

EXAÇÃO INDEVIDA DE ICMS SOBRE AS TARIFAS DE TUSD E TUST

João Paulo Batista LIMA¹
Mariana Padulla de SOUZA²
Murilo Pompei BARBOSA³

RESUMO: O presente artigo se preocupou em analisar, dentro do sistema elétrico brasileiro, a cobrança do ICMS pelo Estado nas tarifas de TUSD e TUST, que são, respectivamente, as taxas relativas ao uso de distribuição e transmissão da energia elétrica. No caso, o problema que se põe é em relação à inclusão dos valores dessas taxas na base de cálculo do tributo supramencionado. Adotando os recentes posicionamento dos tribunais superiores a respeito do tema, e as regras contidas no ordenamento jurídico hodierno, chega-se à conclusão de que tal exação perfaz-se indevida.

Palavras-chave: Energia elétrica. ICMS. TUSD. TUST. Legitimidade *ad causam*.

1 INTRODUÇÃO

O tema proposto por este trabalho é alvo de grande discussão na seara jurídica, principalmente diante das sucessivas altas das tarifas de energia elétrica, as quais vêm onerando ainda mais os empresários, que não atravessam um período de grande prosperidade diante da recessão a qual se encontra.

Algumas faturas de energia elétrica ainda são feitas de modo arcaico, desrespeitando a padronização imposta pela Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL, através da portaria nº 166/2005, a qual asseverou que deveriam todos os valores componentes da fatura de energia elétrica estarem desmembrados, elucidando a alíquota, base de cálculo e a nominação da referida tarifa.

Fato este que dificulta o entendimento da fatura por aqueles que não são peritos, deixando o consumidor insatisfeito, pois este desconhece o que vem pagando.

¹ Advogado, graduado no Curso de Direito do Centro Universitário “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. jpauloblina@hotmail.com

² Advogada, pós-graduanda do Curso de Direito Penal e Processo Penal do Centro Universitário “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. marianapadulla@hotmail.com

³ Discente do 8º termo do curso de Direito do Centro Universitário “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. mupompei@hotmail.com

Primeiramente, antes de ingressar na temática principal do assunto, faz-se necessário traçar linhas gerais acerca da energia elétrica no Brasil.

2 ENERGIA ELÉTRICA

A energia elétrica é insumo indispensável à sociedade, pois está amplamente ligada ao desenvolvimento.

Atualmente, a matriz energética brasileira é composta basicamente pelas hidrelétricas, termelétricas, usinas eólicas, no entanto o pilar do sistema são as hidrelétricas, pois estas produzem, em média, 75% da produção total de energia do sistema elétrico brasileiro.

Estas fontes geradoras estão conectadas ao Sistema Interligado Nacional - SIN, sendo este um grande sistema de, ao menos, 100 mil quilômetros. Esta rede visa atender os mais longínquos cantos do Brasil, promovendo o desenvolvimento.

A operação e administração da rede básica de energia elétrica, cujo acesso é livre a todos, é atribuição do Operador Nacional do Sistema Elétrico - ONS, pessoa jurídica de direito privado autorizada pela União Federal a exercer tal função, já a regulação do setor energético está a cargo da ANEEL, Autarquia Federal, ligada ao Ministério de Minas e Energia, a qual visa por meio de seus atos implementar as políticas públicas determinadas pelo Governo Federal para o setor elétrico, bem como fiscalizar a prestação do fornecimento da energia elétrica à sociedade.

A rede básica é um sistema composto por torres, cabos, isoladores, subestações de transmissão e outros equipamentos que operam em tensões médias, altas e extra-altas.

Sendo o sistema básico de transmissão administrado pelo ONS, a sua utilização, por concessionários, permissionários e autorizados, depende da contratação de acesso ao sistema, conforme se depreende dos artigos 1º e 2º da Resolução da ANEEL nº. 281/1999:

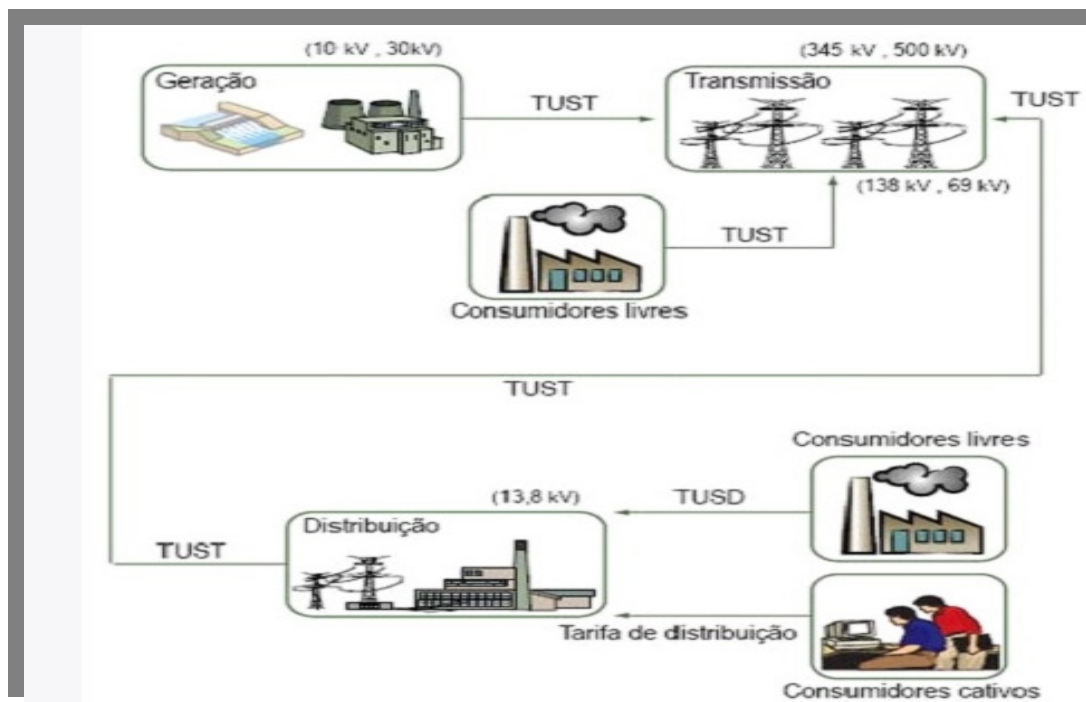
Art. 1º. Estabelece, na forma que se segue, as condições gerais para contratação do acesso, compreendo o uso e a conexão, aos sistemas de transmissão de energia elétrica;

Art. 2º. As disposições desta aplicam-se à contratação do acesso aos sistemas de transmissão pelos concessionários, permissionários e autorizados de serviços de energia elétrica, bem como pelos consumidores de que tratam os arts. 15 e 16 da Lei nº. 9.074, de 7 de julho de 1995, e aqueles definidos no § 5º do art. 26 da Lei nº. 9.427, de 26 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº. 9.648, de 27 de maio de 1998.

Em razão da contratação de acesso à rede básica, o usuário remunera o ONS mediante recolhimento da Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST), na forma da resolução mencionada.

Essa tarifa é, em qualquer caso, suportada por aqueles que utilizam a rede de transmissão, seja a geradora da energia elétrica, o consumidor livre diretamente conectado à rede básica, ou mesmo os consumidores cativos, que pagam as tarifa em suas contas.

O sistema de distribuição, por sua vez, é aquele composto por postes, cruzetas, isoladores, fios, transformadores e demais equipamentos (não pertencentes à rede básica) que operam em tensões baixas, de propriedade das distribuidoras, e cujo acesso também é livre a todos. A sua utilização, no caso da contratação no mercado livre, se dá mediante celebração de contrato de uso dos sistemas de distribuição (CUSD) ou, no mercado cativo, mediante contratação do fornecimento de energia elétrica, em ambos os casos remunera-se o uso da rede mediante recolhimento da Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD). Adiante segue organograma que facilitará a visualização:



Da análise do diagrama acima, verifica-se que o fornecimento de energia elétrica poderá ocorrer de duas formas: através do mercado cativo, disponível a todos os cidadãos, e mediante a celebração de contratos bilaterais no mercado livre.

Compreendida a energia elétrica como um insumo indispensável, bem como o funcionamento do sistema elétrico brasileiro, e por quem este é administrado e regulamentado, insta demonstrar o problema que se põe a seguir.

2 DO ICMS

O ICMS – imposto sobre circulação de mercadorias e serviços – é um imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal e está regulado pela Lei Complementar nº 87 de 1996.

Genericamente previsto no art. 155, §2º, II, da Constituição Federal, estatui:

*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;

A Constituição Federal atribui aos Estados a competência para legislar sobre o ICMS, assim, somente eles podem instituí-lo ou alterá-lo.

A principal função dos impostos é a arrecadação de receitas com o intuito de abastecer os cofres públicos.

O ICMS é a principal fonte de receita tributária dos entes da federação. Sua função precípua é fiscal, vale dizer, sua arrecadação é responsável por grande parcela do orçamento estadual.

O fato gerador do imposto do ICMS deve respeitar certos pressupostos, dos quais englobam: a efetiva realização de operações mercantis; a circulação jurídica; e a existência de mercadoria.

A tarefa de descrever as hipóteses de incidência do tributo é de competência da lei. A Lei Complementar nº 87/1996, em seu art. 12, traz as hipóteses de incidência do ICMS. Não são todas as operações que podem ser tributadas pelo ICMS, mas tão somente aquelas que tratam sobre a circulação de mercadorias.

Por se tratar de um imposto indireto, é repassado ao consumidor através do preço de mercadorias e serviços, ou seja, o consumidor final é quem arca com o seu custo.

Finalmente, é interessante destacar as características principais do tributo em comento, quais sejam, a não-cumulatividade e seletividade.

A não cumulatividade é uma garantia consubstanciada no art. 155, §2º, I, da Constituição Federal, e também no art. 19 da LC nº 87/1996. Ensina que o imposto devido em cada operação de circulação de mercadorias e prestação de serviços tributáveis pelo ICMS é compensado com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado.

Quanto à seletividade, o ICMS é taxado de acordo com a essencialidade de cada produto. Quanto maior a essencialidade da mercadoria, menor deve ser a carga tributária sobre ela. Isto é, o ICMS é estabelecido na proporção inversa da necessidade de cada produto.

2.1 ICMS na Energia Elétrica

Repisando os argumentos acima mencionados, bem como pacíficos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, a energia elétrica enquadra-se como mercadoria, vez que é passível de aquisição pelo consumidor, e trata-se de um bem móvel, dotado de cunho econômico.

Clarividente que, por tratar-se a energia elétrica de mercadoria comercializada, incide sobre ela o ICMS. Outrossim, também resta nítido que há a necessidade de um fato gerador para que o referido tributo seja exigível. Fato do qual, consolida-se ao analisar o entendimento do Ministro do Superior Tribunal de Justiça Teori Albino Zavascki, proferido no Recurso Especial nº 960.476/SC:

Percebe-se assim que, como afirmado, o sistema normativo trata a energia elétrica, para fins de incidência do ICMS, como mercadoria (ou seja, como um produto, um bem móvel) e não como serviço. Isso, aliás, não é novidade em nosso ordenamento jurídico.

Em relação ao tributo ora mencionado, no que tange ao fornecimento de energia elétrica, este será exigível no momento da efetiva entrega ao consumidor, como será demonstrado no discorrer deste artigo.

Primeiramente, a energia elétrica apenas será individualizada no momento da entrada no estabelecimento do consumidor final, pois, até então, desde a saída da concessionária/permissionária aquela se perfaz como uma massa única de elétrons, disponível a qualquer usuário que esteja conectado ao sistema elétrico.

Reforçando, diante das especificidades que cercam o fornecimento elétrico, apenas será legalmente possível a cobrança do tributo no momento em que ela sai da rede do fornecedor e é consumida. Este último ato, qual seja, a saída da energia elétrica da rede de fiação da concessionária, significa, basicamente, quando a energia deixa o fio de alta tensão da via pública, e se torna uma fonte de energia no estabelecimento do destinatário.

Em verdade, a tributação de ICMS da energia elétrica só é possível no instante em que o contribuinte, consumindo-a, transmuda-a para o interesse que melhor lhe assiste.

Por exclusão e, respeitando-se o princípio da legalidade na administração pública, não se pode considerar o fato imponible num momento anterior à ocorrência da operação mercantil. Conforme consagra o nobre doutrinador Roque Antonio Carrazza:

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. (CARRAZZA, 2009, p.257).

O que acontece nas etapas antecedentes ao consumo de energia não é tido como uma hipótese legal de incidência do ICMS, afinal, as fases preliminares, por absoluta falta de previsão expressa na lei complementar número 87 de 1996, não caracterizam fato gerador para que possa ocorrer tal exação.

Atualmente, as concessionárias e permissionárias de energia elétrica vêm cobrando ICMS sobre os valores recebidos a título de TUSD e TUST. O imposto em comento incide quando da entrega (energia) ao consumidor, não incluindo no cálculo os valores relativos à transmissão e distribuição, necessários para que a mercadoria chegue ao seu destino.

De acordo com o princípio da legalidade supracitado, não é lícito a incidência dessas taxas na base de cálculo do ICMS, pois, como já mencionado, esta deve ser feita apenas com embasamento no consumo real do usuário. Para maior entendimento, vale citar a esclarecedora doutrina a seguir:

Evidentemente, o valor da operação de fornecimento de energia elétrica é realmente praticado entre o fornecedor e o consumidor. De fato, na base de cálculo do tributo não devem ser inseridos elementos estranhos (v.g., "tarifas de fio") à relação jurídica entre o concessionário e o consumidor desta mercadoria. Se a base de cálculo do ICMS levar em conta elementos estranhos à operação mercantil realizada, ocorrerá, por sem dúvida, descaracterização do tributo – fenômeno que nossa ordem constitucional reprovava. (CARRAZZA, 2009, p. 262)

Fixadas tais premissas, o que se busca repelir com este artigo é a incidência do imposto estadual em discussão nas taxas retro citadas.

Com efeito, este fato, ou seja, exigir o ICMS sobre as tarifas que remuneram a transmissão e a distribuição da energia elétrica é fazer incidir o tributo sobre o fato gerador não previsto pela legislação regente – a dizer, Constituição Federal e LC 87/96, viola frontalmente o princípio constitucional da reserva legal, prevista no artigo 150 da CF, e 97 do Código Tributário Nacional, pelo qual é defeso aos entes da administração direta, exigir ou aumentar tributos, sem lei anterior que o estabeleça.

Tanto se mostra ilegal a cobrança do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços sobre a taxa de transmissão e distribuição, que existe projeto de lei complementar, nº 352/2002, para legitimar tal fato, enviado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária ao Congresso Nacional, bem como, também há Proposta de Emenda Constitucional, de nº 285/2004, no mesmo sentido.

Ressalva-se, por último, que a tão somente cobrança da taxa de uso do sistema de distribuição e a de transmissão é feita legalmente, o problema apenas se põe quando o valor dessa cobrança acaba sendo incluído na base de cálculo do ICMS, conforme já explicado no decorrer deste artigo.

3 DA LEGITIMIDADE PARA COMPOR A DEMANDA CONCERNENTE A REPETIÇÃO DE INDÉBITO DO ICMS

Ocorrida uma exação indevida ou a maior, faz nascer o direito a pessoa que o pagou, independentemente de prévio protesto, consolidando o direito à restituição.

A despeito da cobrança indevida, o Código Tributário Nacional em seu artigo 165, afirma:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Continuando a explorar a possibilidade da repetição, assevera Ricardo Alexandre:

A regra é, portanto, bastante simples: verificado o recolhimento à maior, há o direito à restituição do montante que não era devido. Não há importância no fato de o sujeito passivo ter espontaneamente pago determinado valor a título de tributo por erroneamente entendê-lo devido; também é irrelevante se foi o Fisco ou o próprio sujeito passivo quem calculou o quantum que veio a ser pago. (ALEXANDRE, 2011, p. 47)

Ainda é possível salientar que, segundo a doutrina majoritária, este detalhamento acerca das causas de restituição mostra-se totalmente desnecessária e redundante, sendo este um posicionamento uníssono nos Tribunais Superiores.

Tal posicionamento se firmou em razão de que, havendo um pagamento indevido, ocorrido este em razão de erro de interpretação, erro de cálculo, ou até mesmo erro de fato, a restituição mostra-se justa, sendo indiferente a modalidade a qual foi pago pelo sujeito passivo.

Consolidado a possibilidade da restituição do tributo pago a maior, ou tecnicamente falando, a repetição de indébito, faz-se necessário elucidar as características dos legitimados para compor os polos de uma ação de repetição de indébito tributário.

Visando sanar a variável ora citada, insta adentrar nos aspectos específicos do tributo dando enfoque ao ICMS, objeto do presente trabalho, sem, no entanto, ter a pretensão de esgotar o estudo sobre o referido tema.

3.1 ICMS como Imposto Indireto

Diante da tutela conferida pelo legislador ao contribuinte, segundo o artigo 165 do CTN, importante colocar em destaque na problemática ora abordada, quais seriam os legitimados ou legitimado para intentar tal ação e assegurar seu direito à repetição, bem como, quem ocuparia o polo passivo da demanda.

De maneira sucinta e didática, a classificação do ICMS subdivide-se em direito ou indireto relacionando-se, basicamente, com a modalidade de repasse do tributo, tornando tal assunto mais inteligível, válido citar o esclarecimento prestado por Luciano Amaro:

Uma classificação, de fundo econômico, mas com reflexos jurídicos, é a que divide os tributos em diretos e indiretos. Os primeiros são devidos, “de direito”, pelas mesmas pessoas que, “de fato” suportam o ônus do tributo; é o caso do imposto de renda. Os indiretos, ao contrário, são devidos, “de direito”, por uma pessoa (dita “contribuinte de direito”), mas suportados por outra (“contribuinte de fato”): o “contribuinte” recolhe o tributo, mas repassa o respectivo encargo financeiro para o contribuinte de fato”; os impostos que gravam o consumo de bens ou serviços (IPI, ICMS, ISS) estariam aqui incluídos. (AMARO, 2011, p. 111).

Definido então o ICMS como um imposto indireto, em virtude de quem suporta o seu encargo é o contribuinte de fato, conclui-se, portanto, que este materializa-se na figura do consumidor final.

Dentro do que foi exposto pelo nobre doutrinador supracitado, ainda é cabível fazer algumas considerações visando esclarecer predito assunto, isto em razão de sua complexidade.

Contribuinte de direito é a pessoa a qual o Estado exige o pagamento do imposto. Ocorrido o fato gerador do tributo, no caso em voga circulação de mercadoria (ENERGIA), faz nascer uma relação jurídica, de caráter obrigacional, envolvendo o sujeito ativo (Estado) e o sujeito passivo (contribuinte ou responsável), que tem por objeto o pagamento do tributo.

Já o contribuinte de fato, é a pessoa que arca com o ônus do tributo, este embutido no preço final da mercadoria ora consumida, sendo ela, produto, serviço, etc. Em termos técnicos, diz ser a “repercussão financeira” do tributo.

Composto o atual quadro, é possível enfrentar uma análise no âmbito processual da temática proposta, abarcando as possibilidades de composição dos

polos da ação, bem como o atual posicionamento do Superior Tribunal de Justiça acerca do mencionado tema de repercussão geral.

3.1.2 Legitimidade ativa x legitimidade passiva

O sistema tributário nacional impôs alguns casos em que o “contribuinte de direito” transfere para o “contribuinte de fato” o tributo indireto pago em razão da cadeia tributaria. Diante deste fato, compreende-se que nem sempre aquele que é definido como pagador do tributo acaba efetivamente suportando-o.

Por algum tempo o STJ não reconhecia o consumidor de fato como legitimado para este tipo de ação, panorama este alterado depois da edição de Sumula nº 391 do STJ, a qual prevê “O ICMS incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica correspondente à demanda de potência efetivamente utilizada”.

Desta forma, contrariando tudo o que até então vinha sido julgado em relação ao tema, o Superior Tribunal de Justiça, consagrou a legitimidade da proposição da “Ação Declaratória de Inexistência de relação jurídico - tributária cumulada com Repetição de Indébito” pelo contribuinte de fato. Abaixo, uma ementa que fora utilizada como precedente para edição da súmula:

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. LEGITIMIDADE ATIVA. CONSUMIDOR FINAL. DEMANDA RESERVADA DE POTÊNCIA. FATO GERADOR.

1. O sujeito passivo da obrigação tributária é o consumidor final da energia elétrica, que assume a condição de contribuinte de fato e de direito, figurando a concessionária como mera responsável pelo recolhimento do tributo. (...)

2. É cediço em sede doutrinária que, verbis: "Embora as operações de consumo de energia elétrica tenham sido equiparadas a operações mercantis, elas se revestem de algumas especificidades, que não podem ser ignoradas. 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. É que a energia elétrica não configura bem suscetível de ser" estocado", para ulterior revenda

aos interessados. Em boa verdade científica, só há falar em operação jurídica relativa ao fornecimento de energia elétrica, passível de tributação por meio de ICMS, no preciso instante em que o interessado, consumindo-a, vem a transformá-la em outra espécie de bem da vida (luz, calor, frio, força, movimento ou qualquer outro tipo de utilidade). Logo, o ICMS-Energia Elétrica levará em conta todas as fases anteriores que tornaram possível o consumo de energia elétrica. Estas fases anteriores, entretanto, não são dotadas de autonomia apta a ensejar incidências isoladas, mas apenas uma, tendo por único sujeito passivo o consumidor final. (STJ - AgRg no REsp: 797826 MT 2005/0186252-5, Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 03/05/2007, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJ 21.06.2007 p. 283)

O referido acórdão procurou demonstrar que o consumidor final efetivamente suporta o tributo, pois o mesmo é afetado quando há aumento de imposto, e sucessivamente aumento de tarifa, não se vinculando tão somente ao preço de mercado, e sim às variações dos tributos.

Esta característica é singular ao ICMS na conta de energia elétrica, pois o tributo integra efetivamente a tarifa, sendo esta repassada sucessivamente ao consumidor final (contribuinte de fato), único e exclusivo interessado em propor ação competente. Importante salientar que no mercado de fornecimento não há concorrência, sendo o consumidor afetado diretamente.

Portanto, resta cediço que o consumidor de energia elétrica (consumidor de fato) é legitimado ativo para a propositura da ação, haja vista que "a legitimidade *ad causam* consiste na pertinência subjetiva da ação e é identificada a partir da situação jurídica de direito material objeto da lide" (MEDINA, 2012, p. 42).

No tocante a legitimidade passiva, deverá esta ser ocupada pelo órgão arrecadador, pois conforme asseverado no voto do relator do acórdão supracitado, as concessionárias não têm o menor interesse em integrar tal demanda, haja vista que detêm uma relação meramente contratual com o órgão público, devendo este órgão ser o sujeito passivo da respectiva ação.

Neste diapasão, compreende-se que ante ao novo posicionamento do STJ, bem como a edição da Sumula 391 pelo referido Tribunal, caso o consumidor final perceba erro na exação realizada pelo órgão arrecadador no que tange a sua fatura de energia elétrica, poderá se socorrer no Judiciário para ter seu direito salvaguardado.

3 CONCLUSÃO

Diante das premissas apresentadas buscou-se no presente trabalho evidenciar a ilegalidade das cobranças de algumas tarifas incidentes na base de cálculo do ICMS na conta de energia elétrica.

Observando os princípios da legalidade na administração pública, bem como o princípio da reserva legal, conclui-se que a exação ora realizada pelo fisco mostra-se ilegal.

Referida cobrança não está prevista como hipótese legal de fato gerador, isto porque a atividades de distribuição e transmissão não caracterizam atividade de mercancia apta a ensejar a cobrança do imposto estadual.

Sendo assim, a cobrança de ICMS sobre as tarifas de TUSD e TUST é um fato reprovado pela Lei Maior.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 5º ed. São Paulo: Método, 2011.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 17. Ed – São Paulo: Saraiva, 2011.

BRASIL. **Código Tributário Nacional (1966)**. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Brasília: Senado, 1966.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 1988.

CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS**.13.Ed – São Paulo: Editora Malheiros, 2009.

MEDINA, José Miguel Garcia. **Código de Processo Civil comentado..** 2. ed. ver. atual. e ampl., São Paulo: RT, 2012.