandantes da Marinha, do Exército e da Aeronáutica ou do próprio Tribunal, os <i>habeas corpus</i> , quando o coator ou paciente for qualquer das pessoas mencionadas na alínea "a", ou quando o coator for tribunal sujeito à sua jurisdição, Ministro de Estado ou Comandante da Marinha, do Exército ou da Aeronáutica, ressalvada a competência da Justiça Eleitoral, os conflitos de competência entre quaisquer tribunais, ressalvado o disposto no art. 102, I, "o", bem como entre tribunal e juízes a ele não vinculados e entre juízes vinculados a tribunais diversos, as revisões criminais e as ações rescisórias de seus julgados, a

⁵ http://www.stj.jus.br/sites/STJ/default/pt_BR/Institucional/Atribui%C3%A7%C3%B5es Consulta em 26/11/2017 às 03:20

<p>conflitos entre a União e os Estados, a União e o Distrito Federal, ou entre uns e outros, inclusive as respectivas entidades da administração indireta, a extradição solicitada por Estado estrangeiro, o <i>habeas corpus</i>, quando o coator for Tribunal Superior ou quando o coator ou o paciente for autoridade ou funcionário cujos atos estejam sujeitos diretamente à jurisdição do Supremo Tribunal Federal, ou se trate de crime sujeito à mesma jurisdição em uma única instância, a revisão criminal e a ação rescisória de seus julgados, a reclamação para a preservação de sua competência e garantia da autoridade de suas decisões, a execução de sentença nas causas de sua competência originária, facultada a delegação de atribuições para a prática de atos processuais, a ação em que todos os membros da magistratura sejam direta ou indiretamente interessados, e aquela em que mais da metade dos membros do tribunal de origem estejam impedidos ou sejam direta ou indiretamente interessados, os conflitos de competência entre o Superior Tribunal de Justiça e quaisquer tribunais, entre Tribunais Superiores, ou entre estes e qualquer outro tribunal, o pedido de medida cautelar das ações diretas de inconstitucionalidade, o mandado de injunção, quando a elaboração da norma regulamentadora for atribuição do Presidente da República, do Congresso Nacional, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, das Mesas de uma dessas Casas Legislativas, do Tribunal de Contas da União, de um dos Tribunais Superiores, ou do próprio Supremo Tribunal Federal, as ações contra o Conselho Nacional de Justiça e contra o Conselho Nacional do Ministério Público.</p>	<p>reclamação para a preservação de sua competência e garantia da autoridade de suas decisões os conflitos de atribuições entre autoridades administrativas e judiciárias da União, ou entre autoridades judiciárias de um Estado e administrativas de outro ou do Distrito Federal, ou entre as deste e da União, o mandado de injunção, quando a elaboração da norma regulamentadora for atribuição de órgão, entidade ou autoridade federal, da administração direta ou indireta, excetuados os casos de competência do Supremo Tribunal Federal e dos órgãos da Justiça Militar, da Justiça Eleitoral, da Justiça do Trabalho e da Justiça Federal, a homologação de sentenças estrangeiras e a concessão de exequatur às cartas rogatórias.</p>
<p>Julgar, em recurso ordinário o <i>habeas corpus</i>, o mandado de segurança, o <i>habeas data</i> e o mandado de injunção decididos em única instância pelos Tribunais Superiores, se denegatória a decisão, o crime político.</p>	<p>Julgar, em recurso ordinário os <i>habeas corpus</i> decididos em única ou última instância pelos Tribunais Regionais Federais ou pelos tribunais dos Estados, do Distrito Federal e Territórios, quando a decisão for denegatória, os mandados de segurança</p>

	decididos em única instância pelos Tribunais Regionais Federais ou pelos tribunais dos Estados, do Distrito Federal e Territórios, quando denegatória a decisão, as causas em que forem partes Estado estrangeiro ou organismo internacional, de um lado, e, do outro, Município ou pessoa residente ou domiciliada no País.
Julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida contrariar dispositivo da Constituição, declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal, julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face desta Constituição, julgar válida lei local contestada em face de lei federal.	Julgar, em recurso especial, as causas decididas, em única ou última instância, pelos Tribunais Regionais Federais ou pelos tribunais dos Estados, do Distrito Federal e Territórios, quando a decisão recorrida contrariar tratado ou lei federal, ou negar-lhes vigência, julgar válido ato de governo local contestado em face de lei federal, der a lei federal interpretação divergente da que lhe haja atribuído outro tribunal.

Até o presente, todas as demandas referentes à questão da inclusão do da TUST e da TUSD na base de cálculo do ICMS foram julgadas, em última instância, pelo STJ. Estes julgamentos formam um conjunto de decisões que, em Direito, é chamado de Jurisprudência. Para Nunes (1999) a Jurisprudência “hoje é o modo pelo qual os tribunais interpretam e aplicam as leis, dando-lhes vida, e verdadeiro sentido”. A pesquisa e o estudo da Jurisprudência são deveras importantes no Direito uma vez que indicam não só a evolução da interpretação dos Tribunais acerca de um tema específico, mas apontam as tendências decisórias atuais, conforme são adotadas pelos magistrados. Nunes (1999) considera a Jurisprudência uniforme dos tribunais como uma fonte mediata do direito e Schoueri (2012) afirma que a ideia de fonte, no Direito Tributário, leva a investigar qual a origem da relação estabelecida entre o Estado e o Particular, que faz com que o primeiro tenha o direito de exigir do segundo o pagamento de um tributo. Dentro deste escopo, com o objetivo de consolidar a jurisprudência estabelecida até o momento, transcrevem-se as mesmas, não sem antes apresentar, na tabela 5, o resumo contendo os processos judiciais e a decisão fixada pelo Superior tribunal de Justiça:

Tabela 5 – Decisões nas turmas do STJ⁶

	Processo	Órgão Julgador	Decisão	Data do Julgamento
1	AgRG no REsp 1135984 / MG Agravo Regimental no Recurso Especial 2009/0073360-1	Segunda Turma (por unanimidade) (5 x 0)	Favorável (pela exclusão da TUSD e TUSD da base de cálculo do ICMS)	08/02/2011
2	AgRg nos EDcl no REsp 1267162 / MG Agravo Regimental nos Embargos de Declaração no Recurso Especial 2011/0111028-4	Segunda Turma (por unanimidade dos presentes, isto é, 4 x 0) (ausente o Min. Cesar Asfor Rocha)	Favorável (pela exclusão da TUSD e TUSD da base de cálculo do ICMS)	16/08/2012
3	AgRg no REsp 1278024 / MG Agravo Regimental no Recurso Especial 2011/0140633-7	Primeira Turma (por unanimidade) (5 x 0)	Favorável (pela exclusão da TUSD e TUSD da base de cálculo do ICMS)	07/02/2013
4	AgRg no REsp 1014552 / MG Agravo Regimental no Recurso Especial 2007/0293086-6	Segunda Turma (por unanimidade) (5 x 0)	Favorável (pela exclusão da TUSD e TUSD da base de cálculo do ICMS)	12/03/2013
5	AgRg no REsp 1075223 / MG Agravo Regimental no Recurso Especial 2008/0161184-5	Segunda Turma (por unanimidade) (5 x 0)	Favorável (pela exclusão da TUSD e TUSD da base de cálculo do ICMS)	04/06/2013
6	AgRg no REsp 1359399 / MG Agravo Regimental no Recurso Especial 2012/0269472-0	Segunda Turma (por unanimidade) (5 x 0)	Favorável (pela exclusão da TUSD e TUSD da base de cálculo do ICMS)	11/06/2013
7	EDcl no AgRg no REsp 1359399 / MG	Segunda Turma (por unanimidade) (5 x 0)	Favorável (pela exclusão da TUSD e TUSD da base de cálculo do ICMS)	27/08/2013

⁶ <http://www.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?b=ACOR&O=RR&preConsultaPP=000005416%2F0>
Consulta em 27/11/2017 às 01:45h

	Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial 2012/0269472-0			
8	AgRg no REsp 1408485 / SC Agravo Regimental no Recurso Especial 2013/0330262-7	Segunda Turma (por unanimidade) (5 x 0)	Favorável (pela exclusão da TUSD e TUSD da base de cálculo do ICMS)	12/05/2015
9	AgRg no REsp 1525740 / MG Agravo Regimental no Recurso Especial 2014/0171214-1	Segunda Turma (por unanimidade) (5 x 0)	Favorável (pela exclusão da TUSD e TUSD da base de cálculo do ICMS)	09/06/2015
10	AgRg no AREsp 845353 / SC Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial 2015/0319862-6	Segunda Turma (por unanimidade) (5 x 0)	Favorável (pela exclusão da TUSD e TUSD da base de cálculo do ICMS)	05/04/2016
11	AgRg na SLS 2103 / PI Agravo Regimental na Suspensão de Liminar e de Sentença 2015/0320218-4	Corte Especial *composta pelos 15 ministros mais antigos do Tribunal * O Presidente de seção só vota se houver empate (por unanimidade dos presentes, isto é, 12 x 0) (ausentes as Min. Nancy Andrighi e Maria Thereza de Assis Moura)	Favorável (pela exclusão da TUSD e TUSD da base de cálculo do ICMS)	04/05/2016
12	AgInt no REsp 1607266 / MT Agravo Interno no Recurso Especial 2016/0157592-8	Segunda Turma (por unanimidade dos presentes, isto é, 4 x 0) (ausente o Min. Francisco Falcão)	Favorável (pela exclusão da TUSD e TUSD da base de cálculo do ICMS)	10/11/2016

13	REsp 1163020 / RS Recurso Especial 2009/0205525-4	Primeira Turma (por maioria, 3 x 2)	Desfavorável (pela inclusão da TUSD e TUST na base de cálculo do ICMS)	21/03/2017
14	REsp 1649658 / MT Recurso Especial 2017/0013910-3	Segunda Turma (por unanimidade) (5 x 0)	Favorável (pela exclusão da TUSD e TUSD da base de cálculo do ICMS)	20/04/2017
15	REsp 1673299 / DF Recurso Especial 2017/0111149-8	Segunda Turma (por unanimidade) (5 x 0)	Favorável (pela exclusão da TUSD e TUSD da base de cálculo do ICMS)	17/08/2017
16	AgInt no REsp 1623318 / MT Agravo Interno no Recurso Especial 2016/0225258-2	Primeira Turma (por maioria dos presentes, isto é, de 3 x 1) (ausente o Min. Napoleão Nunes Maia Filho)	Desfavorável (pela inclusão da TUSD e TUST na base de cálculo do ICMS)	22/08/2017
17	REsp 1680759 / MS Recurso Especial 2017/0140919-2	Segunda Turma (por unanimidade) (5 x 0)	Favorável (pela exclusão da TUSD e TUSD da base de cálculo do ICMS)	21/09/2017
18	REsp 1676499 / MS Recurso Especial 2017/0126264-1	Segunda Turma (por unanimidade dos presentes, isto é, de 3 x 0) (ausentes os Min. Og Fernandes e Francisco Falcão)	Favorável (pela exclusão da TUSD e TUSD da base de cálculo do ICMS)	26/09/2017
19	AgInt no AgInt no AREsp 1036246 / SC Agravo Interno no Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 2016/0334643-0	Segunda Turma (por unanimidade dos presentes, isto é, de 4 x 0) (ausente o Min. Francisco Falcão)	Favorável (pela exclusão da TUSD e TUSD da base de cálculo do ICMS)	10/10/2017

20	Aglnt no REsp 1687596 / SP Agravo Interno no Recurso Especial 2017/0182334-6	Segunda Turma (por unanimidade dos presentes, isto é, de 4 x 0) (ausente o Min. Og Fernandes)	Favorável (pela exclusão da TUSD e TUSD da base de cálculo do ICMS)	16/11/2017
----	--	---	--	------------

Para melhor compreensão da tabela, a expressão “Favorável” significa que o tribunal decidiu pela exclusão da TUST e da TUSD da base de cálculo do ICMS, considerando a cobrança ilegal. A expressão “Desfavorável”, ao contrário da primeira, significa que o STJ entendeu que a cobrança é, perfeitamente, legal. Desta forma, tem decidido o STJ que:

Processo

REsp 1676499 / MS
RECURSO ESPECIAL
2017/0126264-1

Relator(a)

Ministro HERMAN BENJAMIN (1132)

Órgão Julgador

T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento

26/09/2017

Data da Publicação/Fonte

DJe 10/10/2017

Ementa

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. INCIDÊNCIA DA TUST E DA TUSD. DESCABIMENTO. SÚMULA 83/STJ. ANÁLISE JURISPRUDENCIAL PREJUDICADA.

1. Trata-se de ação em que busca o recorrente desconstituir acórdão que não reconheceu a incidência do ICMS nas tarifas TUST e TUSD.
2. O STJ possui jurisprudência 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.

3. Dessume-se que o acórdão recorrido está em sintonia com o atual entendimento deste Tribunal Superior, razão pela qual não merece prosperar a irresignação. Incide, in casu, o princípio estabelecido na Súmula 83/STJ: "Não se conhece do Recurso Especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida."
4. Fica prejudicada a análise da divergência jurisprudencial quando a tese sustentada já foi afastada no exame do Recurso Especial pela alínea "a" do permissivo constitucional.
5. Recurso Especial não provido.

Processo

REsp 1680759 / MS
RECURSO ESPECIAL
2017/0140919-2

Relator(a)

Ministro HERMAN BENJAMIN (1132)

Órgão Julgador

T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento

21/09/2017

Data da Publicação/Fonte

DJe 09/10/2017

Ementa

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. FATO GERADOR. SAÍDA DO ESTABELECIMENTO FORNECEDOR. CONSUMO. BASE DE CÁLCULO. TUSD. ETAPA DE DISTRIBUIÇÃO. NÃO INCLUSÃO. PRECEDENTES. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. CONHECIMENTO PREJUDICADO QUANDO A MESMA QUESTÃO SE ENCONTRA SOLUCIONADA PELA ALÍNEA "A" DO PERMISSIVO CONSTITUCIONAL.

1. O Tribunal a quo confirmou sentença que reconheceu a não incidência do ICMS sobre Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) ou Distribuição (TUSD).
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 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).

5. Prejudicada a análise da divergência jurisprudencial quando a tese sustentada já foi afastada no exame do Recurso Especial pela alínea "a" do permissivo constitucional.

6. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

Processo

REsp 1673299 / DF
RECURSO ESPECIAL
2017/0111149-8

Relator(a)

Ministro HERMAN BENJAMIN (1132)

Órgão Julgador

T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento

17/08/2017

Data da Publicação/Fonte

DJe 13/09/2017

Ementa

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSMISSÃO E DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. SÚMULA 166/STJ. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA PARTE, NÃO PROVIDO.

1. O ICMS sobre energia elétrica tem como fato gerador a circulação da mercadoria, e não do serviço de transporte de transmissão e distribuição de energia elétrica. Desse modo, incide a Súmula 166/STJ.
2. Ademais, o STJ possui entendimento 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 .
3. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

Processo

AgInt no REsp 1623318 / MT
AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL
2016/0225258-2

Relator(a)

Ministro SÉRGIO KUKINA (1155)

Órgão Julgador

T1 - PRIMEIRA TURMA

Data do Julgamento

22/08/2017

Data da Publicação/Fonte

DJe 15/09/2017

Ementa

RECURSO FUNDADO NO CPC/2015. TRIBUTÁRIO. ICMS. FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA. BASE DE CÁLCULO. TARIFA DE USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO (TUSD). INCLUSÃO. ENTENDIMENTO FIRMADO PELA PRIMEIRATURMA DO STJ.

1. A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o REsp 1.163.020/RS, passou a se orientar no sentido de que a tributação do ICMS abrange todo o processo de fornecimento de energia elétrica, tendo em vista a indissociabilidade das fases de geração, transmissão e distribuição, razão pela qual a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição - TUSD - compõe a base de cálculo de referido tributo.

2. Agravo interno a que se nega provimento.

Processo

REsp 1649658 / MT

RECURSO ESPECIAL

2017/0013910-3

Relator(a)

Ministro HERMAN BENJAMIN (1132)

Órgão Julgador

T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento

20/04/2017

Data da Publicação/Fonte

DJe 05/05/2017

Ementa

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 1.022 DO CPC. ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. FATO GERADOR. SAÍDA DO ESTABELECIMENTO FORNECEDOR. CONSUMO. BASE DE CÁLCULO. TUSD. ETAPA DE DISTRIBUIÇÃO. NÃO INCLUSÃO. PRECEDENTES.

1. O Tribunal a quo confirmou sentença de concessão da Segurança para determinar que a autoridade apontada

como coatora deixe de lançar o ICMS sobre a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) da conta de energia elétrica consumida pela recorrida.

2. Não se configura a alegada ofensa ao artigo 1.022 do Código de Processo Civil de 2015, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou, de maneira amplamente fundamentada, a controvérsia, em conformidade com o que lhe foi apresentado.

3. Não há falar em descumprimento do rito processual relativo à observância da cláusula de reserva de plenário, pois não se verifica o afastamento, pelo Tribunal local, dos dispositivos invocados pelo recorrente, mas, sim, interpretação dos enunciados neles contemplados, a exemplo do conceito de "valor da operação".

4. 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 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).

5. 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). 6. 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).

7. Recurso Especial não provido.

Processo

REsp 1163020 / RS

RECURSO ESPECIAL

2009/0205525-4

Relator(a)

Ministro GURGEL DE FARIA (1160)

Órgão Julgador

T1 - PRIMEIRA TURMA

Data do Julgamento

21/03/2017

Data da Publicação/Fonte

DJe 27/03/2017

Ementa

TRIBUTÁRIO. ICMS. FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA. BASE DE CÁLCULO. TARIFA DE USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO (TUSD). INCLUSÃO.

1. O ICMS incide sobre todo o processo de fornecimento de energia elétrica, tendo em vista a indissociabilidade das suas fases de geração, transmissão e distribuição, sendo que o custo inerente a cada uma dessas etapas - entre elas a referente à Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) - compõe o preço final da operação e, conseqüentemente, a base de cálculo do imposto, nos termos do art. 13, I, da Lei Complementar n. 87/1996.

2. A peculiar realidade física do fornecimento de energia elétrica revela que a geração, a transmissão e a distribuição formam o conjunto dos elementos essenciais que compõem o aspecto material do fato gerador, integrando o preço total da operação mercantil, não podendo qualquer um deles ser decotado da sua base de cálculo, sendo certo que a etapa de transmissão/distribuição não cuida de atividade meio, mas sim de atividade inerente ao próprio fornecimento de energia elétrica, sendo dele indissociável.

3. A abertura do mercado de energia elétrica, disciplinada pela Lei n. 9.074/1995 (que veio a segmentar o setor), não infirma a regra matriz de incidência do tributo, nem tampouco repercute na sua base de cálculo, pois o referido diploma legal, de cunho eminentemente administrativo e concorrencial, apenas permite a atuação de mais de um agente econômico numa determinada fase do processo de circulação da energia elétrica (geração). A partir dessa norma, o que se tem, na realidade, é uma mera divisão de tarefas - de geração, transmissão e distribuição - entre os agentes econômicos responsáveis por cada uma dessas etapas, para a concretização do negócio jurídico tributável pelo ICMS, qual seja, o fornecimento de energia elétrica ao consumidor final.

4. Por outro lado, o mercado livre de energia elétrica está disponibilizado apenas para os grandes consumidores, o que evidencia que a exclusão do custo referente à transmissão/distribuição da base de cálculo do ICMS representa uma vantagem econômica desarrazoada em relação às empresas menores (consumidores cativos), que arcam com o tributo sobre o "preço cheio" constante de sua conta de energia, subvertendo-se, assim, os postulados da livre concorrência e da capacidade contributiva.

5. Recurso especial desprovido.

Processo

AgInt no REsp 1607266 / MT

AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL

2016/0157592-8

Relator(a)

Ministro HERMAN BENJAMIN (1132)

Órgão Julgador

T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento

10/11/2016

Data da Publicação/Fonte

DJe 30/11/2016

Ementa

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. OMISSÃO. ICMS. INCIDÊNCIA DA TUST E DA TUSD. DESCABIMENTO.

1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC.

2. O STJ possui jurisprudência 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

3. Agravo Interno não provido.

Processo

AgRg na SLS 2103 / PI

AGRAVO REGIMENTAL NA SUSPENSÃO DE LIMINAR E DE SENTENÇA

2015/0320218-4

Relator(a)

Ministro FRANCISCO FALCÃO (1116)

Órgão Julgador

CE - CORTE ESPECIAL

Data do Julgamento

04/05/2016

Data da Publicação/Fonte

DJe 20/05/2016

Ementa

AGRAVO REGIMENTAL. SUSPENSÃO DE LIMINAR. INDEFERIMENTO. ICMS. INCIDÊNCIA DA TUST E TUSD. DESCABIMENTO. JURISPRUDÊNCIA FIRMADA NO STJ. AGRAVO QUE NÃO INFIRMA A FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO ATACADA. NEGADO PROVIMENTO.

I - A decisão agravada, ao indeferir o pedido suspensivo, fundou-se no fato de não ter ficado devidamente comprovada a alegada lesão à economia pública estadual, bem como em razão de a jurisprudência desta eg. Corte de Justiça já ter firmado entendimento 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 no REsp n. 1.408.485/SC, relator Ministro Humberto

Martins, Segunda Turma, julgado em 12/5/2015, DJe de 19/5/2015; AgRg nos EDcl no REsp n. 1.267.162/MG, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 16/8/2012, DJe de 24/8/2012).

II - A alegação do agravante de que a jurisprudência ainda não está pacificada não vem devidamente fundamentada, não tendo ele apresentado sequer uma decisão a favor de sua tese.

III - Fundamentação da decisão agravada não infirmada.
Agravo regimental improvido.

Processo

AgRg no AREsp 845353 / SC

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL

2015/0319862-6

Relator(a)

Ministro HUMBERTO MARTINS (1130)

Órgão Julgador

T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento

05/04/2016

Data da Publicação/Fonte

DJe 13/04/2016

Ementa

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.

Processo

AgRg no REsp 1408485 / SC

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL

2013/0330262-7

Relator(a)

Ministro HUMBERTO MARTINS (1130)

Órgão Julgador

T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento

12/05/2015

Data da Publicação/Fonte

DJe 19/05/2015

Ementa

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.

Processo

EDcl no AgRg no REsp 1359399 / MG
EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO
REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL
2012/0269472-0

Relator(a)

Ministro HUMBERTO MARTINS (1130)

Órgão Julgador

T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento

27/08/2013

Data da Publicação/Fonte

DJe 06/09/2013

Ementa

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.

Processo

AgRg no REsp 1359399 / MG

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL

2012/0269472-0

Relator(a)

Ministro HUMBERTO MARTINS (1130)

Órgão Julgador

T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento

11/06/2013

Data da Publicação/Fonte

DJe 19/06/2013

Ementa

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. EMPRESA CONCESSIONÁRIA DE ENERGIA ELÉTRICA. ILEGITIMIDADE. PRECEDENTES. 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. A jurisprudência pacífica 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.

3. 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.

Agravo regimental improvido.

Processo

AgRg no REsp 1075223 / MG

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL

2008/0161184-5

Relator(a)

Ministra ELIANA CALMON (1114)

Órgão Julgador

T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento

04/06/2013

Data da Publicação/Fonte

DJe 11/06/2013

Ementa

PROCESSO CIVIL - TRIBUTÁRIO - AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL - COBRANÇA DE ICMS COM

INCLUSÃO EM SUA BASE DE CÁLCULO DA TARIFA DE USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA - TUSD - INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS - IMPOSSIBILIDADE - PRECEDENTES.

1. É firme a Jurisprudência desta Corte de Justiça no sentido de que não incide ICMS sobre as tarifas de uso do sistema de distribuição de energia elétrica, já que o fato gerador do imposto é a saída da mercadoria, ou seja, no momento em que a energia elétrica é efetivamente consumida pelo contribuinte, circunstância não consolidada na fase de distribuição e transmissão. Incidência da Súmula 166 do STJ. Precedentes jurisprudenciais.

2. Agravo regimental não provido.

Processo

AgRg no REsp 1014552 / MG

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL

2007/0293086-6

Relator(a)

Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES (1141)

Órgão Julgador

T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento

12/03/2013

Data da Publicação/Fonte

DJe 18/03/2013

Ementa

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. TARIFAS COBRADAS PELO USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO E PELOS ENCARGOS DE CONEXÃO. NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO. PRECEDENTES.

1. A tarifa cobrada pelo uso do sistema de distribuição, bem como a tarifa correspondente aos encargos de conexão não se referem a pagamento decorrente do consumo de energia elétrica, razão pela qual não integram a base de cálculo do ICMS. Nesse sentido: AgRg no REsp 1.135.984/MG, 2ª Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJe de 4.3.2011; AgRg nos EDcl no REsp 1.267.162/MG, 2ª Turma, Rel. Min.

Herman Benjamin, DJe de 24.8.2012; AgRg no REsp 1.278.024/MG, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 14.2.2013.
2. Agravo regimental não provido.

Processo

AgRg no REsp 1278024 / MG
AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL
2011/0140633-7

Relator(a)

Ministro BENEDITO GONÇALVES (1142)

Órgão Julgador

T1 - PRIMEIRA TURMA

Data do Julgamento

07/02/2013

Data da Publicação/Fonte

DJe 14/02/2013

Ementa

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. LEGITIMIDADE ATIVA DO CONTRIBUINTE DE FATO. UTILIZAÇÃO DE LINHA DE TRANSMISSÃO E DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. ICMS SOBRE TARIFA DE USO DOS SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO (TUSD). IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE OPERAÇÃO MERCANTIL.

1. O ICMS sobre energia elétrica tem como fato gerador a circulação da mercadoria, e não do serviço de transporte de transmissão e distribuição de energia elétrica, incidindo, in casu, a Súmula 166/STJ. Dentre os precedentes mais recentes: AgRg nos EDcl no REsp 1267162/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 24/08/2012.

2. A Primeira Seção/STJ, ao apreciar o REsp 1.299.303/SC, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 14.8.2012, na sistemática prevista no art. 543-C do CPC, pacificou entendimento no sentido de que o usuário do serviço de energia elétrica (consumidor em operação interna), na condição de contribuinte de fato, é parte legítima para discutir a incidência do ICMS sobre a demanda contratada de energia elétrica ou para pleitear a repetição do tributo mencionado,

não sendo aplicável à hipótese a orientação firmada no julgamento do REsp 903.394/AL (1ª Seção, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 26.4.2010 - recurso submetido à sistemática prevista no art. 543-C do CPC). 3. No ponto, não há falar em ofensa à cláusula de reserva de plenário (art. 97 da Constituição Federal), tampouco em infringência da Súmula Vinculante nº 10, considerando que o STJ, ao apreciar o REsp 1.299.303/SC, interpretou a legislação ordinária (art. 4º da Lei Complementar nº 87/96).

4. Agravo regimental não provido.

Processo

AgRg nos EDcl no REsp 1267162 / MG

AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL 2011/0111028-4

Relator(a)

Ministro HERMAN BENJAMIN (1132)

Órgão Julgador

T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento

16/08/2012

Data da Publicação/Fonte

DJe 24/08/2012

Ementa

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSMISSÃO E DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. SÚMULA 166/STJ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. MAJORAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.

1. O ICMS sobre energia elétrica tem como fato gerador a circulação da mercadoria, e não do serviço de transporte de transmissão e distribuição de energia elétrica. Desse modo, incide a Súmula 166/STJ.

2. Ademais, 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 .

3. A discussão sobre o montante arbitrado a título de verba honorária está, em regra, indissociável do contexto fático-probatório dos autos, o que obsta o revolvimento do quantum adotado nas instâncias ordinárias pelo STJ, por força do disposto em sua Súmula 7.

4. Ressalto que tratam os autos de Ação Declaratória em que a autora pleiteia somente o direito de não pagar tributo. Desse modo, os honorários advocatícios fixados estão condizentes com o valor da causa estabelecido pela própria empresa.

5. Conforme orientação pacífica no STJ, excepcionalmente se admite o exame de questão afeta à verba honorária para adequar, em Recurso Especial, a quantia ajustada na instância ordinária ao critério de equidade estipulado na lei, quando o valor indicado for exorbitante ou irrisório.

6. A agravante reitera, em seus memoriais, as razões do Agravo Regimental, não apresentando nenhum argumento novo.

7. Agravos Regimentais do Estado de Minas Gerais e da empresa não providos.

Processo

AgRg no REsp 1135984 / MG

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL

2009/0073360-1

Relator(a)

Ministro HUMBERTO MARTINS (1130)

Órgão Julgador

T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento

08/02/2011

Data da Publicação/Fonte

DJe 04/03/2011

Ementa

TRIBUTÁRIO. ICMS. DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. "SERVIÇO DE TRANSPORTE DE MERCADORIA". INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA NA TRANSMISSÃO DA ENERGIA ELÉTRICA. NÃO

OCORRÊNCIA. SÚMULA 166/STJ - PRECEDENTES - SÚMULA 83/STJ .

1. Inexiste previsão legal para a incidência de ICMS sobre o serviço de "transporte de energia elétrica", denominado 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. "Embora equiparadas às operações mercantis, as operações de consumo de energia elétrica têm suas peculiaridades, razão pela qual o fato gerador do ICMS ocorre apenas no momento em que a energia elétrica sai do estabelecimento do fornecedor, sendo efetivamente consumida. Não se cogita acerca de tributação das operações anteriores, quais sejam, as de produção e distribuição da energia, porquanto estas representam meios necessários à prestação desse serviço público." (AgRg no REsp 797.826/MT, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 3.5.2007, DJ 21.6.2007, p. 283).

3. O ICMS sobre energia elétrica tem como fato gerador a circulação da "mercadoria", e não do "serviço de transporte" de transmissão e distribuição de energia elétrica. Assim sendo, no "transporte de energia elétrica" incide a Súmula 166/STJ, que determina não constituir "fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte".

Agravo regimental improvido.

Vê-se, então, que até 16 de novembro de 2017 somente duas decisões foram contrárias a exclusão da TUST e da TUST da base de Cálculo do ICMS enquanto dezoito foram favoráveis. Ainda, assim, a Primeira Turma do STJ, única a ter este entendimento, tem decidido com uma margem pequena de votos a favor da legalidade da inclusão.

9 COMO CALCULAR OS VALORES A SEREM RESSARCIDOS SE A COBRANÇA FOR CONSIDERADA INDEVIDA

Para calcular o valor a ser ressarcido ao Contribuinte, caso a cobrança seja considerada indevida é necessário seguir algumas etapas:

9.1 Estabelecendo as Parcelas a serem devolvidas.

Em virtude do instituto jurídico da “prescrição”, sabe-se que só podem ser exigidas as últimas sessenta parcelas pagas. Para identificá-las, há duas opções possíveis:

- a) Verificar nas últimas sessenta faturas de energia elétrica os valores cobrados a este título. Normalmente, tais valores aparecem com o nome de “Transmissão”, “Distribuição” e “Encargos”. Este método é o menos preciso, uma vez que a maior parte das empresas “mascara” os valores nas faturas e não é possível identificar precisamente os valores cobrados. Todavia, é possível com este método ter uma noção básica do total a ser ressarcido para que se determine o valor da causa a ser proposta.
- b) Se não for possível identificar na fatura, deve-se solicitar à Companhia os valores arrecadados a este título nos últimos sessenta meses. Este método apontará com total exatidão os valores cobrados, restando, somente, calcular-se a atualização monetária a ser aplicada;

9.2 Identificando o Valor da Alíquota do ICMS aplicada

Cada Estado é Livre para estabelecer sua própria alíquota. Como referência, utilizaremos a alíquota de trinta por cento, que é a utilizada no estado de Minas Gerais.

9.3 Identificando o índice de correção a ser aplicado e calculando os Juros

Os valores a serem devolvidos não serão os mesmos que foram pagos: Eles devem ser corrigidos mês a mês, durante todos os sessenta meses, e, ao final, devem ser aplicados juros de mora sobre estes valores. Como referência, utilizaremos o Índice Nacional de Preços ao Consumidor (INPC) e a aplicação de juros de um por cento ao mês. Estes valores percentuais foram escolhidos devido ao fato de serem os mais aceitos pelos tribunais em suas decisões.

9.4 Calculando o Valor

O cálculo será realizado da seguinte forma:

ICMS TUSD= VALOR TUSD * ALIQUOTA ICMS

ICMS TUST = VALOR TUST * ALIQUOTA ICMS

VALOR A RESTITUIR= (ICMS TUSD + ICMS TUST) + INPC+JUROS

Onde:

VALOR TUSD é o valor cobrado a título da TUSD na fatura de energia elétrica.

VALOR TUST é o valor cobrado a título da TUST na fatura de energia elétrica.

ALIQUOTA ICMS é a alíquota de ICMS aplicada pela Unidade da Federação

ICMS TUSD é o valor cobrado a título de ICMS sobre a TUSD calculado pela alíquota.

ICMS TUST é o valor cobrado a título de ICMS sobre a TUSD com a alíquota de cada Unidade da Federação.

INPC é o valor da correção pelo INPC do período.

JUROS é o valor dos juros, com a taxa de 1% ao mês no período.

Assim:

VALOR A RESTITUIR é a soma de ICMS TUST, ICMS TUSD, correção pelo INPC e JUROS.

Exemplo 7:

1. CONTA COM VENCIMENTO EM 10/09/2017
2. VALOR TUST= R\$43,47
3. VALOR TUSD= R\$215,70

⁷ Vide anexo II – fatura de Energia Elétrica CEMIG

4. ALIQUOTA ICMS= 30%
5. ICMS TUST= R\$43,47*30% = R\$13,04
6. ICMS TUSD= R\$215,70*30%= R\$ 64,71
7. INPC=0,37% = R\$ 0,28
8. JUROS=2% = R\$ 1,55
9. VALOR A RESTITUIR= R\$ 13,04 (ICMS TUST)+ R\$ 64,71 (ICMS TUSD) +R\$ 0,28 (INPC)+R\$ 1,55 (JUROS) = R\$ 79,58

Valor a ser restituído referente a um mês R\$ 79,58

10 CONCLUSÃO

Este trabalho teve como foco a análise da legalidade da cobrança do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços sobre a Tarifa de Uso dos Sistemas de Transmissão e sobre a Tarifa de Uso dos Sistemas de Distribuição, no Brasil. Dentro de um prisma jurídico, esta cobrança se dá através da inclusão das tarifas na base de cálculo do ICMS. Mensalmente, milhões de pessoas físicas e jurídicas no Brasil que recebem suas faturas de consumo de energia elétrica - e devem pagá-las para não terem o serviço suspenso – tem este tributo cobrado silenciosamente, de forma não claramente especificada e embutida no total do ICMS a ser pago. Esta prática representa a arrecadação extra de bilhões de reais que são retirados dos setores produtivos e remetidos diretamente aos cofres do Estado⁸. Contrariando as normas do Direito Constitucional, Civil e Tributário, as Secretarias de Fazenda dos Estados têm procurado “remendar” a legislação na tentativa de obter a permissão jurídica para efetuar a arrecadação destes tributos.

Por outro lado, os Tribunais brasileiros têm se dividido quanto a legalidade desta cobrança. E, é claro, percebe-se que esta divisão ultrapassa os limites da discussão teórico-jurídica atingindo a esfera política: como podem Tribunais, sustentados pelo dinheiro arrecadado pelas Unidades da Federação, criar um Déficit monstruoso na arrecadação pública, tornando exigível pelos cidadãos comuns os valores cobrados equivocadamente a título deste tributo? Ainda, dentro deste aspecto, temos que considerar a falta de preparo técnico dos operadores do Direito para discutir adequadamente os termos e técnicas utilizados em Engenharia e a falta de um arcabouço teórico suficiente para verter estes termos e técnicas em uma linguagem suficientemente compreensível para aqueles que irão julgar a questão.

Se, vencidas as barreiras políticas e técnicas, a discussão for levada para uma análise simples dos seus méritos jurídicos aos Tribunais, conclui-se que, a forma como foram incluídas a TUST e a TUSD na base de cálculo do ICMS é ilegal, e mais, é inconstitucional. Os motivos, apresentam-se resumidamente:

⁸ Vide ofício nº245/2017 – GS que encaminha a Nota Técnica da Coordenadoria da Administração Tributária da Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo para o Procurador Geral do Estado, no Anexo I deste trabalho.

- a) Não pode haver cobrança de tributo ou a alteração da base de cálculo de tributo já existente sem a devida permissão constitucional e legal;
- b) Alguns Estados tentam equiparar a transmissão de energia ao Transporte. Todavia o Código Civil Brasileiro deixa claro o que é transporte, para efeitos legais;
- c) Os Estados, que são os credores finais dos tributos arrecadados na sociedade organizada, reunidos no Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, decidiram, por conta própria, sem ouvir o Congresso Nacional, incluir a TUSD e a TUST na base de cálculo do ICMS.
- d) Esta inclusão, feita de forma unilateral, fere diversos princípios basilares do Direito Constitucional e do Direito Tributário, mas, principalmente, o princípio da Estabilidade Jurídica, uma vez que a prática enseja o ato déspota de surpreender o Contribuinte, de forma sorrateira, aumentando sua carga tributária, sem permitir a discussão democrática acerca da Justiça Fiscal, Capacidade Contributiva e do efetivo cabimento deste tributo dentro do universo tributário brasileiro;
- e) Por falta de instrumento jurídico pertinente, o CONFAZ, que não tem competência institucional para realizar emendas à Constituição ou elaborar leis complementares e ordinárias, utilizou-se, de forma estranha ao Direito, da figura de Convênios. Os Estados, por sua vez, utilizaram-se destes convênios para promover as alterações em suas normas e efetuar a cobrança.
- f) Os Convênios não se destinam a regulamentar este tipo de ato administrativo. Desta forma, todas as Leis, normas, instruções normativas que estejam fundadas nestes convênios são nulas de pleno direito.

Finalmente, o argumento mais forte a favor da ilegalidade da cobrança se prova com uma simples pergunta, que fatalmente virá após a seguinte análise: A Proposta de Emenda Constitucional (PEC) nº 285/2004⁹ propõe alteração na

9

<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao.jsessionid=674B8DB79309432009B4ACC2B32094CB.node1?idProposicao=256022&ord=0> Consulta em 26/11/2017 às 00:47

Constituição Federal fazendo constar no parágrafo 7º da alínea “e” do artigo 155 que:

Parágrafo 7º - Ressalvado o disposto no § 2º, X, b, a incidência do imposto de que trata o inciso II do caput, sobre energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados:

I – ocorre em todas as etapas da circulação, desde a saída do estabelecimento produtor ou a importação até a sua destinação final;

II – em relação à energia elétrica, ocorre também nas etapas de produção, de transmissão, de distribuição, de conexão e de conversão, até a sua destinação final.

O inciso II declara, expressamente, que o ICMS ocorrerá, em relação a energia elétrica “etapas de produção, de transmissão, de distribuição, de conexão e de conversão, até a sua destinação final”. Todavia, para que isto possa acontecer, a PEC precisa ser, ainda, aprovada.

Já o Projeto de Lei Complementar (PLC) 352/02 propõe alteração na Lei Complementar 87 de 13 de setembro de 1996 (LC 87/96), que dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, e dá outras providências. Neste projeto alteram-se os seguintes artigos da LC 87/96:

Art. 2º...

§ 3º A incidência do imposto sobre energia elétrica alcança todas as etapas, desde a produção ou importação até a sua destinação final, tais como a transmissão, a distribuição, a conexão, a conversão e a comercialização.

Art. 9º

§ 1º ...

II – às empresas de geração, importação, transmissão, distribuição, ou comercialização de energia elétrica, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a sua destinação final, sendo seu cálculo efetuado sobre o valor total cobrado do adquirente, nele computados todos os

encargos, tais como os de geração, importação, conexão, conversão, transmissão e distribuição, assegurado seu recolhimento ao Estado de localização do destinatário final.

Art. 13. ...

VIII – na hipótese do inciso XII do art. 12, o valor:

- a) da operação de que decorrer a entrada de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo;
- b) total cobrado do adquirente, nele computados todos os encargos, tais como os de geração, importação, conexão, conversão, transmissão e distribuição, em relação à entrada de energia elétrica;

§ 1º ...

II - ...

- c) todos os encargos cobrados do adquirente, no fornecimento da energia elétrica, tais como os de geração, importação, conexão, conversão, transmissão, distribuição e comercialização, mesmo que devidos a terceiros.

Somente após a aprovação destas alterações é que a base de cálculo do ICMS seria alterada, permitindo a inclusão da TUST e da TUSD nela. Afinal, e esta é a questão, por que propor uma Emenda Constitucional e um projeto de Lei Complementar permitindo uma exação que, segundo a ótica dos órgãos arrecadadores estatais já estaria permitida? A resposta é simples: porque a exação não está permitida em lei. A forma como vem sendo feita contraria os princípios jurídicos pátrios e fere mortalmente o ordenamento jurídico pertinente. Só tem sido possível graças a um esforço interpretativo enorme, das Secretarias Estaduais de Fazenda, de Convênios impróprios do CONFAZ e da desatenção do Judiciário sobre a matéria.

Portanto, demonstrada está a impossibilidade jurídica da tributação pretendida pelos Estados. Atualmente os custos tributários oriundos de cada etapa do fornecimento de energia elétrica, segundo todo o estudo realizado, não podem ser repassados ao Consumidor Final, quer seja ele pessoa física ou jurídica.

11 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ACQUAVIVA, Marcus Cláudio. Dicionário Jurídico Brasileiro Acquaviva. – 3. ed. São Paulo: Editora Jurídica Brasileira Ltda, 1993.

ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária – 2 ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

BALEEIRO, Aliomar. atualiz. DERZI, Misabel de Abreu Machado. Direito Tributário Brasileiro. 11^a ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

BARROS, Benjamim Ferreira de; BORELLI, Reinaldo; GEDRA, Ricardo Luis. Geração, transmissão, distribuição e consumo de energia elétrica. São Paulo: Érica, 2014.

BASTOS, Celso Ribeiro. Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário / Celso Ribeiro Bastos. – 5. ed. atual. – São Paulo: Saraiva, 1997.

BLANCHET, Luiz Alberto (coord.). Direito da Energia: economia, regulação e sustentabilidade. – Coordenação Luiz Alberto Blanchet, Rodrigo Pironti Aguirre de Castro. – Curitiba: Juruá, 2014.

BORBA, Claudio. Direito Tributário: Teoria e 1.000 questões / Claudio Borba. – 22. ed. – Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

CARAZZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. – 30. ed. rev. ampl. e atual. até a Emenda Constitucional n. 84/2014. São Paulo: Saraiva, 2015.

COSTA, Maria D'Assunção. Dicionário Brasileiro do Direito da Energia, do Petróleo e do Gás Natural. São Paulo. Editora Atlas, 2014.

DINIZ, Maria Helena. Curso de Direito Civil Brasileiro. São Paulo. Saraiva, 2012.

FADEL, Marcelo Costa. O Direito da Energia Elétrica sob a Ótica do Consumidor. Rio de Janeiro. Editora Lumen Juris, 2009.

FILHO, Marçal Justen. Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Saraiva, 2003.

JUNIOR, José Calasans. Direito da Energia Elétrica: Estudos e Pareceres. 1. ed. - Rio de Janeiro: Synergia, 2013.

MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. – 34. ed. - São Paulo, Malheiros, 2008.

NETO, Horácio Villen. A Incidência do ICMS na Atividade Praticada pelas Concessionárias de Transmissão e Distribuição de Energia Elétrica. Revista de Estudos Tributários. Porto Alegre, v. 32, n. 3, p. 34-41, jul. / ago. 2003.

NUNES, Pedro. Dicionário de Tecnologia Jurídica. 13. ed., rev., ampl. e atual. por / Artur Rocha. – Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário / Eduardo Sabbag. – 8 ed. São Paulo. Saraiva, 2016.

SALIBA, Luciana F. ROLIN, João Dácio. Não-Incidência do ICMS sobre as Tarifas de Uso dos Sistemas de Distribuição (TUSD) e de Transmissão (TUST) de Energia Elétrica. Revista Dialética de Direito Tributário. v. 122, p. 50-51, nov. 2005.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito Tributário / Luís Eduardo Schoueri - 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SOARES, Cristiana Nepomuceno de Sousa. Direito de Energia & áreas afins / Cristiana Nepomuceno de Sousa Soares. – Rio de Janeiro: Synergia Editora, 2015.

ANEXO I – OFÍCIO 245/2017 GS – SEF/SP



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
Gabinete do Secretário
Av. Rangel Pestana, 300 - 5º andar - 01017-911 - São Paulo - SP
Telefone PABX (11) 3243-3400

OFÍCIO nº 245/2017 - GS

São Paulo, 14 de março de 2017.

Senhor Procurador Geral do Estado,

Encaminho a Vossa Excelência Nota Técnica elaborada pela Diretoria Executiva da Administração Tributária desta Pasta - DEAT, vinculada à Coordenadoria da Administração Tributária - CAT, visando subsidiar a atuação dessa Douta Procuradoria Geral do Estado nas ações judiciais que visam afastar a incidência do ICMS sobre a parcela do preço da energia correspondente à Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) e à Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST).

Ressalto a importância da atuação desse Órgão Jurídico eis que estimativas apontam, caso essas ações prosperem, perdas para o Estado de São Paulo que podem chegar a R\$5,5 bilhões ao ano, ou aproximadamente 44,5% da arrecadação de ICMS do setor de energia elétrica.

Sem outro particular, aproveito a oportunidade para renovar meus protestos de estima consideração.

Atenciosamente,

HELICIO TOKESHI
Secretário da Fazenda

A Sua Excelência o Senhor
Dr. ELIVAL DA SILVA RAMOS
DD. Procurador Geral do Estado
Rua Pamplona, 227 - 7º andar
01405-902 - São Paulo/SP
/DCB



SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA – CAT

NOTA TÉCNICA

ENERGIA ELÉTRICA – INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE A TARIFA DE USO DOS SISTEMAS DE DISTRIBUIÇÃO (TUSD)

ESTIMATIVA DE PERDAS NA ARRECADAÇÃO – Temos observado com preocupação o crescente número de ações judiciais propostas por consumidores com o objetivo de afastar a incidência do ICMS sobre a parcela do preço da energia correspondente à Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) e à Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST). Informações da PGE e das distribuidoras de energia falam em mais de mil ações já ajuizadas, em cálculo informal. Em regra, as decisões têm sido favoráveis aos autores e o fenômeno não é exclusivo do estado de São Paulo, em grande parte devido à jurisprudência que está se formando no STJ desde o final de 2012.

Num cenário hipotético em que todos os consumidores, tanto de alta como de baixa tensão, estejam protegidos por decisões favoráveis nesse tipo de ação judicial, **estimamos para o estado de São Paulo perdas que podem chegar a R\$5,5 bilhões ao ano, ou aproximadamente 44,5% da arrecadação de ICMS do setor de energia elétrica** (o cálculo considera os débitos informados pelas distribuidoras em 2015 e não leva em conta o potencial de creditamento das indústrias).

O crescimento do número de decisões liminares desfavoráveis ao fisco tem se acentuado fortemente nos últimos meses, e a tendência é de alta ainda maior nos próximos, a se confirmarem as informações que temos apurado junto às distribuidoras, à Procuradoria e ao mercado. Recentemente, por exemplo, recebemos a notícia de **liminar concedida em sede de Agravo de Instrumento nos autos de Mandado de Segurança Coletivo impetrado pela Associação Comercial e Industrial de Santo André** – ACISA (proc. nº 1019300-29.2016.8.26.0564), datada de 12/09/16. Considerando-se que entre os mais de 4 mil associados constam grandes consumidores de energia elétrica como Pirelli Pneus, Banco do Brasil, Santander, Auto

o que torna os agentes inexoravelmente dependentes uns dos outros para que a circulação se complete. Isso não deixou de ser verdadeiro quando, por ocasião da desverticalização do setor elétrico brasileiro, trazida pela reestruturação iniciada em 1995, com as primeiras privatizações, pessoas jurídicas distintas passaram a cobrar pela quantidade de energia fornecida (comercializador ou gerador) e pelo uso do sistema de distribuição (distribuidora) ou de transmissão (transmissora) – caso exatamente do que ocorre no ambiente de contratação conhecido como Mercado Livre; no Mercado Cativo, a distribuidora cobra todos os valores.

Em outras palavras, **a base de cálculo do imposto é o valor da operação, e não apenas o custo de aquisição da energia.** Com efeito, o preço sobre o qual deve incidir a alíquota para a mensuração do montante do tributo não considera apenas o valor relativo ao custo da energia gerada, mas o preço total cobrado pelo fornecimento da energia, que envolve obrigatoriamente a transmissão e distribuição. **Se a distribuição e a transmissão são elementos essenciais para que ocorra a circulação da mercadoria (fornecimento de energia elétrica) e se aperfeiçoe o fato gerador, não há fundamento para que as tarifas correspondentes sejam excluídas da base de cálculo.**

Sendo assim, se há saída da mercadoria ocorre o fato gerador. E a base de cálculo do imposto é o preço cobrado (valor da operação), sendo irrelevante, para fins de tributação, a metodologia de formação do preço contratualmente estabelecida entre o fornecedor e o consumidor adquirente da energia.

Nesse contexto, é essencial lembrar ainda que o objetivo dos contratos firmados pelos consumidores junto às distribuidoras não é o uso do sistema de distribuição em si mesmo, mas o consumo de energia elétrica. Ressalte-se, ainda, que o custo de uso do sistema sempre fez parte da base de cálculo do imposto. O fato novo é a discriminação das tarifas de energia e de TUSD determinada pela agência reguladora em abril de 2012 para o faturamento de consumidores de baixa tensão (residências e pequeno comércio, essencialmente), que, como vimos, não tem o poder de alterar o cálculo do ICMS incidente, mas apenas demonstrar a formação do preço final do fornecimento, este sim essencial na apuração do imposto devido.

Assim, o “fatiamento” da base de cálculo pleiteado pelos consumidores perante o Judiciário, ao pedirem a exclusão da TUSD ou da TUST do campo de incidência do ICMS, mostra-se uma iniciativa que afronta a legislação tributária vigente e a lógica do setor elétrico brasileiro; afinal, é impossível o consumo de energia elétrica sem a agregação de custos com a infraestrutura necessária para que a energia chegue ao

Shopping Global, Hospital Beneficência Portuguesa, Banco Bradesco e Shopping Center Santo André, **o impacto esperado da medida judicial será expressivo e, talvez mais importante, a iniciativa certamente servirá como modelo para outras grandes associações e sindicatos por todo o estado de São Paulo.**

DEFINIÇÕES – O fornecimento de energia elétrica pelas distribuidoras é remunerado, conforme diretrizes da Aneel, por duas tarifas distintas: Tarifa de Energia Elétrica – TE e Tarifas de Uso do Sistema de Distribuição – TUSD¹. Todos os custos agregados pelas distribuidoras quando do fornecimento a consumidores finais, como encargos de conexão e uso a sistemas de transmissão, aquisição de energia e operação da própria rede, custos estes essenciais à circulação da mercadoria energia elétrica, devem ser cobertos pela TE e pela TUSD. A primeira tem como função primordial remunerar a distribuidora para fazer frente às aquisições de energia para revenda; a TUSD, por sua vez, cobre as despesas com ativos, operação e manutenção da rede, perdas e encargos federais.

Por determinação da agência reguladora, a partir de abril de 2012 as distribuidoras passaram a demonstrar separadamente nas contas de luz os valores resultantes da aplicação das duas tarifas². A segregação desses valores tem levado consumidores a questionar a incidência de ICMS sobre a rubrica “TUSD”, pela aparente falta de relação direta com a energia consumida³. Entendemos, no entanto, que a discussão deve se dar no campo da composição da base de cálculo do imposto.

BASE DE CÁLCULO DO ICMS – A definição da base de cálculo do ICMS incidente na saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, conforme disposto na Lei Complementar 87/96, no inciso I do artigo 13, é o valor da operação. No caso do fornecimento de energia elétrica, todos os custos essenciais e inerentes à sua circulação, e não apenas o custo de aquisição da energia, devem compor o valor da operação. Esta deve ser considerada como um todo, pois os fenômenos físicos envolvidos ocorrem simultaneamente (geração, transmissão, distribuição e consumo),

¹ Os conceitos gerais e a aplicação das definições regulatórias à TUSD se estendem, para fins de tributação, também à TUST (Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão). Os detalhes que diferenciam as duas tarifas são irrelevantes do ponto de vista tributário: ambas refletem custos inerentes ao fornecimento de energia elétrica e devem compor a base de cálculo do imposto, como se verá ao longo desta Nota.

² Preconiza a alínea “i” do inciso I do artigo 119 da Resolução Normativa Aneel 414/2010: *i) grandezas e respectivos valores relativos aos produtos e serviços prestados, discriminando as tarifas aplicadas e os valores referentes à TUSD e à TE, em conformidade com as Resoluções Homologatórias de cada distribuidora publicadas pela ANEEL; (Redação dada pela REN ANEEL 479, de 03.04.2012).*

³ Na redação atual do dispositivo mencionado na nota anterior, a Aneel voltou atrás quanto à segregação dos valores, excluindo a expressão “e os valores referentes à TUSD e à TE”.

ponto de consumo em condições de ser utilizada; ao mesmo tempo, no entanto, se deseja que tais custos deixem de integrar o valor final da operação. Finalmente, é importante que não se perca de vista o fato de que **o ICMS não incide simplesmente sobre a energia elétrica, mas sobre operações relativas à circulação da mercadoria energia elétrica**, o que altera significativamente o entendimento sobre que rubricas devem compor o valor da operação e, conseqüentemente, sua base de cálculo.

Deat-Sfece, 13 de março de 2017.

ANEXO II - FATURA DE ENERGIA ELÉTRICA PARA SIMULAÇÃO DE CÁLCULO

CEMIG		CEMIG DISTRIBUIÇÃO S.A. CNPJ 06.981.180/0001-16 Inscr. Estadual 062.322136/0067 Av. Barbacena, 1200 - 17º Andar - Ala A1 São Agostinho - CEP 30.190-131 Belo Horizonte - MG - Brasil		Nota Fiscal - Conta de Energia Elétrica	
		Série: U1 NF: 004604318			
Emissão: 30/08 Impressão: 30/08		Tarifa Social de Energia Elétrica - TSEE foi criada pela Lei no 10.438, de 26 de abril de 2002.			
Emissão autorizada pelo Regime Especial/PTA Nº 16.000114327.70 - SEFRMG					
Nº DO CLIENTE:					
Nº da Instalação		Subclasse Residencial		Classe Residencial Básico	
19/07		21/08		20/09	
21/08		20/09		25/08	
20/09		25/08		AGO/2017	
Informações Técnicas					
Tipo de Medição	Leitura Anterior	Leitura Atual	Constante de Medição	Consumo	
Energia kWh	42.662	43.931	1	1.269	
VALORES FATURADOS					
Descrição	Quantidade	Preço	Valor(R\$)		
Energia Elétrica kWh	1.269	0,78709155	998,80		
ENCARGOS / COBRANÇA					
Contrib. Custeio Ilum. Pública			54,31		
Multa 2X conta de 07/2017 sobre R\$ 500,13			10,00		
Juros mora 1Xam: 28 dia(s) sobre R\$122,14			3,94		
Taxa de 2ª via de débito			2,89		
TARIFAS APLICADAS (SEM IMPOSTOS)					
Energia Elétrica kWh			0,52060364		
Adicional Bandeiras - Já incluído no Valor a Pagar					
Bandeira Amarela			13,96		
Bandeira Vermelha			36,61		
RESERVADO AO FISCO					
Base de Cálculo (R\$):		ICMS Aliquota:	Valor (R\$):	PASEP	COFINS
998,80		30	299,64	6,89	31,75
Informações de Faturamento		VENCIMENTO		VALOR A PAGAR	
		10/09/2017		R\$1.069,94	
Parcela	Valor - R\$				
Energia	264,17	26,45			
Distribuição	215,70	21,59			
Transmissão	43,47	4,35			
Perdas de Energia	80,08	8,02			
Encargos Setoriais	338,29	33,87			
Tributos	998,80	100,00			
Total					
Indicadores de Qualidade de Fornecimento					
Brasópolis 1					
Mês: 06/2017					
Apurado Mensal		Mensal		Trimestral	
DIC	0,00	5,25	11,10	22,21	
FIC	0,00	3,30	6,90	13,20	
DMC	0,00	3,20	-	-	
Tensão Nominal: 127/220 V Min. = 117/202 V Máx. = 132/231 V					
Valor Encargo Uso Sist. Distribuição: R\$139,09					
Histórico do Consumo		REAVISO DE CONTAS VENCIDAS / DÉBITOS ANTERIORES			
Mês/Ano	Consumo kWh	Média kWh/dia	Dias de Faturamento		
AGO/17	1.269	38,45	33		
Informações Gerais					
Tarifa vigente conforme Res Aneel nº 2.248, de 23/05/2017, JUL/2017 Band. Amarela - A/GO/2017 Band. Vermelha. O pagamento desta conta não quita débitos anteriores. Para estes, estão sujeitas penalidades legais vigentes (multas) e/ou atualização financeira (juros) baseados no vencimento das mesmas. É dever do consumidor manter os dados cadastrais sempre atualizados e informar alterações da atividade exercida no local. Faça sua adesão para recebimento da conta de energia por e-mail acessando www.cemig.com.br					
CÓDIGO DE DÉBITO AUTOMÁTICO					