

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE DIREITO

Fernando Goulart Finger

**A INCLUSÃO DA TARIFA DE USO DO SISTEMA DE TRANSMISSÃO
E DA TARIFA DE USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO NA BASE
DE CÁLCULO DO ICMS NO CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA NO
AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE**

Santa Maria, RS
2018

Fernando Goulart Finger

**A INCLUSÃO DA TARIFA DE USO DO SISTEMA DE TRANSMISSÃO E DA
TARIFA DE USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO NA BASE DE CÁLCULO DO
ICMS NO CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA NO AMBIENTE DE
CONTRATAÇÃO LIVRE**

Monografia apresentada à disciplina de Monografia II, do Curso de Direito da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para obtenção do grau de **Bacharel em Direito**.

Orientadora: Prof.^a Dr.^a Andrea Nárriman Cezne

Santa Maria, RS
2018

Fernando Goulart Finger

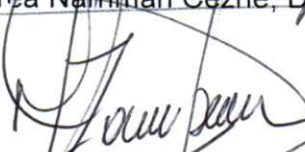
**A INCLUSÃO DA TARIFA DE USO DO SISTEMA DE TRANSMISSÃO E DA
TARIFA DE USO DOS SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO NA BASE DE CÁLCULO DO
ICMS NO CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA NO AMBIENTE DE
CONTRATAÇÃO LIVRE**

Monografia apresentada à disciplina de
Monografia II, do Curso de Direito da
Universidade Federal de Santa Maria
(UFSM, RS), como requisito parcial para
obtenção do grau de **Bacharel em Direito**.

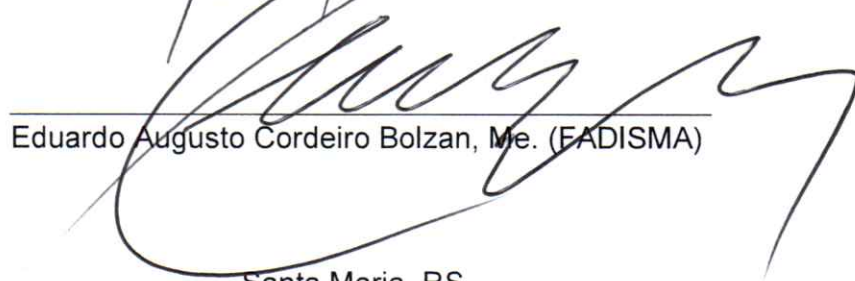
Aprovado em 09 de julho de 2018



Andrea Nariman Cezne, Dr.^a (UFSM)



Marcelo Carlos Zampieri, Me. (FADISMA)



Eduardo Augusto Cordeiro Bolzan, Me. (FADISMA)

Santa Maria, RS
2018

RESUMO

A INCLUSÃO DA TARIFA DE USO DO SISTEMA DE TRANSMISSÃO E DA TARIFA DE USO DOS SISTEMA DE DISTRIUIÇÃO NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS NO CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA NO AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE

AUTOR: Fernando Goulart Finger

ORIENTADORA: Andrea Nárriman Cezne

O presente trabalho versa sobre a possibilidade da inclusão da Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão(TUST) e da Tarifa de Uso de Distribuição(TUSD) na base de cálculo do ICMS no consumo de energia elétrica no Ambiente de Contratação Livre, diante da divergência jurisprudencial existente no Superior Tribunal de Justiça(STJ). Diante disso, é utilizado o método abordagem dialético, o qual tende a verificar o caráter contraditório do tema, enquanto o método de procedimento histórico foi empregado para analisar a evolução das características do mercado de energia elétrica brasileiro e o método de procedimento comparativo para analisar a divergência tributária no STJ. No primeiro capítulo tratou-se da evolução do mercado de energia elétrica, bem como sobre a incidência do ICMS no consumo de energia elétrica e das características do Ambiente de Contratação Regulada e do Ambiente de Contratação Livre. No segundo capítulo foi demonstrado a evolução da divergência jurisprudencial, a análise da posição contrária à possibilidade de tributação da TUST e da TUSD pelo STJ e a análise da posição favorável à possibilidade de tributação da TUST e da TUSD pelo STJ. Por fim, conclui-se que, por sua condição peculiar, a energia elétrica não deve ser tratada como uma mercadoria comum, devendo a TUST e a TUSD integrarem a base de cálculo do ICMS, pois a geração, transmissão e distribuição são atividades indissociáveis na operação do fornecimento de energia elétrica.

Palavras-chaves: TUST. TUSD. ICMS. Energia Elétrica. Ambiente de Contratação Livre.

ABSTRACT

THE INCLUSION OF THE TARIFF OF USE OF THE TRANSMISSION SYSTEM AND THE TARIFF OF USE OF THE DISTRIBUTION SYSTEM IN THE ICMS CALCULATION BASIS IN ELECTRIC POWER CONSUMPTION IN THE FREE CONTRACTING ENVIRONMENT

AUTHOR: Fernando Goulart Finger

ADVISER: Andrea Nárriman Cezne

The purpose of this study is to analyze the possibility of including the Tariff of Use of the Transmission System (TUST) and the Tariff of Use of the Distribution System (TUSD) in the ICMS calculation basis in electric power consumption in the free hiring environment, due to the jurisprudential divergence existing in the Superior Court of Justice (STJ). Therefore, the dialectical approach method is used, which tends to verify the contradictory character of the subject, while the historical procedure method was used to analyze the evolution of the Brazilian electric energy market characteristics and the comparative procedure method to analyze the tax divergence in the STJ. The first chapter dealt with the evolution of the electricity market, as well as the ICMS incidence on electricity consumption and the characteristics of the Regulated Contracting Environment and the Free Contracting Environment. The second chapter demonstrated the evolution of the jurisprudential divergence, the analysis of the opposing position to the possibility of TUST and TUSD taxation by the STJ and the analysis of the favorable position to the possibility of TUST and TUSD taxation by the STJ. Finally, it is concluded that, due to its peculiar condition, the electric energy should not be treated as a common commodity, TUST and TUSD should be included in the ICMS calculation basis, because generation, transmission and distribution are inseparable activities in the operation of the electric power supply.

keywords: TUST. TUSD. ICMS. Electric Power. Free Contracting Environment.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

ILUSTRAÇÃO 1 - Estrutura do Ambiente de Contratação Regulada	23
ILUSTRAÇÃO 2 - Estrutura do Ambiente de Contratação Livre.....	28
ILUSTRAÇÃO 3 - Sistema Interligado Nacional.....	31

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 - Consumo e Representatividade por Ambiente	16
TABELA 2 - Composição da Tarifária	22
TABELA 3 - Composição da Tarifa de Energia Elétrica	24
TABELA 4 - Condições para se tornar Consumidor Livre	29
TABELA 5 - Consumo por Ambiente de Contratação e Submercado	32

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	08
2	REGULAÇÃO NO MERCADO DE ENERGIA ELÉTRICA BRASILEIRO	10
2.1	EVOLUÇÃO DO MERCADO DE ENERGIA ELÉTRICA	10
2.2	A INCIDÊNCIA DO ICMS NO CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA	16
2.3	OPERAÇÕES NO AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO REGULADA	21
2.4	OPERAÇÕES NO AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE	27
3	A DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NO STJ SOBRE A INCIDÊNCIA DO ICMS NA TUST E NA TUSD	34
3.1	EVOLUÇÃO DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL	34
3.2	ANÁLISE DA POSIÇÃO CONTRÁRIA À POSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO DA TUST E DA TUSD PELO STJ	39
3.3	ANÁLISE DA POSIÇÃO FAVORÁVEL À POSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO DA TUST E DA TUSD PELO STJ	47
4	CONCLUSÃO	53
	REFERÊNCIAS	57

1 INTRODUÇÃO

Os temas tributários sempre têm merecido destaque, pois afetam diretamente a arrecadação do governo, causando uma grande repercussão econômica. Devido à grande crise econômica em que o Brasil está inserido, as decisões na área tributária podem ter um grande impacto nas contas do governo, por causa do grande déficit orçamentário atual, o qual está causando grandes cortes, diminuindo as prestações de serviços públicos e os investimentos em diversas áreas como na educação e na saúde. Em virtude disso, além de uma grande importância econômica, há um grande interesse social em questões tributárias.

Com a reestruturação do setor energético brasileiro e a criação do Ambiente Livre de Energia, houve a possibilidade dos grandes consumidores (consumidores livres) adquirirem energia diretamente com os fornecedores, ao contrário dos consumidores cativos de energia que tem a necessidade de adquirir energia com os distribuidores locais. Em consequência disso, surgiu a discussão se o ICMS incidiria sobre a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão e a Tarifa de Uso de Sistema de Distribuição, já que no Ambiente de Contratação Livre de energia, elas são cobradas separadamente da energia elétrica.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) possuía entendimento pacificado na não inclusão da TUST e da TUSD na base do cálculo do ICMS, porém, no início de 2017, a 1ª Turma do STJ alterou o seu entendimento e decidiu sobre a incidência do ICMS sobre todo o processo de fornecimento de energia, incluindo a TUST e a TUSD. Após esse julgamento, a 2ª Turma do STJ manteve o entendimento anteriormente consolidado, no qual a TUST e a TUSD não integram a base de cálculo do ICMS sobre o consumo de energia elétrica.

Exposta a problematização, o presente trabalho objetiva demonstrar a evolução do mercado de energia elétrica brasileiro e, com isso, expor as características do Ambiente de Contratação Regulada e do Ambiente de Contratação Livre de energia. Na segunda parte, preocupa-se em analisar a divergência jurisprudencial presente no Superior Tribunal de Justiça.

A realização desta pesquisa conta com embasamento jurídico, doutrinário e jurisprudencial, tendo em vista que serão analisadas as divergências a respeito do tema. Diante disso, é utilizado o método dialético, o qual tende a verificar o caráter contraditório do tema, visto que existe uma divergência jurisprudencial sobre a

incidência de ICMS sobre Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) e a Tarifa de Uso de Sistema de Distribuição (TUSD) no consumo de energia elétrica no Ambiente de Contratação Livre (ACL).

Os métodos de procedimento utilizados na elaboração da pesquisa são o histórico e o comparativo. O primeiro será utilizado em função da análise da evolução das características do Ambiente de Contratação Livre de Energia Elétrica no Brasil. O método comparativo será utilizado para analisar a divergência tributária no STJ, de forma a apontar a possibilidade da incidência do ICMS na TUST e na TUSD.

Para tanto, o presente trabalho estrutura-se em dois capítulos, apresentando-se no primeiro a regulação e tributação no mercado de energia elétrica, por meio da demonstração da evolução do mercado de energia elétrica brasileiro, da incidência do Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços no consumo de energia elétrica e das características das operações no Ambiente de Contratação Regulada e no Ambiente de Contratação Livre.

O segundo capítulo traz a divergência jurisprudencial no STJ sobre a incidência do ICMS sobre a TUST e a TUSD, aborda a evolução da divergência jurisprudencial, a análise da posição contrária à possibilidade de tributação da TUST e da TUSD pelo STJ e a análise da posição favorável à possibilidade de tributação da TUST e da TUSD pelo STJ.

2 REGULAÇÃO E TRIBUTAÇÃO NO MERCADO DE ENERGIA ELÉTRICA

Este Capítulo tem como objetivo demonstrar a evolução do sistema elétrico brasileiro e traçar um breve histórico da criação do ambiente de contratação livre.

Busca situar o funcionamento e a tributação das operações do mercado de energia elétrica tanto no ambiente de contratação regulada, como no ambiente de contratação livre.

2.1 EVOLUÇÃO DO MERCADO DE ENERGIA ELÉTRICA BRASILEIRO

Antes sempre dominado pelo controle estatal, o setor elétrico nacional começou a ser reestruturado pela Constituição Federal de 1988, a qual consagrou a livre concorrência e a livre iniciativa como valores fundamentais e previu que os serviços e instalações de energia elétrica passariam a ser explorados mediante concessão, permissão ou autorização, sendo adotado o regime de concessão ou permissão no caso de serviços públicos conforme o Artigo 21, inciso XII, da nossa constituição¹.

De acordo com Yasmin Martins de Oliveira, o primeiro marco de organização e regulamentação do setor elétrico brasileiro foi o Código de Águas, instituído pelo Decreto nº 24.643 de 1934, durante o governo de Getúlio Vargas, que atribuiu ao poder público a possibilidade de controlar as concessionárias de energia elétrica, formalizando, assim, o início da intervenção estatal no setor. Além da dominância regulatória, o Estado também assume protagonismo como empreendedor.²

Na década de 70, durante o governo de Médici, foi promovida uma equalização das tarifas por meio do Decreto-Lei nº 1.373 de 1974, isso fez que a tarifa fosse única no país com o principal intuito de diminuir as desigualdades sociais. Essa tarifa garantia a remuneração das concessionárias independentemente de seu nível de eficiência e não levava em conta os custos de produção e distribuição de cada uma.

Já o Governo De Itamar Franco, com a Lei nº 8.631 (Lei Elizeu Rezende), de 04 de março de 1993, terminou com a equalização tarifária. De acordo com a ANEEL,

¹ BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm> Acesso em: 01 abr. 2018

² DE OLIVEIRA, Yasmin Martins. **O Mercado Livre de Energia no Brasil: Aprimoramentos para sua Expansão**. Monografia – Curso de bacharelado em Ciências Econômicas, Universidade de Brasília, Brasília, 2017, p. 10.

as tarifas passaram a ser fixadas por empresa, conforme características específicas de cada área de concessão – por exemplo, número de consumidores, quilômetros de rede de transmissão e distribuição, tamanho do mercado (quantidade de unidades de consumo atendidas por uma determinada infraestrutura), custo da energia comprada e tributos estaduais, entre outros. Com isso, as geradoras e distribuidoras passam a fixar o preço da tarifa de acordo com o custo do serviço.³

Roque Antonio Carraza explica que modelo antigo se esgotou na década de 90 do século passado. Com a crise do setor energético e o próprio aquecimento da economia, causado pelo Plano Real, foi necessário encontrar alternativas capazes de expandir o setor, inclusive com o aporte de capitais privados e o ingresso de novos agentes no mercado.⁴

Por meio do monopólio estatal, as tarifas de energia eram frequentemente utilizadas de maneira extrafiscal, como recurso para controlar a inflação. Isso afetou a expansão do setor elétrico, pois as tarifas estavam defasadas em relação ao custo operacional, isso causou o esgotamento dos recursos estatais.

Com o objetivo de atrair investimentos oriundos da iniciativa privada devido à escassez de recursos estatais, o governo procurou extinguir o monopólio público verticalizado (geração, transmissão, distribuição e comercialização da energia para os consumidores finais era realizada por uma única empresa) estimulando a livre concorrência prevista na Constituição, através da flexibilização da forma de comercialização de energia elétrica entre os agentes participantes desta indústria mediante a criação do mercado livre.

Neste contexto, Eduardo Cavalcanti esclarece:

Com essa flexibilização tornava-se imprescindível um novo arcabouço jurídico para o setor energético brasileiro diante do cenário que se apresentava de graves problemas, especialmente retratados na insuficiência do sistema energético, carência esta decorrente de diversos fatores, dentre os quais a estagnação de vários projetos de geração de energia e a operação do sistema acima do limite recomendável.⁵

³ BRASIL, AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA(ANEEL), **Atlas de Energia Elétrica do Brasil**, 2008. Pág 33.

⁴ CARRAZA, Roque Antonio. **ICMS**, 17ª ed., Malheiros: São Paulo, 2015, p. 332

⁵ CAVALVANTI, Eduardo Muniz Machado. **ICMS e a Estrutura Energética Brasileira**. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012. P. 02.

A reestruturação começou a tomar força com a lei 9.074/1995, a qual trouxe a figura do Produtor Independente de Energia, a pessoa jurídica ou empresas reunidas que produzem energia destinada ao comércio por sua conta e risco. Também apresentou uma grande novidade, permitindo aos grandes consumidores de energia o poder da escolha da fornecedora de energia elétrica, conforme o seu artigo 15:

Art. 15. Respeitados os contratos de fornecimento vigentes, a prorrogação das atuais e as novas concessões serão feitas sem exclusividade de fornecimento de energia elétrica a consumidores com carga igual ou maior que 10.000 kW, atendidos em tensão igual ou superior a 69 kV, que podem optar por contratar seu fornecimento, no todo ou em parte, com produtor independente de energia elétrica. ⁶

E, por fim, também garantiu aos consumidores livres o acesso aos sistemas de distribuição e transmissão mediante ressarcimento, consoante o parágrafo §6, do artigo 15 da referida lei:

Art. 15. §6 É assegurado aos fornecedores e respectivos consumidores livre acesso aos sistemas de distribuição e transmissão de concessionário e permissionário de serviço público, mediante ressarcimento do custo de transporte envolvido, calculado com base em critérios fixados pelo poder concedente. ⁷

Conforme Maria Aparecida Fagundes, esse conjunto de regras insculpido na citada Lei destinava-se a oferecer condições à criação de um mercado competitivo no setor, o que envolvia, dentre outros aspectos, a existência de múltiplos agentes de porte semelhante, a quebra da exclusividade de fornecimento de energia pelas distribuidoras, a ruptura do conceito de mercados cativos, bem como a garantia de livre acesso à rede de transmissão, a ser operada por agente neutro.⁸

Para dar andamento a uma nova estrutura foi necessário a criação de um Projeto de Reestruturação do Setor Elétrico Brasileiro (RE-SEB), que de acordo com o Ministério de Minas e Energia foi desenvolvido de agosto de 1996 a novembro de

⁶ BRASIL. **Lei nº 9.074 de 07 de julho de 1995**. Estabelece normas para outorga e prorrogações das concessões e permissões de serviços públicos e dá outras providências. Brasília, DF, 05 jul. 1995. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9074compilada.htm>. Acesso em: 01 abr. 2018

⁷ Ibid

⁸ FAGUNDES, Maria Aparecida Seabral. **Evolução da Regulação nos Contratos de Energia Elétrica**, Revista do Direito da Energia. São Paulo: Instituto Brasileiro de Estudos do Direito da Energia, 2010. p. 19.

1998, num trabalho conjunto de consultores internacionais e de mais de três centenas de técnicos do Setor, apresentou uma série de sugestões, visando responder a um conjunto de questionamentos inicialmente apresentados e equacioná-los.⁹

Segundo a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, as principais características sugeridas pelo o projeto foram:

As principais conclusões do projeto foram a necessidade de implementar a desverticalização das empresas de energia elétrica, ou seja, dividi-las nos segmentos de geração, transmissão e distribuição, incentivar a competição nos segmentos de geração e comercialização e manter sob regulação os setores de distribuição e transmissão de energia elétrica, considerados monopólios naturais.¹⁰

Para a gestão desse novo modelo setorial, no qual passaram a conviver dois ambientes para a comercialização de energia elétrica, Gerusa de Souza Côrtes Magalhães enfatiza a necessidade da criação de novas instituições, dessa maneira foram constituídos (i) o órgão regulador e fiscalizador das atividades setoriais, a Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL); (ii) a empresa para a coordenação da operação dos sistemas interligados, o Operador Nacional do Sistema Elétrico (ONS); e (iii) a instituição encarregada da gestão das transações comerciais e do mercado atacadista, denominada inicialmente Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE), sucedido pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE).¹¹

A reformulação do setor com o objetivo de desestatização acabou gerando alteração nas quatro atividades da energia elétrica, em conformidade com que afirma Elena Landau:

A desverticalização do setor implicou a separação das suas quatro atividades: geração, transmissão, distribuição e comercialização. Os objetivos principais dessa reforma eram dar maior transparência aos custos efetivos de cada atividade e implementar a competição sempre que possível. Do ponto de vista da delegação ao particular, essas quatro atividades não mereceram o mesmo tratamento. Distribuição e transmissão, monopólios naturais em que inexistia a possibilidade de competição, permaneceram reguladas por contratos de concessão mesmo após a privatização. Por sua vez, geração e

⁹ BRASIL, MINISTERIO DE MINAS E ENERGIA, **Projeto RESEB com Sumário Executivo das Sugestões**, 2001. p. 2.

¹⁰ BRASIL, CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, **Visão Geral das Operações na CCEE**, 2010. p. 5.

¹¹ MAGALHÃES, Gerusa de Souza Côrtes. **Comercialização de Energia Elétrica no Ambiente de Contratação Livre: Uma Análise Regulatório-Institucional a Partir dos Contratos de Compra e Venda de Energia Elétrica**. Dissertação – Programa de Pós-Graduação em Energia, Universidade de São Paulo. São Paulo, 2009. p. 9

comercialização poderiam ser consideradas atividades econômicas em sentido estrito, passíveis, portanto, de exploração também fora do sistema de concessão, próprio dos serviços públicos. Essas atividades poderiam também ser exploradas sob a forma de autorização, o que explica por que a maioria das usinas térmicas foram autorizadas.¹²

Segundo a Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), o segmento de transmissão no Brasil é composto em 2008 por mais de 90 mil quilômetros de linhas e operado por 64 concessionárias. Essas empresas, que obtiveram as concessões ao participar de leilões públicos promovidos pela Aneel, são responsáveis pela implantação e operação da rede que liga as usinas (fontes de geração) às instalações das companhias distribuidoras localizadas junto aos centros consumidores tecnicamente chamados de centros de carga, ou seja, a rede de transmissão liga as geradoras de energia às distribuidoras de energia que são localizadas onde estão os centros consumidores. Já a conexão e atendimento ao consumidor, qualquer que seja o seu porte são realizados pelas distribuidoras de energia elétrica, as quais são empresas de grande porte que funcionam como elo entre o setor de energia elétrica e a sociedade, visto que suas instalações recebem das companhias de transmissão todo o suprimento destinado ao abastecimento no país.¹³

Enquanto a atividade de comercialização da energia foi criada com a desverticalização do setor visando a ligação dos setores de geração e consumo, através de empresas independentes ou vinculadas a grupos geradores ou distribuidores. Nesse contexto, a Inter Energia Consultoria esclarece:

Com o advento do Mercado Livre de Energia, criou-se uma nova categoria de empresa que tem função de dar liquidez ao mercado de energia e que faz a ponte entre geração e o consumo. Os agentes comercializadores fazem a compra de energia de vários fornecedores, com prazos, preços e montantes diversos, e com isso, criam uma carteira de produtos que podem ser ofertados aos consumidores. Estes possuem uma maior flexibilidade em produtos, prazos e preços que possam atender as necessidades específicas do consumidor, como flexibilidade de consumo, indexadores de preços e prazos.¹⁴

¹² LANDAU, Elena. Autorização: Um Instrumento Inadequado para o Setor Elétrico. **Revista de Direito Administrativo**. 2007. p. 1.

¹³ BRASIL, AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA(ANEEL), **Atlas de Energia Elétrica do Brasil**, 2008. p. 28.

¹⁴ INTERENERGIA, **Mercado Livre de Energia: O que é, e tudo que você precisa saber**. 2017. Disponível em: <<http://www.interenergia.com.br/single-post/o-que-e-mercado-livre-energia>>. Acesso em: 01 abr. 2018

Ainda, conforme a ANEEL, os direitos e obrigações das companhias transmissoras e distribuidoras são estabelecidos no Contrato de Concessão celebrado com a União para a exploração do serviço público em sua área de concessão – território geográfico do qual cada uma delas detém o monopólio do fornecimento de energia elétrica. O cumprimento dos Contratos de Concessão e as atividades desenvolvidas são estritamente regulados e fiscalizados pela Aneel. O objetivo da Agência é, de um lado, assegurar ao consumidor, o pagamento de um valor justo e o acesso a um serviço contínuo e de qualidade e, de outro, garantir à distribuidora o equilíbrio econômico-financeiro necessário ao cumprimento do Contrato de Concessão.¹⁵

Devido à forte crise de racionamento de energia em 2001, a qual afetou o fornecimento e distribuição, o governo lançou um novo modelo baseado nas Leis nº 10.847/04 (Autoriza a criação da Empresa de Pesquisa Energética), 10.848/04 (Dispõe sobre a comercialização de energia elétrica) e pelo Decreto nº 5.163/04 (Regulamenta a comercialização de energia elétrica, o processo de outorga de concessões e de autorizações de geração de energia elétrica, e da outras providências).

Consoante a CCEE, em relação à comercialização de energia, foram instituídos dois ambientes para celebração de contratos de compra e venda de energia, o Ambiente de Contratação Regulada (ACR), do qual participam Agentes de Geração, de Comercialização e de Distribuição de energia elétrica, e o Ambiente de Contratação Livre (ACL), do qual participam Agentes de Geração, Comercialização, Importadores e Exportadores de Energia, e Consumidores Livres.¹⁶

De acordo com a Inter Energia Consultoria, os geradores de energia são os mesmos no mercado cativo e no mercado livre de energia, porém, parte de sua produção é contratada no ACR através de leilões de contratação, geralmente a longo prazo e a outra parte é contratada através de contratos bilaterais com agentes do ACL por um valor negociável. O gerador, portanto, produz energia tanto para o consumo no mercado regulado como para o mercado livre de energia.¹⁷

¹⁵ BRASIL, AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA(ANEEL), **Atlas de Energia Elétrica do Brasil**, 2008. Pág 33.

¹⁶ BRASIL, CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, **Visão Geral das Operações na CCEE**, 2010. Pág 6.

¹⁷ INTERENERGIA, **Mercado Livre de Energia: O que é, e tudo que você precisa saber**. 2017. Disponível em: <<http://www.interenergia.com.br/single-post/o-que-e-mercado-livre-energia>>. Acesso em: 01 abr. 2018

A adesão ao Ambiente Livre de Contratação vem apresentando crescimento no consumo e na representatividade, mesmo com a redução no consumo total de energia devido a grave crise econômica sofrida pelo país, conforme tabela abaixo:

Tabela 1 – Consumo e Representatividade por Ambiente

Ambiente	Fev/18 (MW médio)	Representatividade Fev/18 (%)	Fev/17 (MW médio)	Representatividade Fev/17 (%)
ACR	45.281	69,9%	47.844	72,3%
ACL	19.470	30,1%	18.342	27,7%
Total	64.751	100,0%	66.186	100,0%

Fonte: Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, 2018

Com a implantação do Novo Modelo, grandes consumidores de energia conseguiram uma redução no custo e um melhor gerenciamento da energia, graças a livre possibilidade de contratar o seu fornecedor, gerando uma competição entre os setores de geração e comercialização de energia elétrica, diferente do mercado regulado.

Desse modo, de acordo com Arnulfo Barroso de Vasconcellos, essas mudanças no setor elétrico brasileiro abriram caminho para que a energia elétrica passasse a ser tratada como uma mercadoria passível de comercialização, seguindo uma tendência mundial. Entretanto, o processo de abertura do setor elétrico não ocorreu de forma completa, hoje coexistem no Brasil dois mercados distintos de energia: o tradicional – Mercado Cativo e o novo - Mercado Livre.¹⁸

2.2 A INCIDÊNCIA DO ICMS NO CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA

Segundo Murilo Rodrigues da Cunha Soares, até a Constituição de 1988, a energia elétrica sujeitava-se a incidência monofásica, mediante cobrança de imposto único de competência da União: o Imposto sobre Operações Relativas a

¹⁸ DE VACONCELLOS, Arnulfo Barros, Análise da Migração de uma Unidade Consumidora para o Mercado Livre de Energia. IV Simpósio Brasileiro de Sistemas Elétricos, Goiana, **Anais**, 2012. p. 1. Disponível em: <<http://www.swge.inf.br/anais/sbse2012/PDFS/ARTIGOS/95813.PDF>> Acesso em: 23 jun. 2018

Combustíveis, Lubrificantes, Energia Elétrica e Minerais do País. Na realidade, o Imposto Único sobre Energia Elétrica – IUEE foi instituído pela Lei nº 2.308, de 31 de agosto de 1954, e suas receitas eram destinadas ao Fundo Federal de Eletrificação, para serem aplicadas na produção, transmissão e distribuição de energia elétrica. Do total da arrecadação do imposto, 40% pertenciam à União e 60% aos Estados, Distrito Federal e Municípios, sendo 5/6 para os Estados e 1/6 para os Municípios.¹⁹

Atualmente, conforme o Artigo 155 da Constituição Federal, é de competência dos Estados e do Distrito Federal instituir o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS):

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;²⁰

Dessa forma, tratamos neste trabalho sobre as operações relativas à circulação de mercadorias. Mercadoria engloba os bens móveis objeto da atividade mercantil, ou seja, com a finalidade comercial, em conformidade com a lição de Souto Maior Borges:

Mercadoria é o bem móvel, que está sujeito à mercancia, porque foi introduzido no processo circulatório econômico. Tanto que o que caracteriza, sob certos aspectos, a mercadoria é a destinação porque aquilo que é mercadoria, no momento que se introduz no ativo fixo da empresa, perde esta característica de mercadoria, podendo ser reintroduzido no processo circulatório, voltando a adquirir, conseqüentemente, essa conotação de mercadoria.²¹

Na Constituição, no parágrafo 3, do artigo 155, a circulação de energia elétrica foi tratada como mercadoria para efeitos de tributação, podendo incidir sobre o seu consumo somente o ICMS, o Imposto de Importação e o Imposto de Exportação:

Art. 155, § 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

¹⁹ SOARES, Murilo Rodrigues da Cunha. **ICMS sobre Energia Elétrica**, Consultoria Legislativa: Brasília, 2007, p. 4.

²⁰ BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm> Acesso em: 01 abr. 2018

²¹ BORGES, José Souto Maior. **Teoria Geral da Isenção Tributária**. 3 ed. São Paulo: Malheiros, 2001. p. 211.

relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.²²

Outrossim, é de lembrar que, ao submeter o fornecimento de energia elétrica à tributação do ICMS, o legislador constituinte alterou a conceituação tradicional de mercadoria sempre entendida como um bem material objeto de comércio e passível de tradição. Como corrobora Sylvio Cesar Afonso:

A hipótese de incidência do imposto é a circunstância de uma pessoa produzir, importar, fazer circular, distribuir ou consumir energia elétrica, sempre com a transferência da titularidade da mercadoria, in casus, a energia elétrica. Em outras palavras, a hipótese de incidência do ICMS inerente à energia elétrica, é a mesma operação relativa à circulação de mercadoria (energia elétrica), de sorte que para que possa ser constatado a subsunção da norma (hipótese de incidência) ao fato (caso prático) é necessário que haja não só a disponibilização da energia elétrica, mas também necessariamente a sua transferência para o consumo do contribuinte, ou seja, é imprescindível que haja a circulação jurídica da mercadoria.²³

Sobre o fornecimento de energia elétrica, o entendimento simulado do STJ é o de que só incide ICMS sobre o valor da tarifa de energia elétrica correspondente à demanda de potência efetivamente utilizada, não havendo, portanto, incidência desse imposto sobre a demanda contratada pelo adquirente:

Súmula STJ 391 - O ICMS incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica correspondente à demanda de potência efetivamente utilizada.²⁴

Por esse motivo, de acordo com Leonardo Battilana, para que possa ocorrer a exigência do imposto estadual sobre o fato gerador de energia elétrica, deve-se identificar a ocorrência da situação que se caracteriza juridicamente como uma operação relativa à energia elétrica. Assim, para exigência do ICMS, deve haver o caráter negocial, a transferência da propriedade e a existência de uma mercadoria.²⁵

²² BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm> Acesso em: 01 abr. 2018

²³ AFONSO, Sylvio César. **Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços**. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2008. p. 18.

²⁴ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 391**. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista_eletronica/stj_revista_sumulas-13_36_capSumula391.pdf. Acesso em: 02 de abr. de 2018.

²⁵ BATTILANA, Leonardo Augusto Bellorio. **Tribunais reconhecem a não incidência de ICMS sobre encargos de energia elétrica**. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2015-nov-22/tribunais-reconhecem-nao-incidencia-icms-encargos-energia-eletrica>>. Acesso em: 02 abr. 2018

Já com relação as operações interestaduais com energia elétrica, o texto constitucional na sua alínea “b” do inciso X do parágrafo 2º do artigo 155 previu a sua imunidade:

X - não incidirá:

b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;²⁶

Diversamente, segundo Cláudio Borba, a Lei Complementar n. 87/1996 (Lei Kandir) já havia determinado que haveria incidência do ICMS nas operações interestaduais relativas à energia elétrica e ao petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados a consumidor final, criando um certo conflito com o art. 155, § 2º, X, b, da CF, que determina a imunidade para essas operações. A alegação do legislador era de que a imunidade se referia apenas à saída dos produtos, podendo-se tributar a chegada na outra unidade da Federação²⁷. Conforme prevê a redação da lei 87/96:

Art. 3º O imposto não incide sobre:

III - operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;²⁸

Quando julgou o Recurso Extraordinário 198.088, o Supremo Tribunal Federal deixou expresso que foi concedida a desoneração do ICMS no Estado de origem com o objetivo de deslocar a incidência para o Estado onde fosse consumida a energia elétrica, cabendo a totalidade do imposto, desde a remessa até o consumo. Conforme ementa do acórdão:

TRIBUTÁRIO. ICMS. LUBRIFICANTES E COMBUSTÍVEIS LÍQUIDOS E GASOSOS, DERIVADOS DO PETRÓLEO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. IMUNIDADE DO ART. 155, § 2º, X, B, DA

²⁶ BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm> Acesso em: 01 abr. 2018

²⁷ BORBA, Claudio.. **Direito Tributário**. Curitiba: Método, 2015, p, 215.

²⁸ BRASIL. **Lei Complementar nº 87 de 13 de setembro de 1996**. 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. (LEI KANDIR) Brasília, DF, 13 set. 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm> Acesso em: 05 jun. 2018

CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Benefício fiscal que não foi instituído em prol do consumidor, mas do Estado de destino dos produtos em causa, ao qual caberá, em sua totalidade, o ICMS sobre eles incidente, desde a remessa até o consumo. Consequente descabimento das teses da imunidade e da inconstitucionalidade dos textos legais, com que a empresa consumidora dos produtos em causa pretendeu obviar, no caso, a exigência tributária do Estado de São Paulo. Recurso conhecido, mas desprovido.²⁹

De acordo com a Lei Kandir, o local da operação para definição do estabelecimento responsável e para efeitos de cobrança nas operações interestaduais com energia elétrica é o Estado onde estiver localizado o adquirente, inclusive consumidor final, quando não destinados à industrialização ou à comercialização. A alínea “g” do inciso I do artigo 11 do texto complementar determina que o ICMS será devido para o Estado onde estiver localizado o adquirente, inclusive consumidor final, nas operações interestaduais com energia elétrica e petróleo, lubrificantes e combustíveis dele derivados, quando não destinados à industrialização ou à comercialização.

O legislador constituinte previu no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias que as empresas distribuidoras atuaram como substitutos tributários e que o imposto será calculado pelo preço praticado na operação final:

Art. 34 § 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.³⁰

A lei Kandir corroborou o previsto no ACDT em seu artigo 6º dando a possibilidade de atribuir ao contribuinte a responsabilidade pelo seu pagamento como substituto tributário. O inciso II do artigo 9º determinam às empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica, a condição de substituto tributário com o cálculo

²⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Acórdão de decisão que garantiu o benefício fiscal ao Estado de destino e não em prol do consumidor**. Recurso Extraordinário nº 190.088. Estado de São Paulo e Oscar da Silva. Relator: Ministro Ilmar Galvão. 15 de mai. 2000. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginador/pub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=190088>>. Acesso em: 04 jun.de 2018

³⁰ BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm> Acesso em: 01 abr. 2018

efetuado sobre o preço na operação final e o recolhimento no estado onde ocorrer a operação: .

Art. 9, II - às empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica, nas operações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final, assegurado seu recolhimento ao Estado onde deva ocorrer essa operação.³¹

Para poder compreender de modo mais aprofundado a questão de tributação da energia elétrica, nos próximos itens serão distinguidas as operações no ambiente de contratação regulada e as operações no ambiente de contratação livre.

2.3 OPERAÇÕES NO AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO REGULADA

O ambiente de contratação regulada (ACR) é o mais comum, abrangendo a maioria dos consumidores e cerca de 70% do consumo de energia elétrica do Brasil, segundo a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica³². Nesse ambiente, o consumidor tem um papel extremamente passivo, sendo uma contratação compulsória via distribuidora da região em que estão, com a tarifa e as demais condições de fornecimento fixadas pela ANEEL, não podendo ser negociadas. Nele estão ligados os consumidores de baixa tensão, como residenciais, assim como algumas empresas comerciais, indústrias e consumidores rurais, e os de alta tensão que não possuem o consumo mínimo requerido ou que até então não fizeram a escolha da migração para o mercado livre de energia.

Desse modo, Eduardo Cavalcanti descreve as características do mercado cativo:

O ambiente de contratação regulada (ACR) atende os consumidores chamados cativos, como, por exemplo, as residências, que necessariamente adquirem energia elétrica de distribuidoras locais. Estes consumidores estão vinculados à concessionária de energia elétrica que atende em seu endereço.

³¹ BRASIL. **Lei Complementar nº 87 de 13 de setembro de 1996**. 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. (LEI KANDIR) Brasília, DF, 13 set. 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm> Acesso em: 05 jun. 2018

³² BRASIL, CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, **InfoMercado Mensal-Dezembro**, 2017. p.4.

Neste ambiente de mercado não há competição já que toda a energia é fornecida pelo distribuidor concessionário, o qual é remunerado por tarifa previamente estabelecida pelo ente regulador – Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel)³³.

De acordo com Yasmin Martins de Oliveira, no ACR, as distribuidoras adquirem todo o montante de energia necessário para atender sua área de concessão através de leilões regulados promovidos pelo Ministério de Minas e Energia (MME) e têm sua tarifa definida e regulada pela ANEEL. O preço pago pela energia no leilão é, portanto, a base para o repasse dos custos para o repasse dos custos para tarifas reguladas dos consumidores cativos.³⁴

No entanto, a tarifa de energia cobrada dos consumidores finais pelas concessionárias não engloba apenas o custo da energia comprada nos leilões, ela é composta por um agregado complexo de custos, conforme a tabela abaixo:

Tabela 2 – Composição Tarifária

(continua)

Energia	Tem a finalidade de remunerar a energia efetivamente utilizada pelo consumidor final em todas as suas fases, desde a geração até o uso final.
TUST	Tem a finalidade de remunerar o serviço de transmissão de energia desde a fonte geradora até a interligação das concessionárias responsáveis pela distribuição
TUSD	Tem a finalidade de remunerar o serviço de distribuição de energia desde o ponto de entrega pelas transmissoras até o ponto de entrega do consumidor final.
Tributos	PIS/PASEP, COFINS e ICMS
Encargos Setoriais	Tratam-se como encargos as contribuições que constam da tarifa de energia elétrica, mas que não são impostos ou tributos, mas sim contribuições instituídas por Lei, cujos valores são estabelecidos por resoluções ou despachos da Agência Nacional de Energia Elétrica,

³³ CAVALVANTI, Eduardo Muniz Machado. **ICMS e a Estrutura Energética Brasileira**. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012. P. 02

³⁴ DE OLIVEIRA, Yasmin Martins. **O Mercado Livre de Energia no Brasil: Aprimoramentos para sua Expansão**. Monografia – Curso de bacharelado em Ciências Econômicas, Universidade de Brasília, Brasília, 2017, p. 15.

Tabela 2 – Composição Tarifária

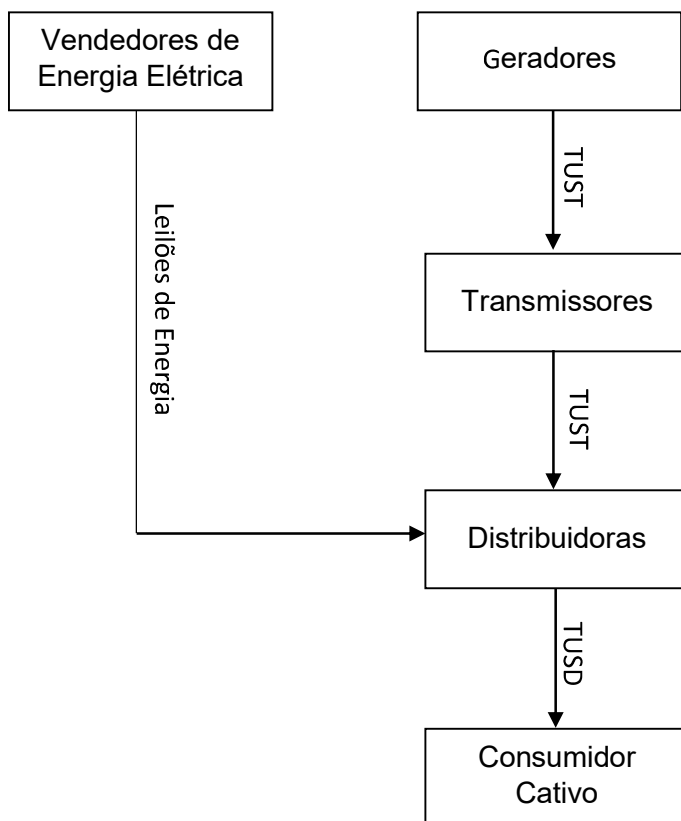
(conclusão)

	ANEEL. Cada encargo visa a obter recursos e a financiar necessidades específicas do setor elétrico.
--	-----------------------------------------------------------------------------------------------------

Fonte: Associação Brasileira de Distribuidores de Energia Elétrica

Desse modo, os distribuidores compram a energia dos comercializadores, geradores e produtores independentes, depois vendem para os consumidores cativos e cobram a tarifa fixada pela agência reguladora, sendo que a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) e a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) são repassadas aos consumidores nas contas pagas às concessionárias responsáveis por fornecer a energia elétrica. Segue abaixo a estrutura do ACR:

Ilustração 1 – Estrutura do Ambiente de Contratação Regulada



Fonte: Elaborado pelo autor

Conforme se observa na Tabela a seguir, o custo da energia representa, atualmente, a maior parcela do valor da composição da Tarifa de Energia Elétrica, seguido do custo com Tributos. A parcela referente aos custos com distribuição e transmissão, ou seja, o custo para manter os ativos e operar todo o sistema de distribuição e transmissão representa cerca de 20% dos custos das tarifas.

Tabela 3 – Composição da Tarifa de Energia Elétrica

Custo	Porcentagem
Energia	35,7%
Tributos	28,4%
Distribuição	16,9%
Encargos	16,1%
Transmissão	2,9%

Fonte: Instituto Abradee, 2017

Desse modo, conforme o teor dos arts. 9º, § 1º, inciso II, e 13 da Lei Kandir, bem como do art. 34, § 9º, do Atos das Disposições Transitórias – ADCT, será calculado o imposto sobre o preço então praticado na operação final. Com isso, são incluídos na base de cálculo do ICMS a TUST e a TUSD, posição corroborada pelo Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, nas palavras da desembargadora Laura Louzada Jaccottet:

Neste passo, depreende-se que a TUST e TUSD integram, efetivamente, a base de cálculo do ICMS para o consumidor final da energia elétrica. Com efeito, o ICMS incide apenas quando há circulação de mercadoria, sendo que, no caso do consumidor cativo, a base de cálculo é composta também pelos valores necessários à transmissão e à distribuição, os quais compõem o valor da operação final.

Logo, sendo o “efetivo consumo” levado em conta para caracterização do fato gerador do ICMS sobre operação de energia elétrica, as fases que o precedem não podem ser consideradas autonomamente para o consumidor cativo – a cadeia produtiva caracteriza-se como conjunto indissociável, abarcado pelo preço final a ser pago. Nessa toada, refuta-se a exclusão dos custos questionados na apuração do ICMS devido na fatura de energia elétrica, eis que não se tratam de energia não consumida, mas sim de valores referentes aos meios para a entrega, ao consumidor, da energia elétrica que consome. É o que se depreende do teor dos arts. 9º, § 1º, inciso II, e 13 da Lei Kandir, bem como do art. 34, § 9º, do Atos das Disposições Transitórias – ADCT.³⁵

³⁵ RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que integra a TUST e TUSD para consumidores cativos**. Apelação nº 70076653583. Marcelo Agne de Oliveira e Estado do Rio Grande

Essa posição é ratificada pelos Tribunais de Justiça de Minas Gerais e Paraná, os quais fazem a diferenciação dos consumidores livre e cativos, defendem a indissociabilidade das fases de geração, transmissão e distribuição e, desse modo, compõe a base de cálculo do ICMS, conforme ementas abaixo:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - AÇÃO DECLARATÓRIA C/C REPETIÇÃO DE INDÉBITO - SUSPENSÃO DE COBRANÇA DE ICMS - ENERGIA ELÉTRICA - BASE DE CÁLCULO - TUSD E TUST - CONSUMIDOR CATIVO - CONSUMIDOR LIVRE - MEDIDA LIMINAR - AUSÊNCIA DE REQUISITOS

- A exigibilidade do ICMS sobre o fornecimento de energia elétrica, tendo como base de cálculo a TUSD (tarifa de uso do sistema de distribuição), e a TUST (tarifa de uso do sistema de transmissão) não incide sobre a energia comprada pelos consumidores livres, contudo, cabível no que concerne aos consumidores cativos, porquanto a compra da energia abrange as operações de geração, transmissão e distribuição, e integram necessariamente o processo que viabilizará o seu consumo.

- Inadmissível o deferimento de medida liminar, para suspender a exigibilidade do ICMS sobre a TUST e TUSD, quando ausentes os requisitos legais de *fumus boni iuris* e *periculum in mora*.³⁶

DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO INOMINADO. ICMS SOBRE ENERGIA ELÉTRICA. CONSUMIDOR CATIVO. ENERGIA CONSUMIDA PROVÉM DA DISTRIBUIDORA DE SUA LOCALIDADE. INCLUSÃO DAS TARIFAS SOBRE O USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO (TUSD) E SOBRE O USO DO SISTEMA DE TRANSMISSÃO (TUST) NA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO QUE É O VALOR DA OPERAÇÃO FINAL. POSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE FATO GERADOR NAS FASES ISOLADAMENTE CONSIDERADAS. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 166 DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. AUSÊNCIA DE TRANSPORTE DE MERCADORIA ENTRE PESSOAS JURÍDICAS DIFERENTES. DESVERTICALIZAÇÃO DO SETOR ENERGÉTICO NO ESTADO DO PARANÁ. INTELIGÊNCIA DO ART. 34, § 9º, DO ADCT E ART. 9º, § 1º, INC. II E ART. 13, INC. I, AMBOS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DÁ-SE QUANDO HÁ FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA E SE CONSOLIDA COM O SEU CONSUMO, CONSIDERADO O CUSTO DE TODAS AS FASES ANTECEDENTES. SENTENÇA MANTIDA.

1. Segundo o art. 34, § 9º, do ADCT e o art. 9º, § 1º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/1996, a base de cálculo do ICMS incidente sobre a energia elétrica é o preço praticado na operação final. E, sendo a TUSD e a TUST tarifas relacionadas à distribuição e transmissão, portanto, vinculadas ao custo de operacionalização, nada mais natural que componham o preço final.

do Sul. Relatora: Laura Louzada Jaccottet. Data 25 de abril de 2018 Disponível em: <www1.tjrs.jus.br/site_php/consulta/consulta_processo.php%3Fnome_comarca%3DTribunal%2Bde%2BJusti%25E7a%26versao%3D%26versao_fonetica%3D1%26tipo%3D1%26id__processo_mask%3D>. Acesso em: 04 jun. de 2018

³⁶ MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça. . **Acordão de decisão que integra a TUST e TUSD para consumidores cativos.** Agravo de Instrumento nº 1.0000.17.071975-1/001. Refrigeração Dufrio Comércio e Importação LDTA.. Relator: Alice Birchal. 29 de maio de 2018. Disponível em: <http://www4.tjmg.jus.br/juridico/sf/proc_resultado2.jsp?listaProcessos=10000170719751001>. Acesso em: 04 jun. de 2018

2. O caso em exame trata de consumidores cativos, onde existe o fornecimento de energia elétrica por distribuidora/concessionária local (Copel), compreendido como uma operação conjunta que abrange as fases de geração, transmissão e distribuição, de modo indissociável, embora operacionalizadas por pessoas jurídicas diferentes.

3. Inaplicável a Súmula 166 do STJ porque no Estado do Paraná a geração, transmissão e distribuição da energia elétrica são operacionalizadas por pessoas jurídicas distintas.

4. As fases de transmissão e distribuição (TUST e TUSD) são custos que compõe a base de cálculo do tributo em epígrafe para os consumidores cativos, precedentes do TJPR - 2ª C. Cível - AC - 1427156-0 - Curitiba - Rel.: Lauro Laertes de Oliveira - Unânime - J. 24.11.2015). (TJ-PR - APL: 14271560 PR 1427156-0 (Acórdão), Relator: Lauro Laertes de Oliveira, Data de Julgamento: 24/11/2015, 2ª Câmara Cível, Data de Publicação: DJ: 1706 09/12/2015);³⁷

Já o STJ, em julgamento Recurso Especial Nº 1.163.020/RS, julgado no dia 21/03/2017, em uma decisão que envolvia os consumidores livres, manifestou que o consumidor cativo paga o ICMS sobre o preço final da operação, o que inclui o custo de todas as fases, entre elas a transmissão e a distribuição, segue trecho do voto do relator Gurgel de Farias:

Embora materialmente não exista diferença na operação de fornecimento de energia elétrica, enquanto o "consumidor cativo", que não tem o direito de escolha de quem comprar a energia elétrica, permanecerá pagando o ICMS sobre o preço final da operação, que engloba o custo de todas as fases, o "consumidor livre", além de poder barganhar um melhor preço das empresas geradoras/comercializadoras, recolherá o tributo apenas sobre o preço dessa etapa da operação.³⁸

No entanto, alguns Tribunais de Justiça, como o do Rio de Janeiro, não realizam a diferenciação entre o Ambiente de Contratação Regulado e o Ambiente de Contratação Livre e decidem pela não inclusão da TUSD e da TUST na base de cálculo do ICMS, conforme ementa que segue:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. OBRIGAÇÃO DE FAZER. TUTELA DE URGÊNCIA DE NATUREZA ANTECIPADA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DE ICMS SOBRE AS TARIFAS DE USO DO SISTEMA DE

³⁷ PARANÁ. Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que integra a TUST e TUSD para consumidores cativos.**. Recurso Inominado nº 0006229-21.2015.8.16.0004 . Bella Milano Pizzaria e Restaurante LTDA e Estado do Paraná. Relator: Siderlei OStrufka Cordeiro. 11 de novembro de 2016. Disponível em: <https://portal.tjpr.jus.br/jurisprudencia/j/21000000031217_71/Acórdão-0006229-21.2015.8.16.0004;jsessionid=1935d99a2f55c76e0be7f4b59279> Acesso em: 04 jun. de 2018

³⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que inclui a TUSD e a TUST na base de cálculo do ICMS.** Recurso Especial nº 1.163.020. Randon S/A Implementos e Participações e estado do Rio Grande do Sul. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 21 de março de 2017. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200902055254&dt_publicacao=27/03/2017>. Acesso em: 04 jun. de 2018

TRANSMISSÃO (TUST) OU DISTRIBUIÇÃO (TUSD) E ENCARGOS SETORIAIS NAS CONTAS DE ENERGIA ELÉTRICA. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA DO STJ. MANUTENÇÃO DA DECISÃO. DESPROVIMENTO DO RECURSO. Encargos de distribuição e transmissão pagos pelos distribuidores que não integram a base de cálculo do ICMS, porquanto não caracterizam operações relativas à circulação de mercadorias, mas apenas etapas necessárias ao fornecimento de energia elétrica. Jurisprudência consolidada do STJ. Conhecimento e desprovimento do recurso.³⁹

Diante da exposição das características do Ambiente de Contratação Regulada, podemos nos aprofundar e entender as peculiaridades do Ambiente de Contratação Livre, as quais deram início a questão tratada no presente trabalho.

2.4 OPERAÇÕES NO AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE

O Ambiente de Contratação Livre (ACL) é responsável por cerca de 30% do consumo de energia elétrica do Brasil, movimentando em torno de 30 bilhões de reais, segundo a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica.⁴⁰ Sendo um ambiente em contínua evolução, os agentes precisam estar constantemente atualizados das regras e procedimentos de mercado. Nesse ambiente o consumidor tem um papel extremamente ativo, pois possui autonomia na compra de energia elétrica para negociar as condições que incluem preços, montante de energia, prazo de entrega, penalidade e garantias.

Dessa forma, nas palavras de Eduardo Cavalcanti as características do Ambiente de Contratação Livre são:

No ambiente de contratação livre (ACL), a energia é direcionada aos consumidores livres, geralmente indústrias que consomem uma grande quantidade de energia elétrica no processo produtivo, como, por exemplo, segmentos industriais eletrointensivos e grandes plantas industriais automobilística, alimentícia, siderúrgica, química. Estes consumidores podem celebrar contratos de fornecimento de energia elétrica diretamente com a concessionária de sua livre escolha, que será remunerada por preço fixado no contrato e não por tarifa previamente definida pela agência reguladora.⁴¹

³⁹ RIO DE JANEIRO. Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que não integra a TUST e TUSD para consumidores cativos.**. Agravo de Instrumento nº 0046113-512016.8.19.0000 . Isabel Cristina Hozana Ferreira e Estado do Rio de Janeiro. Relator: Rogério de Oliveira Souza. 01 de novembro de 2016. Disponível em: < <http://www1.tjrj.jus.br/gedcacheweb/default.aspx?UZIP=1&GEDID=00049A930D53B91FE5410E63E664C8F58021C5054B4C1818>> Acesso em: 24 jun. de 2018

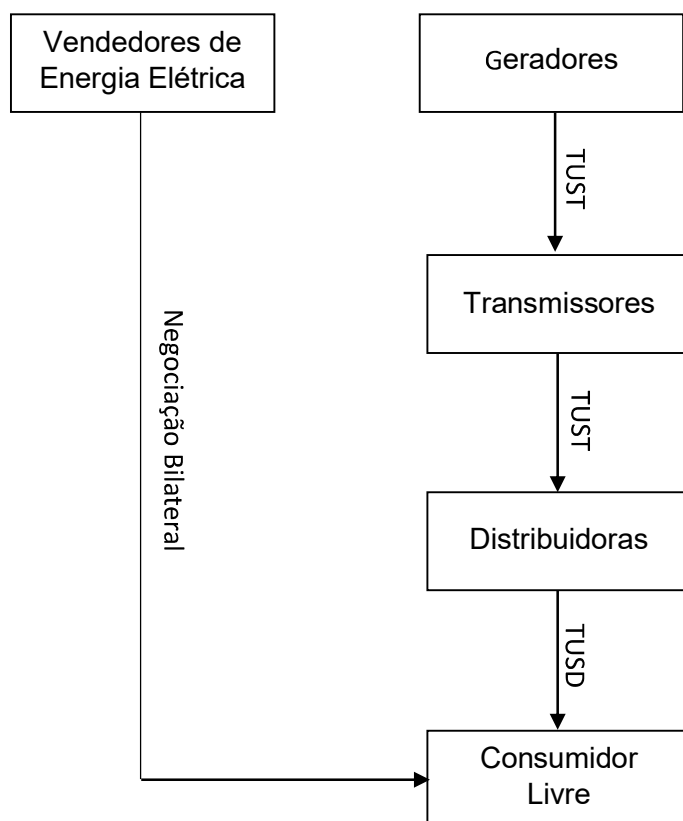
⁴⁰ BRASIL, CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, **InfoMercado Mensal-Dezembro**, 2017. p.4.

⁴¹ CAVALVANTI, Eduardo Muniz Machado. **ICMS e a Estrutura Energética Brasileira**. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012. p. 02.

Segundo afirma Carlos Ari Sunfeld, na maior parte dos casos, esse consumidor livre tem opção de escolha apenas quando firma contratos de compra de energia. O transporte da energia negociada é realizado quase que exclusivamente pela empresa distribuidora de energia elétrica. O consumidor livre, portanto, quando opta por fornecedor que não seja a própria empresa distribuidora de energia, acaba ainda por vincular-se a ela, ao menos no que diz respeito ao transporte da energia. Nesses casos, portanto, o consumidor passa a estabelecer relação jurídica com dois operadores. De um lado, firma contrato de compra de energia, com empresa fornecedora ou comercializadora; de outro, firma contrato de transporte, com a empresa distribuidora.⁴²

Segue abaixo a estrutura do ACL:

Ilustração 2 – Estrutura do Ambiente de Contratação Livre



Fonte: Elaborado pelo autor

⁴² SUNDFELD, Carlos Ari Sunfeld. **Não há Monopólio do Fio na Distribuição de Energia Elétrica.** São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2013. p. 02.

Conforme a Tabela 3 a seguir, os consumidores livres são aqueles estabelecidos pela Lei nº 9.074/1995, que têm demanda contratada igual ou superior a 3MW, conexão em tensão igual ou superior a 69 kV (caso a conexão seja posterior a data de 07/07/1995, não há o requisito da tensão). Esses consumidores têm a possibilidade de negociar a compra da energia de qualquer fonte de geração,

Já o consumidor especial foi criado pelo artigo 4º da Lei 9.648/1998 criou a figura do consumidor especial, são aqueles cuja demanda contratada é igual ou maior a 0,5 MW que compram energia de pequenas centrais hidrelétricas (PCHs). Após, a Lei nº 10.438/2002 incluiu a possibilidade de compra de fontes incentivadas de energia como as fontes eólica, solar e biomassa. Por fim, a Lei nº 10.762/2003, determinou o desconto de 50% na TUSD e na TUST no uso das fontes incentivadas.

Tabela 4 – Condições para se tornar Consumidor Livre

Demanda	Tensão de Conexão	Data de Instalação	Caracterização
Menor de 500 kW	-	-	Consumidor Cativo
Maior de 500 e Menor que 3.000 kW	-	-	Consumidor livre para comprar apenas de “Fontes Alternativas”
Maior que 3.000 kW	< 69 kW	Anterior a 07/07/1995	Consumidor livre para comprar apenas de “Fontes Alternativas”
Maior que 3.000 kW	< 69 kW	Posterior a 07/07/1995	Consumidor potencialmente livre
Maior que 3.000 kW	> 69 kW	-	Consumidor potencialmente livre

Fonte: Elaborado pelo autor

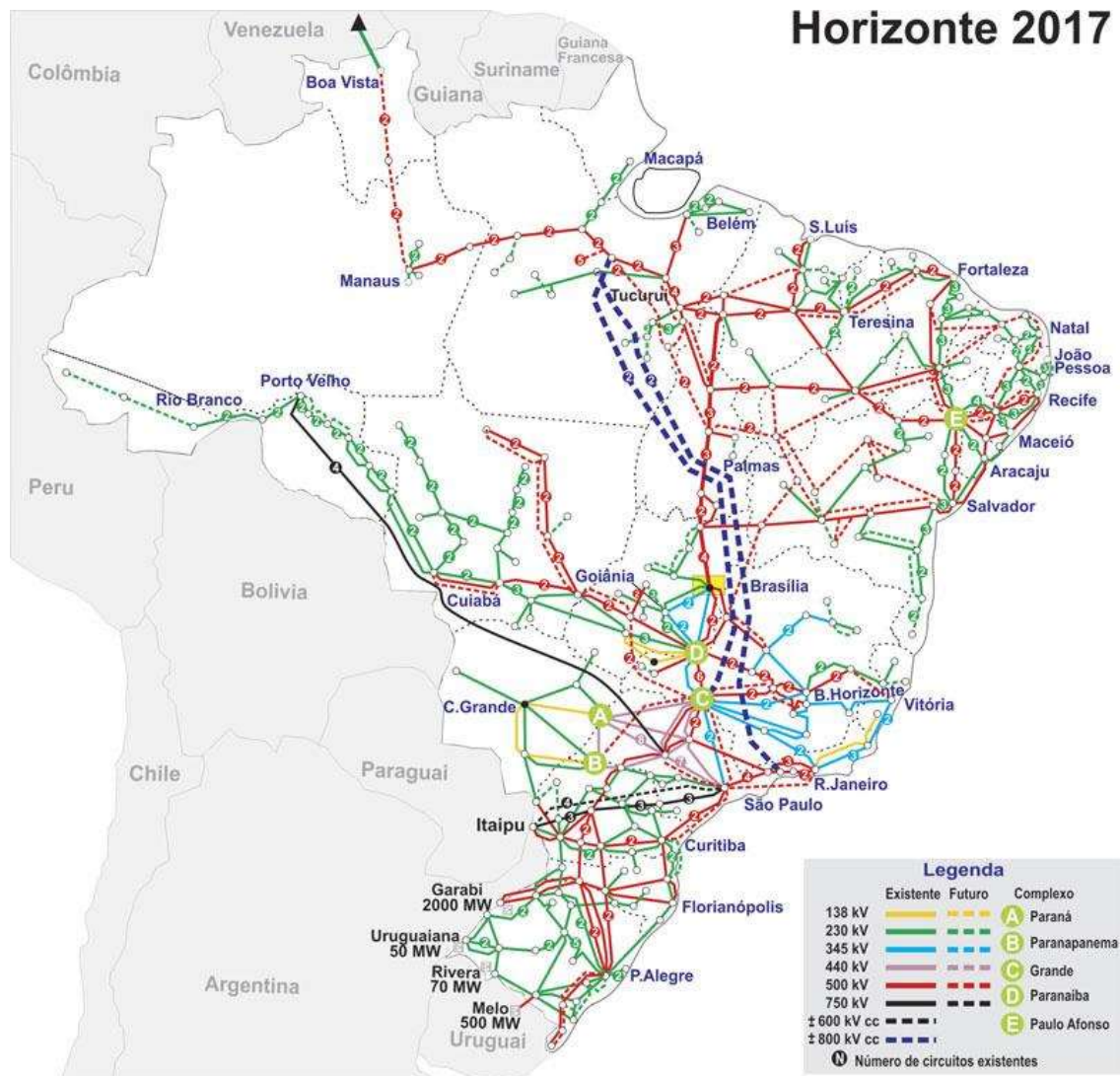
O Brasil, devido a suas dimensões continentais, criou o Operador Nacional do Sistema Elétrico (ONS) pela Lei 9.648/1998, órgão responsável pela coordenação e controle da operação das instalações de geração e transmissão de energia elétrica no Sistema Interligado Nacional (SIN) e pelo planejamento da operação dos sistemas

isolados do país, sob a fiscalização e regulação da Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel).

Segundo a ONS, o SIN é um sistema hidro-termo-eólico de grande porte, com predominância de usinas hidrelétricas e com múltiplos proprietários. O Sistema Interligado Nacional é constituído por quatro subsistemas: Sul, Sudeste/Centro-Oeste, Nordeste e a maior parte da região Norte. A interconexão dos sistemas elétricos, por meio da malha de transmissão, propicia a transferência de energia entre subsistemas, permite a obtenção de ganhos sinérgicos e explora a diversidade entre os regimes hidrológicos das bacias. A integração dos recursos de geração e transmissão permite o atendimento ao mercado com segurança e economicidade, com isso, apenas 1,7% da energia consumida pelo país não está situada no SIN, em pequenos sistemas isolados localizados principalmente na região amazônica.⁴³ Segue abaixo o mapa do SIN:

⁴³ Operador Nacional do Sistema Elétrico, **O que é o SIN?**. 2018 . Disponível em: <<http://ons.org.br/paginas/sobre-o-sin/o-que-e-o-sin>>. Acesso em: 06 jun. 2018

Ilustração 3 – Sistema Interligado Nacional



Fonte: Operador Nacional do Sistema Elétrico

Criada pela Lei nº 10.848/04, a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) tem a missão de viabilizar a comercialização de energia elétrica no Brasil, atuando com a fiscalização da ANEEL e sob autorização do Poder Concedente. A CCEE reúne empresas de geração de serviço público, produtores independentes, autoprodutores, distribuidoras, comercializadoras, importadoras e exportadoras de energia, além de consumidores livres e especiais de todo o país.

Nesse ponto, nas palavras de Maria Aparecida Seabra Fagundes é importante ter como claro que a comercialização de energia elétrica ocorre diretamente entre os agentes envolvidos na operação, por meio de que se comumente utiliza chamar “contratos bilaterais”, dos quais a CCEE não integra a relação contratual. Com efeito,

esses contratos, pelos quais é comprada e/ou vendida energia para atender às suas necessidades e as regras de apresentação lastro, são firmados diretamente entre os agentes e para terem eficácia, devem, obrigatoriamente, serem levados à registro no CCEE.⁴⁴

Segundo a CCEE⁴⁵, a maior parcela de adesões ao ambiente livre em 2017 ocorreu entre os chamados consumidores especiais, 92% das migrações (1164) realizadas nesse período pertencem a esse segmento, totalizando 6865 consumidores especiais e alcançando a marca de 63% do total de associados da CCEE. Enquanto na categoria de consumidores livre houve 103 migrações, alcançando o número de 874 associados da CCEE. Embora a quantidade de consumidores no ACL seja insignificante, 7739 livres contra um universo de 80 milhões de cativos, eles representam um terço do consumo da carga nacional. Conforme a tabela abaixo, percebemos que apenas o submercado sudeste/centro-oeste representa 63% do consumo de todo o ACL (12.190,918 MW de um total de 19.469,777 MW consumidos no país), grande parte em função da alta concentração industrial da região sudeste.

Tabela 5 – Consumo por Ambiente de Contratação e Submercado

Submercado	Consumo (MW médio) Participação (%) – fev/18	ACR	ACL	Total
SE/CO	Consumo	25.289,376	12.190,918	37.780,294
	Participação	68%	32%	100%
S	Consumo	8.626,001	3.350,995	11.976,995
	Participação	72%	28%	100%
NE	Consumo	7.939,342	2.120,183	10.079,525
	Participação	79%	21%	100%
N	Consumo	3.126,066	1.787,681	4.913,747
	Participação	64%	36%	100%
TOTAL SIN	Consumo	45.280,785	19.469,777	64.750,562
	Participação	70%	30%	100%

⁴⁴ GOMES, Raphael; CRISPIM, Bruno. **A Operacionalização de Decisões Judiciais no Setor Elétrico Brasileiro e a Estrutura do Mercado de Curto Prazo**. Revista do Direito da Energia. São Paulo: Instituto Brasileiro de Estudos do Direito da Energia, 2016. Pág. 183.

⁴⁵ BRASIL, CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, **InfoMercado Mensal-Janeiro**, 2018. p.4.

Fonte: Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, 2018

Embora exista a possibilidade de compra energia livre no Brasil, a Inter Energia Consultoria esclarece que o mercado ainda é pequeno se compararmos com outros países, como os EUA e países da União Europeia. Neles, algumas regras permitem que até mesmo o consumidor residencial (pessoas físicas) tenha possibilidade de escolha do fornecedor, podendo optar por duração e preços de contrato e também por fontes de geração de energia. Se você preferir ter o suprimento de energia elétrica proveniente apenas de energia eólica, por exemplo, você pode contratar um fornecedor que trata exclusivamente desta fonte.⁴⁶

A criação do ambiente competitivo, vem principalmente da ideia de separação do que seria considerado o produto, a energia, e o que poderia ser considerado o seu transporte. Por causa disso, se o consumidor migra para o ACL, o que altera efetivamente é o preço da compra de energia, enquanto o custo para realizar a transmissão e a distribuição permanece o mesmo. Com isso, o consumidor livre consegue negociar o custo do principal componente da tarifa tributária, pois segundo dados da ABRADDE, a compra da energia compõem 35,7% do seu valor final.⁴⁷

Desse modo, conforme o teor dos arts. 9º, § 1º, inciso II, e 13 da Lei Kandir, bem como do art. 34, § 9º, do Atos das Disposições Transitórias – ADCT, será calculado o imposto sobre o preço então praticado na operação final. No entanto, no ACL, as operações de venda da energia e de transmissão e distribuição ocorrem de maneira separada. Com isso, surgiu a divergência na inclusão na base de cálculo do ICMS da TUST e da TUSD, a qual trataremos no próximo capítulo.

⁴⁶ INTERENERGIA, **Mercado Livre de Energia: O que é, e tudo que você precisa saber**. 2017. Disponível em: <<http://www.interenergia.com.br/single-post/o-que-e-mercado-livre-energia>>. Acesso em: 01 abr. 2018

⁴⁷ ABRADDE, **Tarifas de Energia**. 2017. Disponível em: <<http://www.abradee.com.br/setor-de-distribuicao/tarifas-de-energia/tarifas-de-energia>>. Acesso em: 05 jun. 2018

3 A DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NO STJ SOBRE A INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE A TUST E A TUSD;

Este Capítulo tem como objetivo demonstrar a evolução da divergência jurisprudencial do tema no Superior Tribunal de Justiça brasileiro até a afetação da questão como recurso repetitivo e a suspensão do processamento dos processos pendentes.

Busca demonstrar as diferentes posições relativas a essa problemática, analisando as decisões proferidas pela 1ª e 2ª turma do STJ que culminaram criando a divergência na jurisprudência.

3.1 EVOLUÇÃO DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL

Até o ano de 2017, a jurisprudência do STJ era pacífica acerca o tema e defendia a não incidência do ICMS na TUST e na TUSD no Ambiente de Contratação Livre. Vários precedentes apontavam para a não existência de previsão legal e constitucional para a cobrança do ICMS nas tarifas de transmissão e distribuição, conforme ementa da decisão do Recurso Especial Nº 1.278.024/MG, julgado no dia 07 de fevereiro de 2013:

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 provido⁴⁸

Porém, a Primeira Turma, majoritariamente, por 3 votos contra 2, em decisão do Recurso Especial Nº 1.163.020/RS, julgado no dia 21 de março de 2017, como relator o ministro Gurgel de Faria, alterou o seu posicionamento defendendo a incidência, ou seja, o consumidor livre tem que pagar o ICMS sobre a transmissão e distribuição de energia, segue ementa da decisão:

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.⁴⁹

⁴⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que nega a inclusão da TUSD e da TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.278.024. Estado de Minas Gerais e Vallourec e Mannesmann Tubes – V E M do Brasil Ltda. Relator: Ministro Benedito Gonçalves. 07 de fevereiro de 2013. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1208247&num_registro=201101406337&data=20130214&formato=PDF>. Acesso em: 23 jun.de 2018

⁴⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que inclui a TUSD e a TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.163.020. Randon S/A Implementos e Participações e estado do Rio Grande do Sul. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 21 de março de 2017. Disponível em:

Após a decisão da 1ª Turma do STJ, a 2ª turma, em julgamento do Recurso Especial nº 1.649.658/MT, julgado no dia 20 de abril de 2017, manteve, em decisão unânime, o entendimento anteriormente adotado, reafirmando a não incidência do ICMS sobre a TUST e a TUSD mesmo com a alteração de posicionamento que a Primeira Turma adotou, criando uma divergência jurisprudencial entre as turmas do STJ, conforme ementa da decisão:

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.⁵⁰

<https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200902055254&dt_publicacao=27/03/2017>. Acesso em: 04 jun. de 2018

⁵⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que nega a inclusão da TUSD e da TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.149.658. Estado de Mato Grosso do Sul e

Quando a questão foi levada ao STF, no Recurso Extraordinário 1.041.816/SP, julgado no dia 04 de agosto de 2017, foi decidido, majoritariamente, de acordo com o posicionamento do relator Edson Fachin, pela inexistência de repercussão geral da questão, por não se tratar de matéria constitucional, já que o juízo de convicção se formou com esteio em legislação infraconstitucional e na compreensão jurisprudencial do STJ, conforme Ementa da decisão proferida:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. BASE DE CÁLCULO. TARIFA DE USO DO SISTEMA DE TRANSMISSÃO – TUST. TARIFA DE USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO – TUSD. VALOR FINAL DA OPERAÇÃO. QUESTÃO INFRACONSTITUCIONAL. LEGISLAÇÃO FEDERAL.

1. A correção jurídica da conduta de incluir os valores tarifários da TUST e da TUSD na base de cálculo do ICMS incidente sobre a circulação da energia elétrica é controvérsia que não possui estatura constitucional.

2. Os juízos de origem formaram convicção com esteio na legislação infraconstitucional, notadamente o Código Tributário Nacional, Lei Complementar 87/1996, Leis federais 9.074/1995 e 10.848/2004, bem como Convênios CONFAZ 117/2004 e 95/2005, com posteriores alterações, e Resoluções da ANEEL, de modo que não se depreende da decisão recorrida ofensa direta ao Texto Constitucional.

3. Recurso extraordinário a que se nega provimento⁵¹.

O ministro Marco Aurélio, voto vencido no STF, posicionou-se a favor de haver controvérsia constitucional, demonstrada a configuração de repercussão geral e o tema ser passível de reproduzir-se em todas as unidades da Federação, segue trecho de seu voto:

Mas, a todos os títulos, está-se diante de matéria que tem assento primeiro na Constituição Federal, no que esta define o ICMS, revelando competir aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. Então, cumpre definir se a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão – TUST e a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição – TUSD integram ou não a base do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, ou seja, se compõem o preço total da eletricidade transmitida e distribuída para o consumo. Não é demais lembrar

Moto Campo Ltda. Relator: Ministro Herman Benjamin. 20 de abril de 2017. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201700139103&dt_publicacao=05/05/2017>. Acesso em: 04 jun.de 2018

⁵¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Acórdão de decisão que nega a repercussão geral da questão infraconstitucional relativo a inclusão da TUSD e da TUSD na base de cálculo do ICMS.** Recurso Extraordinário nº 1.041.658. Estado de São Paulo e Oscar da Silva. Relator: Ministro Edson Fachin. 04 de agosto de 2017. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginador_publico/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13376842>. Acesso em: 04 jun.de 2018

que, no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, tem-se, em harmonia com o corpo permanente da Carta.⁵²

Com isso, a questão voltou ao STJ, o qual manteve a controvérsia entre a Primeira e a Segunda Turma nos julgamentos seguintes, desse modo, o tema estaria diante de uma loteria, dependendo de qual turma fosse sorteada, a decisão será a favor do contribuinte ou não.

Diante disso, nos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 1.163.020/RS, foi submetida a proposta que o tema fosse julgado como recurso repetitivo, para que o Tribunal formule um entendimento definitivo sobre a matéria e uniformizar a jurisprudência no país. O Código de Processo Civil traz a possibilidade de aplicar o rito dos recursos repetitivos quando houver uma multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito, ou seja, apresentam teses idênticas, a análise do mérito poderá ser realizada mediante a seleção dos recursos que melhor representem a controvérsia, conforme previsão do artigo 1.036 do Código de Processo Civil:

Art. 1.036. Sempre que houver multiplicidade de recursos extraordinários ou especiais com fundamento em idêntica questão de direito, haverá afetação para julgamento de acordo com as disposições desta Subseção, observado o disposto no Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal e no do Superior Tribunal de Justiça.

§ 1º O presidente ou o vice-presidente de tribunal de justiça ou de tribunal regional federal selecionará 2 (dois) ou mais recursos representativos da controvérsia, que serão encaminhados ao Supremo Tribunal Federal ou ao Superior Tribunal de Justiça para fins de afetação, determinando a suspensão do trâmite de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que tramitem no Estado ou na região, conforme o caso.⁵³

Assim, a decisão proferida no recurso repetitivo será aplicada a todos os processos suspensos na origem. De acordo com o artigo 988, § 5º, II, do CPC, só caberá reclamação para garantir a observância do acordão proferido em julgamento de recurso especial repetitivo, quando esgotadas as instâncias ordinárias.⁵⁴

⁵² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Acordão de decisão que nega a repercussão geral da questão infraconstitucional relativo a inclusão da TUSD e da TUSD na base de cálculo do ICMS.** Recurso Extraordinário nº 1.041.658. Estado de São Paulo e Oscar da Silva. Relator: Ministro Edson Fachin. 04 de agosto de 2017. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginador/pub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13376842>>. Acesso em: 04 jun.de 2018

⁵³ BRASIL. **Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015.** Código de Processo Civil. Brasília, DF, 16 mar. 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm>. Acesso em: 05 jun. 2018

⁵⁴ Ibid.

A questão foi analisada pelos ministros da Primeira Seção do STJ, que reúne a Primeira e a Segunda Turma, na forma de seu regimento interno. Por maioria, a Primeira Seção decidiu afetar o tema sob o rito dos recursos repetitivos, pois a matéria, vem reiteradamente se apresentando no STJ e pode causar um grande impacto nos orçamentos dos estados. Segue a ementa da decisão proferida no dia 28 de novembro de 2017:

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

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

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

3. Recursos submetidos ao regime dos arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015⁵⁵

Desse modo, com a questão de direito delimitada, a escolha de três recursos representativos da controvérsia e suspensão do processamento dos processos pendentes que versem sobre a questão e tramitem no território nacional, o STJ terá que julgar o recurso repetitivo no prazo de um ano, de acordo com o artigo 1.037, § 4, do CPC: "Os recursos afetados deverão ser julgados no prazo de 1 (um) ano e terão preferência sobre os demais feitos, ressalvados os que envolvam réu preso e os pedidos de habeas corpus.". Foram selecionados os Recursos Especiais nº 1.163.020/RS, nº 1.699.851/TO e nº 1.692.023/MT.

3.2 ANÁLISE DA POSIÇÃO CONTRÁRIA À POSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO DA TUST E TUSD PELO STJ

A não incidência do TUST e TUSD na base de cálculo do ICMS foi um tema pacificado no STJ até 2017. O primeiro caso que citou o tema em decisão colegiada no STJ é o Recurso Especial nº 797.826, julgado pela Primeira Turma, no dia 03 de

⁵⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão admitiu a questão no rito dos recursos repetitivos.** Recurso Especial nº 1.163.020. Randon S/A implementos e participações e Estado do Rio Grande do Sul. Relator: Ministro Herman Benjamin. 28 de novembro de 2017. Disponível em: < https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1661789&num_registro=200902055254&data=20171215&formato=PDF >. Acesso em: 04 jun.de 2018

maio de 2007, relativo a incidência do ICMS sobre a demanda reservada ou contratada junto à concessionário, o referido julgado menciona a impossibilidade de tributação das operações anteriores ao consumo. O Relator relatou que, devido a não ser possível estocar a energia elétrica para uma venda posterior aos interessados, só é possível falar de operação jurídica passível de incidência de ICMS no momento em que a energia é consumida, já que a distribuidora não pratica qualquer operação mercantil, de revender ao consumidor final a mercadoria, ela representa os meios necessários ao consumo do serviço público e não possui autonomia para ensejar incidência isolada, conforme voto do Ministro Relator Luiz Fux:

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.⁵⁶

Após quatro anos, no dia 08 de fevereiro de 2011, o STJ decidiu diretamente acerca o tema em decisão colegiada, agora através da Segunda Turma, no Recurso Especial nº 1.135.984, mantendo a defesa da inexistência de previsão legal para a incidência de ICMS sobre a TUST e a TUSD, utilizando a Súmula 166/STJ de 2010, de acordo com trecho da 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.⁵⁷

⁵⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que nega a inclusão da TUSD e da TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 797.826. Estado de Mato Grosso e Vermelhinho Cópias e Serviços LTDA. Relator: Ministro Luiz Fux. 03 de maio de 2007. Disponível em: < <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17404/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-797826-mt-2005-0186252-5/inteiro-teor-100026718?ref=juris-tabs>>. Acesso em: 05 jun.de 2018

⁵⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que nega a inclusão da TUSD e da TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.135.984. Estado de Minas Gerais e Horizonte Têxtil Ltda. Relator: Ministro Humberto Martins. 08 de fevereiro de 2011. Disponível em: <<https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequenci>

O Ministro Relator Humberto Martins destacou trecho da decisão do Tribunal de Justiça de Minas Gerais, o qual afirmou não ser concebível a tributação do ICMS utilizando como fato gerador o “transporte de energia”, pois “se a concessionária do serviço público deve adotar as providências para viabilizar a entrega da energia elétrica ao consumidor, por óbvio, então, que a distribuição de energia não reflita a saída da mercadoria, que é o aspecto temporal do fato gerador.”⁵⁸

Por fim, mencionou que estava em trâmite a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) 285/2004 que tinha como proposta a inclusão na base de cálculo do imposto os encargos de transmissão e distribuição de energia, o que reforça a ideia de inexistência de lei autorizando a cobrança do tributo sobre o “transporte de energia”, segue a proposta apresentada:

Art. 155 § 7 Ressalvado o disposto no §2, 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 final⁵⁹

No próximo caso apreciado pelo Tribunal, o Recurso Especial nº 1.267.162, julgado pela Segunda Turma, no dia 16 de agosto de 2012, o Estado de Minas Gerais defendeu a inaplicabilidade da Súmula nº 166/STJ, pois defende que houve o efetivo transporte de mercadoria (energia elétrica) entre os estabelecimentos fornecedor e adquirente da energia elétrica. O que foi negado pelo STJ, defendendo que o ICMS tem como fato gerador a circulação da mercadoria e não o serviço de transporte, conforme trecho do voto do ministro relator Herman Benjamin:

Inicialmente, resalto que 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. Ademais, o STJ possui entendimento no sentido de que não fazem parte da base de cálculo do ICMS a TUST (Taxa de Uso do Sistema de

al=13958681&num_registro=200900733601&data=20110304&tipo=5&formato=PDF>. Acesso em: 04 jun.de 2018

⁵⁸ Ibid

⁵⁹ BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição 285/2004**. Altera o Sistema Tributário Nacional e da outras providências. Brasília, DF, 01 de junho. 2004. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm>. Acesso em: 05 jun. 2018

Transmissão de Energia Elétrica) e a TUSD (Taxa de Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica).⁶⁰

Nos casos seguintes analisados pela Primeira e Segunda Turma do tribunal, são eles os Recursos Especiais nº 1.278.024/MG(Primeira Turma,) nº 1.075.223/MG (Segunda Turma,) nº 1.408.485/SC (Segunda Turma), nº 845.353/SC (Segunda Turma) e nº 1.607.266/MT (Segunda Turma), julgados entre os anos de 2013 e 2016, todos por unanimidade, as decisões se limitam a reconhecer que já existe uma jurisprudência formada na matéria, invocando a não incidência do ICMS sobre a TUST e a TUSD, reiterando a incidência da Súmula 166/ STJ conforme a ementa do Recurso Especial nº 1.075.223/MG que teve como Ministro Relator Benedito Gonçalves:

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.⁶¹

Após esse período de entendimento pacificado da não incidência do ICMS, chegamos ao Recurso Especial nº 1.163.020/RS, com julgamento no dia 21 de março de 2017, o qual alterou o posicionamento da Primeira Turma. É interessante destacar que a decisão no Tribunal de Justiça (TJ) foi favorável a fazenda pública e não ao contribuinte, conforme ementa da decisão da apelação nº 70023414959 do TJ do Rio Grande do Sul:

⁶⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que nega a inclusão da TUSD e da TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.267.162. Estado de Minas Gerais e Mariane Ribeiro Bueno Freire e Outro. Relator: Ministro Herman Benjamin. 16 de agosto de 2012. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=13958681&num_registro=200900733601&data=20110304&tipo=5&formato=PDF> . Acesso em: 05 jun.de 2018

⁶¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que nega a inclusão da TUSD e da TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.075.223. Estado de Minas Gerais e Mineração Serra Fortaleza LTDA. Relatora: Ministra Eliana Calmon. 04 de junho de 2013. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1239688&num_registro=200801611845&data=20130611&formato=PDF>. Acesso em: 05 jun.de 2018

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. INCIDÊNCIA SOBRE O CUSTO DO USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA CONSUMIDA. TRANSMISSÃO E DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA REALIZADAS POR EMPRESAS DISTINTAS.

1. O consumidor – contribuinte de fato – é parte ativa legítima para pleitear cessação da cobrança de ICMS nas faturas que lhe são apresentadas para pagamento.

2. O mandando de segurança constitui ação adequada para fazer cessar inclusões ilegais de ICMS nas contas de energia elétrica.

3. A base de cálculo do ICMS sobre o consumo de energia elétrica inclui os custos de geração, de transmissão e de distribuição, na medida do consumo do usuário.

APELAÇÃO DESPROVIDA POR MAIORIA, VENCIDO O RELATOR⁶²

No Recurso Especial em questão, a empresa recorrente defendeu a não incidência no mercado livre do ICMS sobre a TUSD, pois o imposto deve incidir somente sobre a energia elétrica, não sobre o uso da estrutura física na forma de tarifa, o que não consubstancia fato gerador do imposto, assim como a circulação física ou econômica. Já a Fazenda Pública alegou que a TUSD e os encargos de conexão compõem o preço da operação final, pois integram o custo para aquisição da energia, sendo está a base de cálculo do ICMS.

O Julgamento decidido por voto da maioria, 3 votos a 2, negando o provimento ao recurso especial nos termos do voto do ministro relator Gurgel de Faria, os ministros Bendito Gonçalves e Sérgio Kukina, defendendo a incidência do imposto, enquanto foram votos vencidos a ministra Regina Helena Costa e Napoleão Nunes Maia Filho.

No seu voto, a ministra Regina Helena Costa, defende o posicionamento do STF e STJ no qual a circulação apta para atrair a incidência do ICMS é a circulação jurídica, na qual há transferência de domínio. Entendimento ratificado por Ricardo Alexandre “a circulação deve ser jurídica, implicando transferência de propriedade. Nos casos em que o título jurídico não implica a transferência de propriedade, como na locação e no comodato, não há fato gerador do ICMS”.⁶³

⁶² RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que integra a TUST e TUSD para consumidores livre**. Apelação nº 70023414949. Randon S.A Implementos e Participações e Estado do Rio Grande do Sul. Relatora: Roque Joaquim Volkweiss. Data 01 de outubro de 2008 Disponível em: < www1.tjrs.jus.br/site_php/consulta/consulta_processo.php?fnome_Comarca%3DTribunal%2Bde%2BJusti%25E7a%26versao%3D%26versao_fonetica%3D1%26tipo%3D1%26id_comarca%3D700%26num_processo_mask%>. Acesso em: 04 jun. de 2018

⁶³ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**, 11ª ed., Juspodivm: São Paulo, 2017, p. 733

Desse modo, a Ministra afirma que a transmissão e a distribuição ligam a geradora de energia ao consumidor final, sendo um elo na cadeia, configurando como circulação física. Segue trecho do seu voto:

Fixada tal premissa, segue-se que o deslocamento da energia elétrica da fonte geradora para o sistema de transmissão e distribuição constitui, por definição, circulação *física*, porquanto caracterizadas como atividades-meio para o nascimento e aperfeiçoamento do fato gerador do ICMS, efetivado tão somente no instante do consumo da energia elétrica.

No que tange especificamente à Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD), a jurisprudência de ambas as Turmas de Direito Público tem afastado a sua incidência sobre a base de cálculo do ICMS justamente por não reconhecer a circulação *jurídica* da mercadoria, a qual, em se tratando de energia elétrica, como visto, ocorre apenas com o seu consumo.⁶⁴

Diante desse argumento, a TUSD não poderia ser incluída na base de Cálculo do ICMS, já que a distribuição se limita a interligar a fonte produtora ao consumidor, ela atua como circulação física e não se confundiria com a circulação jurídica da mercadoria. Posição defendida por Roque Antonio Carazza, o qual defende que a transmissão e distribuição são atividades desatreladas da operação mercantil, de acordo com suas palavras:

Consoante adiantamos, a série de atos pelos quais as distribuidoras colocam à disposição dos consumidores livre a energia elétrica é etapa complementar, que não deve ser confundida com a operação mercantil havida entre estes e os agentes de comercialização (ou de geração). Não tipificando o fato imponible do ICMS-Energia Elétrica, está, pois, fora de seu campo de incidência.⁶⁵

A Ministra relata, também, que a Lei Complementar 87/96 não dispõe como integrante da base de cálculo do ICMS os encargos tarifários, conforme prescreve o art. 13, §1, da referida lei:

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

[...]

§ 1º. *Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:*

⁶⁴ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que inclui a TUSD e a TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.163.020. Randon S/A Implementos e Participações e estado do Rio Grande do Sul. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 21 de março de 2017. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200902055254&dt_publicacao=27/03/2017>. Acesso em: 04 jun. de 2018

⁶⁵ CARRAZA, Roque Antonio. **ICMS**, 17ª ed., Malheiros: São Paulo, 2015, p. 333

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II - o valor correspondente a:

- a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;*
- b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado. (destaque da Ministra)⁶⁶*

Ela continua seu voto declarando a inexistência de previsão legal para a inclusão da TUSD na base do cálculo do ICMS para consumidores livres, diante das duas tentativas frustradas de normalização com a PEC nº 285/04 e o Projeto de Lei Complementar nº 352/02. A PEC nº 285/04, já citada anteriormente, previa a incidência de imposto nas etapas de produção, de transmissão, de distribuição, de conexão e de conversão, até a sua destinação final, mas foi declarada prejudica por causa da conversão da PEC nº 58/07 na EC nº 55/07, a qual não trouxe essa previsão. O Projeto de Lei Complementar nº 352/02, o qual possuía objetivo semelhante de dar uma previsão legal para a inclusão das fases anterior ao consumo na base de cálculo, deu origem a Lei Complementar nº 136/10, alterando a Lei Complementar nº 87/96, mas sem incluir os estágios anteriores na previsão de incidência do imposto. Segue a proposta original do Projeto de Lei Complementar nº 352/02:

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

[...]

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;⁶⁷

Com relação ao argumento que os consumidores cativos são onerados pela inclusão dessas tarifas, a ministra ressalta que a justiça social não pode ser alcançada

⁶⁶ BRASIL. **Lei Complementar nº 87 de 13 de setembro de 1996**. 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. (LEI KANDIR) Brasília, DF, 13 set. 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm> Acesso em: 05 jun. 2018

⁶⁷ BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 352/02 de 06 de dezembro de 2012**. Altera a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, 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.) Brasília, DF, 06 dez. 2012. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=9B38788CA9A3C28C2E955322E76E8A3A.proposicoesWebExterno2?codteor=450140&filename=Tramitacao-PLP+352/2002> Acesso em: 05 jun. 2018

incluindo na base de cálculo do ICMS encargos não definidos por lei para o consumidor livre, como demonstrado por ela a não previsão legal da questão.

Por fim, a Ministra Regina Helena Costa defende a manutenção do entendimento de vários julgamentos de ambas as turmas do STJ, prezando pela previsibilidade das relações e o direito fundamental da segurança jurídica, reafirmando a jurisprudência da corte e afastando a incidência do ICMS sobre a TUSD.

Um mês após a decisão da 1ª Turma do STJ, a 2ª turma voltou a analisar a questão, no julgamento do Recurso Especial nº 1.649.658/MT, julgado no dia 20/04/2017, com o Ministro Herman Benjamin como relator, manteve, em decisão unânime, mesmo com a alteração do posicionamento da 1ª turma, o entendimento anteriormente consolidado da não incidência do ICMS sobre a TUSD, já que o fato gerador ocorre apenas no momento em que a energia sai do estabelecimento fornecedor e é efetivamente consumida, uma vez que não houve nenhuma alteração no contexto fático da questão, conforme trecho do voto do Ministro Relator:

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 27/03/2017). 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).⁶⁸

Nos casos seguintes analisados pela Segunda Turma do tribunal, são eles os Recursos Especiais nº 1.673.299/DF, nº 1.680.759/MS, nº 1.676.499/MS, nº 1.036.246/SC e nº 1.687.596/MT, julgados entre os meses de agosto e novembro de 2017, todos por unanimidade, as decisões se limitam a reconhecer o entendimento do STJ da não incidência do ICMS sobre a TUST e a TUSD, reiterando a incidência da Súmula 166/STJ, tendo como fato gerador a circulação da energia elétrica, e não o serviço de transporte e distribuição, conforme a ementa do Recurso Especial nº 1.673.229/MG que teve como ministro relator Herman Benjamin:

⁶⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que nega a inclusão da TUSD e da TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.149.658. Estado de Mato Grosso do Sul e Moto Campo Ltda. Relator: Ministro Herman Benjamin. 20 de abril de 2017. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201700139103&dt_publicacao=05/05/2017>. Acesso em: 04 jun.de 2018

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.⁶⁹

Após esses recursos, o tema foi admitido como recurso repetitivo, sendo suspensos todos os processos pendentes até a análise do caso pela 1ª Seção do STJ.

3.3 ANÁLISE DA POSIÇÃO FAVORÁVEL À POSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO DA TUST E DA TUSD PELO STJ

Como já citado anteriormente, o caso que mudou o posicionamento da Primeira turma, pela incidência do ICMS, foi o Recurso Especial nº 1.163.020/RS, com julgamento no dia 21 de março de 2017. O relator do caso foi o ministro Gurgel de Faria, o qual tomou posse no dia 09 de setembro de 2014 no tribunal, em vaga destinada a representante de Tribunal Federal Regional, sendo o primeiro julgamento colegiado em que o ministro atuou sobre a questão.

O acórdão que deu origem ao recurso foi a Apelação nº 70023414959 do TJ do Rio Grande do Sul, o qual decidiu pela incidência na base de cálculo do ICMS sobre o consumo de energia elétrica inclui os custos de geração, de transmissão e de distribuição, na medida do consumo do usuário, conforme trecho do veto da desembargadora Denise Oliveira Cezar:

Trata-se neste processo da incidência ou não deste tributo em razão do custo do uso do sistema de distribuição da energia consumida, destacado do preço total quando são distintas a empresa que distribui energia e a que a fornece ao consumidor, como no caso, em que a RGE distribui a energia e a empresa Tractebel Energia S.A. fornece-a ao impetrante.

Como é natural, o valor da energia é composto dos custos decorrentes das atividades necessárias à sua disponibilização ao usuário final, que compreendem a sua **geração, transmissão, distribuição** para o **fornecimento final**.

⁶⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que nega a inclusão da TUSD e da TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.673.299. Distrito Federal e Clínica de Mamografia de Brasília LTDA. Relator: Ministro Herman Benjamin. 17 de agosto de 2017. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1627719&num_registro=201701111498&data=20170913&formato=PDF. Acesso em: 05 jun.de 2018

O somatório destes custos é o preço da energia que, **na medida do consumo do usuário**, faz incidir o imposto. (destaque do Ministro)⁷⁰

Já no julgamento do Recurso Especial, o Relator não ignorou a existência de posição pacificada no STJ, fundamentado de que as tarifas remuneram uma atividade meio de “transporte de energia elétrica” o que foge da incidência do ICMS. Porém, ao analisar o tema sobre outro enfoque, o Ministro avaliou a peculiaridade física da circulação de energia, a qual no momento do fechamento do circuito físico existente da fonte geradora até o consumidor, a corrente elétrica circula de forma simultânea de sua geração, transmissão, distribuição e consumo. Desse modo, a transmissão e a distribuição são elementos indissociáveis a atividade de fornecimento de energia, conforme as palavras Gurgel de Farias em seu voto:

Essa realidade física revela, então, 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.

Não trata a etapa de transmissão/distribuição de mera atividade meio, mas sim de atividade inerente ao próprio fornecimento de energia elétrica, sendo dele indissociável.⁷¹

O Ministro continuou seu voto salientando que a Constituição Federal, no art. 34, §9º, do Ato de Disposições Constitucionais Transitórias, previu o pagamento do ICMS incidente sobre a energia elétrica nos consumidores que hoje são considerados cativos, desde a produção ou importação até a última operação, calculando o imposto sobre o preço da operação final, ou seja, todas as etapas presentes no fornecimento de energia compõem o preço final da mercadoria a ser suportada pelo usuário.

Diante disso, a abertura do mercado, disciplinada pela Lei nº 9.074/1995, com a criação do Ambiente de Contratação livre, através da Livre negociação entre

⁷⁰ RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que integra a TUST e TUSD para consumidores livre**. Apelação nº 70023414949. Randon S.A Implementos e Participações e Estado do Rio Grande do Sul. Relatora: Roque Joaquim Volkweiss. Data 01 de outubro de 2008 Disponível em: < www1.tjrs.jus.br/site_php/consulta/consulta_processo.php%3Fnome_Comarca%3DTribunal%2Bde%2BJusti%25E7a%26versao%3D%26versao_fonetica%3D1%26tipo%3D1%26id_comarca%3D700%26num_processo_mask%3D >. Acesso em: 04 jun. de 2018

⁷¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que inclui a TUSD e a TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.163.020. Randon S/A Implementos e Participações e estado do Rio Grande do Sul. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 21 de março de 2017. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200902055254&dt_publicacao=27/03/2017>. Acesso em: 04 jun. de 2018

consumidores e a comercializadores, através da divisão de tarefas de geração, transmissão e distribuição, não repercute na base do cálculo da incidência do imposto.

A circunstância de o "consumidor livre" ter de celebrar um contrato com empresa de geração, em relação à "tarifa de energia", e outro com empresa de transmissão/distribuição, em relação à "tarifa de fio", tão somente exterioriza a decomposição do preço global do fornecimento, não desnaturando o fato gerador da operação.

Nessa esteira, destaco que "a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se (...) da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto e dos seus efeitos" (art. 118, I, do CTN).

Ponderados esses elementos, tenho que o ICMS incide sobre todo o processo de fornecimento de energia elétrica, tendo em vista a indissociabilidade das suas fases de geração, transmissão e distribuição, sendo que o custo inerente a cada uma dessas etapas – entre elas a referente à Taxa de Uso do Sistema de Distribuição (TSUD) – compõe o preço final da operação e, conseqüentemente, a base de cálculo do imposto, nos termos do art. 13, I, da Lei Complementar n. 87/1996.⁷²

Por fim, terminou o seu voto salientando que a não inclusão da tarifa na base de cálculo do imposto seria uma violação do princípio da igualdade, já que não existe diferença material na operação do consumidor cativo e do consumidor livre. Visto que, no ambiente de contratação regulada, o consumidor não tem o direito de escolher onde compra a energia e acaba pagando o tributo sobre o valor total da operação, enquanto, no Ambiente de Contratação Livre, o consumidor pode negociar um valor menor pela energia e recolherá o tributo apenas sobre o custo de compra dela, com isso, prejudicaria a concorrência, o que é vedado pelo Art. 173, §4, da Constituição Federal: "lei reprimirá o abuso do poder econômico que vise à dominação dos mercados, à eliminação da concorrência e ao aumento arbitrário dos lucros"⁷³.
Conforme entendimento do voto do Ministro Relator:

Ilustrativamente, poderemos ter, em uma área geográfica atendida por uma mesma distribuidora, o "consumidor cativo" pagando o ICMS sobre a "tarifa de energia", no valor hipotético de R\$ 5,00, e mais sobre a "tarifa de fio", também no valor hipotético de R\$ 5,00, ou seja, recolhendo o tributo sobre o preço final de R\$ 10,00. Já o consumidor livre sediado na mesma localidade poderá negociar a "tarifa de energia" por valor hipotético de R\$ 3,00 e arcar com a mesma "tarifa de fio" de R\$ 5,00, sendo que, excluída esta da base de cálculo, ao final pagará ICMS apenas sobre R\$ 3,00.

⁷² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que inclui a TUSD e a TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.163.020. Randon S/A Implementos e Participações e estado do Rio Grande do Sul. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 21 de março de 2017. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200902055254&dt_publicacao=27/03/2017>. Acesso em: 04 jun. de 2018

⁷³ BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm> Acesso em: 01 abr. 2018

Ora, não é possível admitir-se que a modificação da regulamentação do setor elétrico permita tratamento tributário diferenciado para contribuintes que se encontram em situação semelhante, no tocante à aquisição de uma mesma riqueza, qual seja, a energia elétrica.

Por fim, cumpre lembrar que 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 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.⁷⁴

Como citado anteriormente, a Ministra Regina Helena Costa votou contra a incidência neste julgamento. Já o Ministro Benedito Gonçalves, em seu voto-vista, relembrou que de acordo com o art. 12, I, da Lei Kandir, o critério temporal da incidência do imposto é a saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte. Entretanto, o funcionamento do sistema elétrico tem peculiaridades em seu funcionamento, devido a não possibilidade da energia elétrica ser armazenada, com isso ela deve ser consumida no momento em que é produzida e a concretização da hipótese de incidência do imposto ocorre quando a energia é efetivamente consumida. Em relação a complexidade do sistema elétrico brasileiro, Clever Mazzoni Campos afirma:

A energia elétrica não é suscetível de ser armazenada, a produção e o consumo ocorrem ao mesmo tempo, de forma que toda energia gerada é consumida instantaneamente, não havendo possibilidade de ser armazenada nos estágios intermediários de produção, transmissão e distribuição.⁷⁵

Complexidade ratificada por Roque Antonio Carraza, afirmando que as operações de consumo de energia elétrica se revestem de algumas especificidades, que não podem ser ignoradas:

O consumo de energia elétrica pressupõe, logicamente, sua produção (pelas usinas e hidrelétricas) e sua distribuição (por empresas concessionárias ou permissionárias). De fato, só se pode consumir uma energia elétrica anteriormente produzida e distribuída

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

⁷⁴ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que inclui a TUSD e a TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.163.020. Randon S/A Implementos e Participações e estado do Rio Grande do Sul. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 21 de março de 2017. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200902055254&dt_publicacao=27/03/2017>. Acesso em: 04 jun. de 2018

⁷⁵ CAMPOS, Clever M., **Introdução ao Direito de Energia Elétrica**, São Paulo, Ícone, 2001, p. 6

É que a energia elétrica não configura bem suscetível de ser “estocado”, para ulterior venda aos interessados.⁷⁶

Com isso, a transmissão e a distribuição são atividades indispensáveis a comercialização da energia elétrica e, com isso, o sistema de fornecimento de energia é um todo indissociável. Desse modo, o consumidor não tem a escolha de não usar o sistema de transmissão e distribuição, já que sem o uso do sistema não existe a possibilidade do fornecimento de energia elétrica, devendo, assim, todo o custo envolvido na entrega da energia deve ser incluída na base de cálculo do imposto, no entendimento do Ministro Benedito Gonçalves em seu voto:

Assim, todo custo despendido para a entrega da energia elétrica, que será efetivamente consumida, deve integrar a base de cálculo do ICMS (geração, transmissão e distribuição), de forma que o imposto há de ser calculado sobre o preço praticado na operação final, entendimento esse que se depreende do estabelecido no art. 9º, III, da LC 87/1996 e no art. 34, § 9º, do ADCT.⁷⁷

Essa posição é corroborada por Eduardo Cavalcanti ao defender que os contratos de transmissão e distribuição são acessórios ao contrato principal de energia e deve incidir sobre o tributo e que todas as etapas fariam parte de uma operação única, nas palavras do autor:

Por outro lado, o argumento contrário está baseado no tratamento tributário único que deve ser dado ao sistema, já que o processo de desverticalização (independência das fases de geração, transmissão e distribuição) não modifica o conceito físico de energia elétrica, nem mesmo o entendimento jurídico-tributário. Trata-se de contratos (conexão, transmissão e distribuição) inerentes ao fornecimento de energia elétrica, portanto acessórios ao contrato principal de entrega da energia e que devem consubstanciar a incidência do referido tributo.

Seguindo esta linha de raciocínio, poder-se-ia afirmar ainda que as faturas de energia elétrica relacionadas a cada atividade do sistema podem até ser destacadas, contudo, a operação destinada ao consumidor final permanece como sendo única e, assim, indivisível. Além disso, os encargos tributários são custos agregados e inerentes ao sistema de fornecimento de energia elétrica aos consumidores, sendo elementos essenciais para que ocorra o fato gerador de circulação da energia elétrica. Por isso, diz-se que o fornecimento de energia elétrica ocorre no mesmo momento de sua transmissão, identificando a operação de circulação econômica da energia

⁷⁶ CARRAZA, Roque Antonio. **ICMS**, 17ª ed., Malheiros: São Paulo, 2015, p. 328

⁷⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que inclui a TUSD e a TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.163.020. Randon S/A Implementos e Participações e estado do Rio Grande do Sul. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 21 de março de 2017. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200902055254&dt_publicacao=27/03/2017>. Acesso em: 04 jun. de 2018

elétrica à própria transmissão, já que esta é imprescindível por se tratar de uma única operação física.⁷⁸

Nos dois julgamentos seguintes da Primeira Turma do STJ, o Recurso Especial nº 1.223.298/GO e o Recurso Especial nº 1.623.318/MT, acerca do tema, a decisão se limitou a defender a o novo posicionamento adotado pela turma, o qual orienta pela indissociabilidade das fases de geração, transmissão e distribuição e, com isso, inclusão das tarifas na base de cálculo do ICMS, segue a ementa do Recurso Especial nº 1.223.298/GO que teve como relator o ministro Sérgio Kukina:

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 PRIMEIRA TURMA 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. Ausente a verossimilhança do direito alegado (*fumus boni iuris*), considerando que a decisão ora impugnada encontra-se alinhada à mais recente jurisprudência da Primeira Turma, inócua se revela a aferição do requisito concernente ao *periculum in mora*.
3. Agravo interno a que se nega provimento. Pedido de tutela provisória indeferido.⁷⁹

Após esses recursos, o tema foi admitido como Recurso Repetitivo, sendo suspensos todos os processos pendentes até a análise do caso pela Primeira Seção do STJ. Atualmente, o processo está concluso para decisão do Ministro Relator Herman Benjamin desde o dia 12 de junho de 2018.

⁷⁸ CAVALVANTI, Eduardo Muniz Machado. **ICMS e a Estrutura Energética Brasileira**. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012. P. 05.

⁷⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que inclui a TUSD e a TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.223.298. Ultrafertil S/A e estado de Goiás. Relator: Ministro Sérgio Kukina. 22 de agosto de 2017. Disponível em: < https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1628761&num_registro=201002026590&data=20170908&formato=PDF>. Acesso em: 09 jun. de 2018

4 CONCLUSÃO

Com o esgotamento do modelo antigo de organização do setor elétrico brasileiro na década de 90, devido ao aquecimento da economia e a escassez de recursos naturais para a expansão do setor elétrico, foi necessário acabar com o monopólio estatal e atrair investimentos da iniciativa privada. Desse modo, foi realizada a extinção do monopólio público verticalizado e a estimulação da livre concorrência, o que começou a ganhar força com a Lei 9.074/1995, a qual permitiu a opção de escolha da fornecedora de energia elétrica aos grandes consumidores de energia com a garantia de acesso aos sistemas de distribuição e transmissão mediante o ressarcimento.

A desverticalização do setor acabou dividindo os segmentos de geração, distribuição, transmissão e comercialização. Por serem monopólios naturais, os segmentos de distribuição e transmissão se mantiveram sobre regulação, pois não existe a possibilidade de competição entre eles, enquanto que nos setores de geração e distribuição foi incentivada a competição.

Com isso, foi criado um mercado competitivo no setor, em razão de não existir mais a exclusividade no fornecimento de energia, com a existência de vários agentes comercializadores de energia. Como consequência disso, os grandes consumidores de energia conseguiram um melhor gerenciamento nos seus custos na compra de energia e uma eventual redução neles. Dessa forma, a energia elétrica passou a ser tratada como uma mercadoria passível de comercialização.

Para efeitos de tributação, a energia elétrica é tratada como mercadoria na Constituição Federal, conforme o Art. 155, §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 do petróleo, combustíveis e minerais do País”. Desse modo, o legislador constituinte alterou a conceituação tradicional de mercadoria entendida como um bem material objetivo de comércio e passível de tradição.

De acordo com o entendimento simulado do STJ, o ICMS só incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica que foi efetivamente utilizada, assim para a incidência do imposto, deve haver a troca da propriedade em uma operação negocial. Segundo a Lei Kandir, o local onde se encontra o consumidor final é o que determina para qual Estado será devido o ICMS, ao passo que o Ato das Disposições

Constitucionais Transitórias traz que as empresas distribuidoras atuam como substitutos tributários e que o imposto será calculado pelo preço praticado na operação final.

Como a reestruturação do setor elétrico brasileiro, foram instituídos dois ambientes de contratação de energia: o Ambiente de Contratação Regulada e o Ambiente de Contratação Livre. Os geradores de energia produzem energia para ambos os ambientes, entretanto, enquanto no ACR a venda normalmente ocorre a longo prazo por meio de leilões de contratação, no ACL a energia é contratada através de contratos bilaterais e um valor negociável entre as partes.

O ACR atende os consumidores chamados cativos, consumidores de baixa tensão como os residenciais, que tem que contratar energia compulsoriamente com as distribuidoras locais. Diante disso, não é possível negociar a energia, assim, não existe competição no mercado, pois a tarifa e demais condições de fornecimento são fixadas pela ANEEL. Desse modo, a composição tarifária cobrada do consumidor cativo engloba o custo da energia, da transmissão, distribuição, encargos e tributos. Já preço calculado para efeitos do ICMS é o preço praticado na operação final, ou seja, incluindo as tarifas de transmissão e distribuição.

Já o ACL contempla os consumidores livres, geralmente indústrias que consomem uma grande quantidade de energia ou que são alimentadas por fontes alternativas de energia. Esses consumidores tem a autonomia na compra de energia elétrica para negociar as condições que incluem preços, montante de energia e prazo de entrega, mas o transporte da energia ainda é realizado pela empresa distribuidora de energia elétrica. Dessa forma, as operações de venda da energia e de transmissão e distribuição ocorrem de maneira separada e o consumidor estabelece uma relação jurídica com dois operadores. Diante disso, surgiu a divergência jurisprudencial da inclusão na base de cálculo do ICMS da Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão e da Tarifa do Uso de Distribuição.

Até o começo do ano de 2017, o STJ tinha um entendimento pacífico da não incidência do ICMS sobre as tarifas de transmissão e distribuição. Porém, a Primeira Turma do STJ alterou a sua posição ao defender a incidência, enquanto a Segunda Turma manteve o entendimento anteriormente adotado. Quando a questão foi levada ao STF, foi decidido que a controvérsia não possui estatura constitucional. Diante disso, nos casos seguintes, se manteve a controvérsia entre as turmas do STJ e, com isso, o tema foi afetado como Recurso Repetitivo. Dessa maneira, foram escolhidos

três processos representativos da controvérsia e foram suspensos os processamentos dos processos pendentes que versem sobre a questão e tramitam no território nacional.

O posicionamento contrário à possibilidade de tributação da TUST e da TUSD defende que o ICMS sobre a energia elétrica tem como fato gerador a circulação da mercadoria, e não do transporte de transmissão e distribuição, com isso, incide a Súmula 166/STJ, a qual afirma não constituir fato gerador o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.

Relata, ainda, a inexistência de previsão legal da inclusão das tarifas na base de cálculo do ICMS, visto que a Proposta de Emenda à Constituição 284/2004, a qual tentou incluir na base de cálculo do imposto os encargos de transmissão e distribuição de energia, e o Projeto de Lei Complementar nº 352/02, o qual possuía objetivo semelhante, acabaram prejudicados e não trazendo essa previsão.

Na evolução do entendimento, é argumentado que a distribuição se limita a interligar a fonte produtora ao consumidor, desse modo, atuaria como circulação física da mercadoria e não como circulação jurídica, em que existe a transferência do domínio, a qual seria a circulação apta para atrair a incidência do ICMS.

Por fim, a justiça social igualando os consumidores livres aos cativos pela inclusão das tarifas na base de cálculo do ICMS não pode ser alcançada sem previsão legal. Portanto, defendem a manutenção da jurisprudência da corte, já que não houve nenhuma alteração do contexto fático na questão, zelando, assim, pela segurança jurídica e a previsibilidade das relações.

Enquanto isso, o posicionamento favorável a tributação da TUST e da TUSD analisa a peculiaridade física da circulação de energia, já que a energia não pode ser armazenada, o que transforma a transmissão e a distribuição em elementos indissociáveis à atividade de fornecer energia, desse modo, não são uma atividade meio, mas são uma atividade inerente ao fornecimento de energia, não podendo, assim, serem retirados da base de cálculo do imposto.

Relata, também, que a divisão das tarefas com a abertura do mercado não repercute na base de cálculo do imposto, visto que a possibilidade do consumidor livre celebrar um contrato com a empresa de energia e outro com a empresa de transmissão/distribuição somente exterioriza a decomposição do preço final da operação, não desnaturando o fato gerador dela, já que o consumidor não tem escolha de usar ou não o sistema de transmissão e distribuição.

Por fim, devido a inexistência de diferença material entre o consumidor cativo e o consumidor livre, a não inclusão das tarifas na base de cálculo do ICMS seria uma violação ao princípio da igualdade, pois, além de conseguir comprar energia por um valor reduzido, acaba não pagando imposto sobre o valor das tarifas de transmissão e distribuição.

De todo o exposto, conclui-se que, por sua condição peculiar, a energia elétrica não deve ser tratada como uma mercadoria comum, pois o referido transporte da energia é uma atividade essencial para o seu consumo, visto que não existe a opção de o consumidor ir retirar a energia direto com o seu fornecedor, se faz necessário o uso dos Sistemas de Transmissão e Distribuição para pode realizar o seu consumo.

Diante disso, a TUST e a TUSD devem integrar a base de cálculo do ICMS, pois o valor da energia deve ser composto pelas atividades necessárias, inerentes ao próprio fornecimento da energia elétrica, para o usuário final poder consumi-la, incluindo a geração, a transmissão e a distribuição, sendo atividades indissociáveis na operação, não podendo ser retiradas da sua base de cálculo.

REFERÊNCIAS

ABRADEE, **Tarifas de Energia**. 2017. Disponível em: < <http://www.abradee.com.br/sector-de-distribuicao/tarifas-de-energia/tarifas-de-energia>>. Acesso em: 05 jun. 2018.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**, 11^a ed., Juspodivm: São Paulo, 2017.

AFONSO, Sylvio César. **Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços**. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2008.

BATTILANA, Leonardo Augusto Bellorio. **Tribunais Reconhecem a não Incidência de ICMS sobre encargos de energia elétrica**. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2015-nov-22/tribunais-reconhecem-nao-incidencia-icms-encargos-energia-eletrica>>. Acesso em: 02 abr. 2018.

BRASIL, AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA(ANEEL), **Atlas de Energia Elétrica do Brasil**, 2008.

BRASIL, CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, **Visão Geral das Operações na CCEE**, 2010.

BRASIL, CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, **InfoMercado Mensal-Dezembro**, 2017.

BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao_compilado.htm> Acesso em: 01 abr. 2018.

BRASIL. **Lei Complementar 87**. Brasília: Senado Federal, 1996. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm> Acesso em: 01 abr. 2018.

BRASIL. **Lei nº 9.074 de 07 de julho de 1995**. Estabelece normas para outorga e prorrogações das concessões e permissões de serviços públicos e dá outras providências. In: Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 05 jul. 1995. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9074compilada.htm>. Acesso em: 20 nov. 2017.

BRASIL. **Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Brasília, DF, 16 mar. 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm>. Acesso em: 05 jun. 2018.

BRASIL, MINISTERIO DE MINAS E ENERGIA, **Projeto RESEB com Sumário Executivo das Sugestões**, 2001.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 391**. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/electronica/stj-revista-sumulas-13_36_capSumula391.pdf. Acesso em: 02 de abr. de 2018.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que inclui a TUSD e a TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.163.020. Randon S/A Implementos e Participações e estado do Rio Grande do Sul. Relator: Ministro Gurgel

de Faria. 21 de março de 2017. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200902055254&dt_publicacao=27/03/2017>. Acesso em: 04 jun. de 2018.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que inclui a TUSD e a TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.223.298. Ultrafértil S/A e estado de Goiás. Relator: Ministro Sérgio Kukina. 22 de agosto de 2017. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1628761&num_registro=201002026590&data=20170908&formato=PDF>. Acesso em: 09 jun. de 2018.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que nega a inclusão da TUSD e da TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 797.826. Estado de Mato Grosso e Vermelhinho Cópias e Serviços LTDA. Relator: Ministro Luiz Fux. 03 de maio de 2007. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17404/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-797826-mt-2005-0186252-5/inteiro-teor-100026718?ref=juris-tabs>>. Acesso em: 05 jun. de 2018.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que nega a inclusão da TUSD e da TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.075.223. Estado de Minas Gerais e Mineração Serra Fortaleza LTDA. Relatora: Ministra Eliana Calmon. 04 de junho de 2013. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1239688&num_registro=200801611845&data=20130611&formato=PDF>. Acesso em: 05 jun. de 2018.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que nega a inclusão da TUSD e da TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.135.984. Estado de Minas Gerais e Horizonte Têxtil Ltda. Relator: Ministro Humberto Martins. 08 de fevereiro de 2011. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=13958681&num_registro=200900733601&data=20110304&tipo=5&formato=PDF>. Acesso em: 04 jun. de 2018.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que nega a inclusão da TUSD e da TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.149.658. Estado de Mato Grosso do Sul e Moto Campo Ltda. Relator: Ministro Herman Benjamin. 20 de abril de 2017. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201700139103&dt_publicacao=05/05/2017>. Acesso em: 04 jun. de 2018.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que nega a inclusão da TUSD e da TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.267.162. Estado de Minas Gerais e Mariane Ribeiro Bueno Freire e Outro. Relator: Ministro Herman Benjamin. 16 de agosto de 2012. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=13958681&num_registro=200900733601&data=20110304&tipo=5&formato=PDF>. Acesso em: 05 jun. de 2018.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que nega a inclusão da TUSD e da TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.278.024.

Estado de Minas Gerais e Vallourec e Mannesmann Tubes – V E M do Brasil Ltda. Relator: Ministro Benedito Gonçalves. 07 de fevereiro de 2013. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1208247&num_registro=201101406337&data=20130214&formato=PDF>. Acesso em: 23 jun.de 2018

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que nega a inclusão da TUSD e da TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Especial nº 1.673.299. Distrito Federal e Clínica de Mamografia de Brasília LTDA. Relator: Ministro Herman Benjamin. 17 de agosto de 2017. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1627719&num_registro=201701111498&data=20170913&formato=PDF>. Acesso em: 05 jun.de 2018.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Acórdão de decisão que garantiu o benefício fiscal ao Estado de destino e não em prol do consumidor**. Recurso Extraordinário nº 190.088. Estado de São Paulo e Oscar da Silva. Relator: Ministro Ilmar Galvão. 15 de mai. 2000. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginador/pub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=190088>>. Acesso em: 04 jun.de 2018.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Acórdão de decisão que nega a repercussão geral da questão infraconstitucional relativo a inclusão da TUSD e da TUSD na base de cálculo do ICMS**. Recurso Extraordinário nº 1.041.658. Estado de São Paulo e Oscar da Silva. Relator: Ministro Edson Fachin. 04 de agosto de 2007. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginador/pub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13376842>>. Acesso em: 04 jun.de 2018.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 352/02 de 06 de dezembro de 2012**. Altera a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, 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.) Brasília, DF, 06 dez. 2012. Disponível em: < http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=9B38788CA9A3C28C2E955322E76E8A3A.proposicoesWebExterno2?codteor=450140&filename=Tramitacao-PLP+352/2002> Acesso em: 05 jun. 2018.

BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição 285/2004**. Altera o Sistema Tributário Nacional e da outras providências. Brasília, DF, 01 de junho. 2004. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm>. Acesso em: 05 jun. 2018.

BORBA, Claudio.. **Direito Tributário**. Curitiba: Método, 2015, pág, 215. 27ª edição.

BORGES, José Souto Maior. Teoria Geral da Isenção Tributária. 3 ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

CAVALVANTI, Eduardo Muniz Machado. **ICMS e a Estrutura Energética Brasileira**. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2012.

CAMPOS, Clever M., **Introdução ao Direito de Energia Elétrica**, São Paulo, Ícone, 2001.

CARRAZA, Roque Antonio. **ICMS**, 17^a ed. Malheiros: São Paulo, 2015.

DE OLIVEIRA, Yasmin Martins. **O Mercado Livre de Energia no Brasil: Aprimoramentos para sua Expansão**. Monografia – Curso de bacharelado em Ciências Econômicas, Universidade de Brasília, Brasília, 2017.

DE VACONCELLOS, Arnulfo Barros, Análise da Migração de uma Unidade Consumidora para o Mercado Livre de Energia.. IV Simpósio Brasileiro de Sistemas Elétricos, 2012, Goiana, **Anais**. Disponível em: <<http://www.swge.inf.br/anais/sbse2012/PDFS/ARTIGOS/95813.PDF>>. Acesso em 01 jun. 2018.

FAGUNDES, Maria Aparecida Seabral. **Evolução da Regulação nos Contratos de Energia Elétrica**, Revista do Direito da Energia. São Paulo: Instituto Brasileiro de Estudos do Direito da Energia, 2010.

GOMES, Raphael; CRISPIM, Bruno. **A Operacionalização de Decisões Judiciais no Setor Elétrico Brasileiro e a Estrutura do Mercado de Curto Prazo**. Revista do Direito da Energia. São Paulo: Instituto Brasileiro de Estudos do Direito da Energia, 2016.

FAGUNDES, Maria Aparecida Seabral. . **Evolução da Regulação nos Contratos de Energia Elétrica**, Revista do Direito da Energia. São Paulo: Instituto Brasileiro de Estudos do Direito da Energia, 2010.

INTERENERGIA, **Mercado Livre de Energia: O que é, e tudo que você precisa saber**. 2017. Disponível em: <<http://www.interenergia.com.br/single-post/o-que-e-mercado-livre-energia>>. Acesso em: 01 abr. 2018.

LANDAU, Elena. **Autorização: Um Instrumento Inadequado para o Setor Elétrico**. Revista de Direito Administrativo. 2007.

MAGALHÃES, Gerusa de Souza Côrtes. **Comercialização de Energia Elétrica no Ambiente de Contratação Livre: Uma Análise Regulatório-Institucional a Partir dos Contratos de Compra e Venda de Energia Elétrica**. Dissertação – Programa de Pós-Graduação em Energia, Universidade de São Paulo . São Paulo, 2009.

MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça. . **Acórdão de decisão que integra a TUST e TUSD para consumidores cativos**.. Agravo de Instrumento nº 1.0000.17.071975-1/001. Refrigeração Dufrio Comércio e Importação LDTA.. Relator: Alice Birchal. 29 de maio de 2018. Disponível em: <http://www4.tjmg.jus.br/juridico/sf/proc_resultado_2.jsp?listaProcessos=100001_70719751001>. Acesso em: 04 jun. de 2018.

Operador Nacional do Sistema Elétrico, **O que é o SIN?**. 2018 . Disponível em: <<http://ons.org.br/paginas/sobre-o-sin/o-que-e-o-sin>>. Acesso em: 06 jun. 2018.

PARANÁ. Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que integra a TUST e TUSD para consumidores cativos..** Recurso Inominado nº 0006229-21.2015.8.16.0004 . Bella Milano Pizzaria e Restaurante LTDA e Estado do Paraná. Relator: Siderlei OStrufka Cordeiro. 11 de novembro de 2016. Disponível em: <https://portal.tjpr.jus.br/jurisprudencia/j/21000000031217_71/Acórdão-0006229-21.2015.8.16.0004;jsessionid=1935d99a2f55c76e0be7f4b59279> Acesso em: 04 jun. de 2018.

RIO DE JANEIRO. Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que não integra a TUST e TUSD para consumidores cativos..** Agravo de Instrumento nº 0046113-512016.8.19.0000 . Isabel Cristina Hozana Ferreira e Estado do Rio de Janeiro. Relator: Rogério de Oliveira Souza. 01 de novembro de 2016. Disponível em: <<http://www1.tjrj.jus.br/gedcacheweb/default.aspx?UZIP=1&GEDID=00049A930D53B91FE5410E63E664C8F58021C5054B4C1818>> Acesso em: 24 jun. de 2018

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que integra a TUST e TUSD para consumidores livre.** Apelação nº 70023414949. Randon S.A Implementos e Participações e Estado do Rio Grande do Sul. Relatora: Roque Joaquim Volkweiss. Data 01 de outubro de 2008 Disponível em: <www1.tjrs.jus.br/site_php/consulta/consulta_processo.php%3Fnome_Comarca%3DTribunal%2Bde%2BJusti%25E7a%26versao%3D%26versao_fonetica%3D1%26tipo%3D1%26id_comarca%3D700%26num_processo_mask%3D>. Acesso em: 04 jun. de 2018.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça. **Acórdão de decisão que integra a TUST e TUSD para consumidores cativos.** Apelação nº 70076653583. Marcelo Agne de Oliveira e Estado do Rio Grande do Sul. Relatora: Laura Louzada Jaccottet. Data 25 de abril de 2018 Disponível em: <www1.tjrs.jus.br/site_php/consulta/consulta_processo.php%3Fnome_comarca%3DTribunal%2Bde%2BJusti%25E7a%26versao%3D%26versao_fonetica%3D1%26tipo%3D1%26id__processo_mask%3D>. Acesso em: 04 jun. de 2018.

SOARES, Murilo Rodrigues da Cunha. **ICMS sobre Energia Elétrica**, Consultoria Legislativa: Brasília, 2007.

SUNDFELD, Carlos Ari Sundfeld. **Não há Monopólio do Fio na Distribuição de Energia Elétrica**. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2013.