



GOVERNO DO ESTADO DO AMAZONAS

**UNIVERSIDADE DO ESTADO DO AMAZONAS
ESCOLA DE DIREITO
TERMO DE APROVAÇÃO DE ARTIGO II/2020**

NOME DO ALUNO

Alexandre Souza da Silva

TÍTULO DO ARTIGO:

A incidência do ICMS sobre as tarifas de uso dos sistemas de distribuição (TUSD) e de transmissão (TUST)

Artigo aprovado como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel no Curso de Graduação em Direito, Escola de Direito, Universidade do Estado do Amazonas, pela seguinte banca examinadora:


Orientador: Prof. Paulo Victor Vieira da Rocha


Membro 2: Prof. Daniel Antônio de Aquino Neto


Membro 3: Prof. Antônio Ganim

Manaus, 13 de Julho de 2021.



GOVERNO DO ESTADO DO AMAZONAS

**UNIVERSIDADE DO ESTADO DO AMAZONAS
ESCOLA DE DIREITO
GRADUAÇÃO EM DIREITO**

ALEXANDRE SOUZA DA SILVA

**A INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE AS TARIFAS DE USO DE
SISTEMAS DE DISTRIBUIÇÃO (TUSD) E DE TRANSMISSÃO (TUST)**

**Manaus – AM
2021**

ALEXANDRE SOUZA DA SILVA

**A INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE AS TARIFAS DE USO DE SISTEMAS DE
DISTRIBUIÇÃO (TUSD) E DE TRANSMISSÃO (TUST)**

Artigo apresentado ao Curso de Direito da
Universidade do Estado do Amazonas, como parte
dos requisitos para obtenção do Título de Bacharel
em Direito – UEA em Manaus.

Orientador: Prof. Dr. Paulo Victor Vieira da Rocha

**Manaus – AM
2021**

A INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE AS TARIFAS DE USO DE SISTEMAS DE DISTRIBUIÇÃO (TUSD) E DE TRANSMISSÃO (TUST)

THE INCIDENCE OF ICMS ON THE USE RATES OF DISTRIBUTION (TUSD) AND TRANSMISSION (TUST) SYSTEMS

Alexandre Souza da Silva¹

RESUMO

Este artigo tem por objeto analisar a tributação pelo imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) nas tarifas relativas ao uso dos sistemas de distribuição (TUSD) e transmissão (TUST) de energia elétrica. O tema é controverso e possui decisões favoráveis e desfavoráveis à incidência do imposto no âmbito do STJ, onde aguarda julgamento com o nº 986. A abordagem parte da análise do ciclo da energia elétrica, desde sua geração até o efetivo fornecimento ao consumidor, avaliando o papel de cada um dos agentes que o integram, em consonância com a hipótese de incidência tributária do ICMS. Assim, demonstrou-se que a tributação do imposto não alcança a parcela correspondente à disponibilização de estruturas físicas, na hipótese em que sua contratação seja realizada separadamente da aquisição da energia elétrica, propriamente dita. Tais considerações levam à conclusão de que tanto a TUSD, quanto a TUST não deve compor base de cálculo do ICMS, exceto na hipótese em que sua contratação for realizada de forma indissociável da energia elétrica.

Palavras-Chave: Direito Tributário; ICMS; Energia; TUSD; TUST.

ABSTRACT

The purpose of this article is to analyze the taxation by the tax on transactions related to the circulation of goods and on the provision of interstate and intercity transport services and of communication (ICMS) in the tariffs related to the use of the distribution (TUSD) and transmission (TUST) systems of electrical energy. The issue is controversial and has favorable and unfavorable decisions regarding the tax incidence within the scope of the STJ, where it awaits judgment with No. 986. The approach starts from the analysis of the electric energy cycle, from its generation to the supply to the consumer, evaluating the role of each of the agents that integrate it, in line with the hypothesis of ICMS tax incidence. Thus, it was demonstrated that the taxation of the tax does not reach the portion corresponding to the availability of physical structures, in the event that its contracting is carried out separately from the acquisition of electricity, itself. Such considerations lead to the conclusion that both the TUSD and the TUST should not be part of the ICMS calculation basis, except in the event that its contracting is carried out in an inseparable manner from electricity.

Keywords: Tax Law; ICMS; Energy; TUSD; TUST.

¹ Discente do 10º período do curso de bacharelado em Direito da Universidade do Estado do Amazonas - UEA. MBA em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas – FGV. Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Amazonas – UFAM. Contato: asouza.cont@live.com.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	4
2	ESTRUTURA DO SETOR ELÉTRICO E SUAS RESPONSABILIDADES	4
2.1	GERAÇÃO	5
2.2	TRANSMISSÃO.....	5
2.3	DISTRIBUIÇÃO	6
3	INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE TUSD E TUST.....	8
4	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	10
	REFERÊNCIAS	12

1 INTRODUÇÃO

O presente artigo tem por objeto tratar sobre a incidência do ICMS sobre as tarifas decorrentes do uso de sistemas distribuição (TUSD) e de transmissão (TUST) de energia elétrica.

A discussão não é nova e já foi objeto de vários julgados no âmbito do STJ, que julgou a tese favoravelmente ao contribuinte, sob a alegação principal de que a parcela correspondente à TUSD e TUST configuram disponibilização de infraestrutura e não figuram, por si, hipótese de incidência do ICMS.

Este entendimento foi mantido até março de 2017, quando a primeira turma abriu divergência por maioria dos votos, julgando legal a inclusão das referidas tarifas na base de cálculo do ICMS, com o entendimento de que estas etapas de transmissão e distribuição são indissociáveis do fornecimento da energia elétrica ao consumidor. A questão de divergência foi levada à primeira seção do STJ e hoje o tema aguarda julgamento sob o número 986, sob o rito dos recursos repetitivos.

Este artigo abordará o ciclo da energia elétrica, desde sua geração até o fornecimento ao consumidor, analisando a responsabilidade dos agentes envolvidos no processo, interpretando-as sob a ótica da incidência tributária do ICMS.

Neste sentido, suas responsabilidades serão avaliadas de modo que seja possível indicar sua dissociabilidade, tanto no que diz respeito à essência da atividade, quanto em relação às formalidades reservadas em seus contratos.

Por fim, serão abordadas as hipóteses de incidência tributária do ICMS sobre as tarifas em questão, analisando os principais argumentos que figuram nas teses defendidas pelo fisco e pelo contribuinte, além dos entendimentos firmados no âmbito dos tribunais superiores acerca da incidência do imposto sobre as atividades do setor elétrico.

2 ESTRUTURA DO SETOR ELÉTRICO E SUAS RESPONSABILIDADES

Decorrente do projeto de conversão da Medida Provisória nº 144, a Lei nº 10.848/04 introduziu um novo modelo de estruturação do setor elétrico do País, visando ao desenvolvimento sustentável, econômico e social do país.

Neste sentido, o texto dado pela referida lei ao art. 4º, § 5º, da Lei nº 9.074/95 promove a chamada “desverticalização do setor elétrico” e define claramente as responsabilidades das concessionárias e permissionárias de distribuição, transmissão, geração e comercialização de energia elétrica, além de criar figuras até então inexistentes como a do produtor independente e do comercializador de energia elétrica.

A partir deste marco, as distribuidoras de energia elétrica foram impossibilitadas desenvolverem atividades de geração, transmissão e venda de energia a consumidores que, atendidos em qualquer tensão, tenham exercido a opção de compra de energia elétrica conforme as condições estabelecidas no art. 15 e no art.16 da Lei nº 9.074, de 7 de julho de 1995, ou seja, os consumidores livres.

Em que pese o advento do marco em 2004, o direito ao livre acesso aos sistemas de distribuição e transmissão de concessionário e permissionário de serviço público já era direito assegurado pela lei de 1995, mediante ressarcimento do custo de transmissão envolvido, calculado com base em critérios fixados pelo poder concedente.

Isto quer dizer que todo o agente que acessa as redes de distribuição ou

transmissão, independente de quem seja, remunera a distribuidora ou transmissora pelo uso de seu respectivo sistema.

Hoje, o setor elétrico brasileiro se divide em 3 (três) grandes segmentos:

2.1 GERAÇÃO

A geração consiste na transformação de energia mecânica ou química em energia elétrica.

O segmento de geração de energia elétrica é composto por geradores públicos e privados cuja contratação de sua energia, em regra, segue ditames de livre-concorrência, onde os consumidores, comercializadores e demais agentes do setor os contratam por intermédio de leilões realizados pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, por delegação do poder concedente.

Algumas modalidades de contratação obedecem a regras próprias e não se sujeitam aos ditames de livre concorrência. É o caso dos geradores contratados em regime de cotas, por exemplo, onde a contratação se dá entre a geradora e o poder concedente, cabendo às concessionárias de distribuição a participação de cotas-partes para o rateio da potência contratada e da energia vinculada à usina.

2.2 TRANSMISSÃO

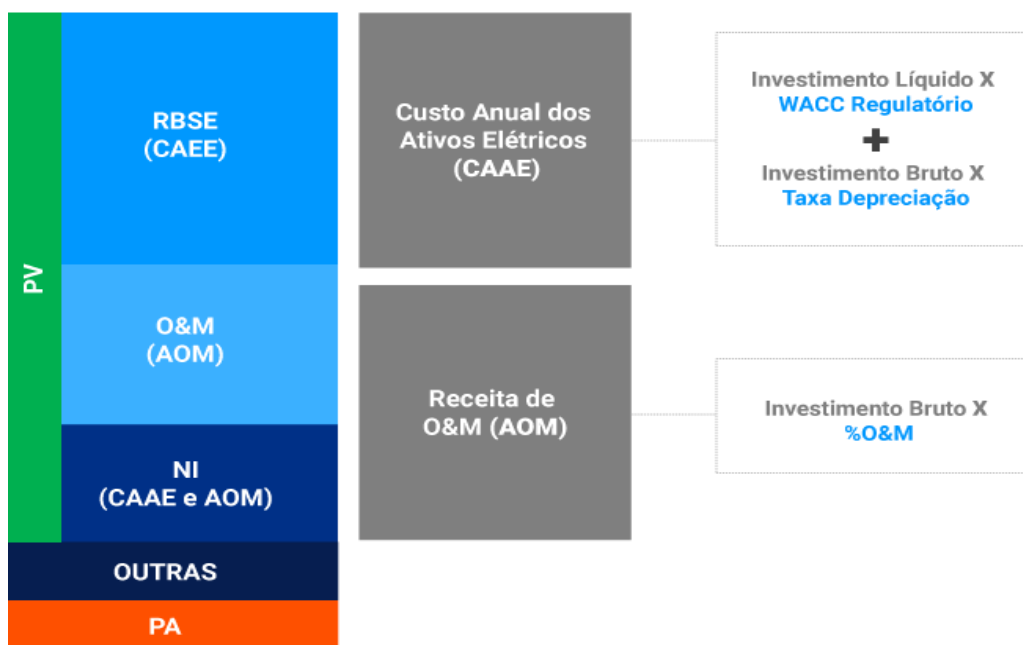
O serviço público de transmissão de energia elétrica se caracteriza como aquele que constrói as linhas e subestações e as disponibilizam aos usuários do Sistema Interligado (SIN), por meio do Contrato de Uso do Sistema de Transmissão (CUST). Trata-se de monopólio onde o concessionário ou permissionário participa de um leilão, sagrando-se vencedor aquele que ofertar o menor preço anual a ser cobrado pelo uso do sistema de transmissão, mediante. Esse preço a ser ofertado denomina-se Receita Anual Permitida (RAP)

O sistema de transmissão, de acordo com a Resolução Normativa ANEEL nº 67/2004, é composto pelo conjunto de instalações e equipamentos da rede básica (RB) e da rede básica de fronteira (RBF), sendo a primeira composta pelas instalações do com nível de tensão igual ou superior a 230 kV, enquanto a segunda contempla as instalações de transformação de fronteira, ou seja, aquelas formadas por transformadores de subestações e suas conexões, com tensão primária de Rede Básica, e tensão secundária ou terciária inferior à 230 kV.

A concessão dos serviços públicos de transmissão se dá pela realização de leilões realizadas pela ANEEL em nome do poder concedente, que se destinam tanto a novos empreendimentos quanto à assunção de empreendimentos já existentes e fixam sua receita anual permitida - RAP.

A RAP é definida por resolução homologatória da ANEEL, divulgada anualmente com a definição da tarifa que vigorará durante o próximo ciclo. Em se tratando de empreendimentos novos, a RAP é definida pelo resultado do leilão de transmissão, que incide apenas por ocasião do início da operação comercial, sendo revisada a quatro ou cinco anos da assinatura do contrato. Já em relação às renovações contratuais, a RAP é calculada com base nos custos de operação e manutenção da transmissora, projetados para o ciclo seguinte.

Em suma, a RAP é composta da seguinte forma:



*Composição da Receita Anual Permitida da ISA CTEEP²

(i) **RBSE**: Recebimento do saldo remanescente dos ativos não depreciados até maio/2000; (ii) **O&M**: Parcela da RAP que ressarce total ou parcialmente os custos operacionais das concessionárias definida em processo de RTP e atualizada anualmente pela inflação; (iii) **Novos Investimentos (NI)**: Implantação de reforços autorizados e melhorias (iv) **Parcela Variável (PV)**: Penaliza a receita do ativo em função da indisponibilidade; (v) **Parcela de Ajuste (PA)**: Compensa excesso ou déficit de arrecadação no período anterior ao reajuste.

A RAP é cobrada aos usuários por intermédio da TUST. O usuário paga ao transmissor de acordo com o montante de uso do sistema de transmissão – MUST contratado. Em termos práticos, TUST é a tarifa paga de acordo com o montante de potência contratada (MUST), definida no contrato de uso do sistema de transmissão – CUST.

2.3 DISTRIBUIÇÃO

O serviço público de distribuição de energia elétrica é o segmento do setor elétrico que a energia em alta tensão e por meio de subestações rebaixadoras, transforma a tensão de 230 kV para 69 kV para atendimento aos consumidores, bem como, promove a conexão de centrais geradoras ao seu sistema de distribuição de forma a permitir que os consumidores livres tenham o acesso à sua energia elétrica gerada, e, ao mesmo tempo, também fornece energia elétrica aos consumidores cativos de sua área de concessão. Os serviços de distribuição de energia elétrica correspondem a monopólio que se limita à sua área de concessão.

A contratação do serviço de distribuição é disciplinada pela Resolução Normativa ANEEL nº 414 de 9 de setembro de 2010, que corresponde a um contrato de adesão, pelo qual são dadas todas as diretrizes de fornecimento de energia e demais relações com os consumidores cativos.

A ANEEL define a tarifa de modo a assegurar a cobertura dos custos

² COMPANHIA DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA PAULISTA. **Setor de Transmissão**. Disponível em: <http://www.isactEEP.com.br/ri/a-isa-ctEEP/setor-de-transmissao>. Acesso em: 28 maio 2021.

operacionais eficientes além de remunerar os investimentos necessários à execução dos serviços. Os custos que compõem a tarifa são divididos em duas parcelas, sendo:

A) Parcela A: que contempla os custos não gerenciáveis como os de aquisição de energia, transporte de energia e encargos setoriais, e

B) Parcela B: que contempla os custos gerenciáveis como os operacionais, cota de depreciação, remuneração de investimentos e outras receitas.

Sua remuneração se faz por intermédio da aplicação da Tarifa de Fornecimento de Energia Elétrica - TFEE, que é definida anualmente por resolução homologatória da ANEEL e passa a valer a partir do mês de aniversário da concessão, com vigência de 12 (doze) meses.

A TFEE se desdobra em 2 (dois) componentes: Tarifa de Energia (TE) e Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD), conforme as características do consumidor, classificado de acordo com seu grupo, sendo:

a) Grupo A: grupamento composto de unidades consumidoras com fornecimento em tensão igual ou superior a 2,3 kV, ou atendidas a partir de sistema subterrâneo de distribuição em tensão secundária, subdividido em subgrupos que variam de acordo com sua tensão.

São consumidores que consomem elevado volume de energia elétrica, caracterizado por sua tarifa binômica, ou seja, com um componente de demanda de potência e outro de consumo de energia. Isto quer dizer que o consumidor reserva parte da infraestrutura da distribuidora, que deve realizar investimentos para atender à necessidade do consumidor.

A distribuidora deve celebrar com estes consumidores cativos, separadamente, contrato de uso do sistema de distribuição – CUSD e contrato de compra de energia regulada – CCE nos termos texto dado pelo Decreto nº 4.413/2002 ao §1º, do Art. 9º do Decreto nº 62.724/1968, que segue abaixo.

§ 1º Os consumidores do Grupo "A" das concessionárias ou permissionárias de serviço público de geração ou de distribuição de energia elétrica deverão celebrar contratos distintos para a conexão e uso dos sistemas de transmissão ou distribuição e para a compra de energia elétrica.

Isto posto, se faz necessário esclarecer que consumidor livre contrata a energia diretamente de terceiros, ou seja, de geradores ou comercializadores, contratando a distribuidora e/ou a transmissora apenas para fins de uso de sua infraestrutura de acordo com a potência que demandará, por intermédio do CUSD e/ou do CUST.

b) Grupo B: grupamento composto de unidades consumidoras com fornecimento em tensão inferior a 2,3 kV, subdivididos em residencial (B1), rural (B2), demais classes (B3) e iluminação pública (B4).

É caracterizado por sua tarifa monômica, que corresponde àquela que é constituída por valor monetário aplicável unicamente ao consumo de energia elétrica ativa, obtida pela conjunção da componente de demanda de potência e de consumo de energia elétrica que compõem a tarifa binômica.

A contratação é realizada por meio de contrato de adesão, com minuta prevista na resolução, onde o consumidor contrata tanto a energia (TE) quanto o uso da infraestrutura (TUSD) em único instrumento contratual.

É importante destacar que o contrato não segrega os valores de TE e TUSD já que estes são definidos por resolução homologatória do órgão regulador que define as tarifas que serão aplicadas em determinado período, que geralmente corresponde a 12 meses.

Ao definir os procedimentos pertinentes à fatura de energia elétrica a ANEEL,

no item 2.4.5. do Módulo 11 dos Procedimentos de Distribuição de Energia elétrica no Sistema Elétrico Nacional – PRODIST, orienta as distribuidoras a informar, nas faturas de energia de consumidores faturados por meio da tarifa monômnia, os componentes tarifários referentes à TUSD (uso do sistema de distribuição) e à TE (energia) preferencialmente de forma aglutinada, em um único item de fatura.

Antônio Ganim contribui com o esclarecimento da composição tarifária de forma bastante didática:

De maneira geral, nos termos do §1º, do art. 1º do Decreto nº 4.562/2002, as tarifas relativas à demanda de potência, também denominada de Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD), estão associadas à disponibilização do sistema de distribuição, enquanto a Tarifa de Energia está associada ao consumo da energia elétrica. Assim sendo, os custos relativos à energia elétrica serão cobrados via Tarifa de Energia (TE) (em R\$/MWh) e os custos relativos à disponibilização do sistema de distribuição (demanda de potência) são cobrados via Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) (em R\$/kW).³

Em suma, podemos dizer que a distribuidora sempre vai cobrar pelo uso de sua infraestrutura (TUSD), independentemente do tipo de consumidor que atende. Ela deve cobrar pelo consumo da energia (TE) apenas se o consumidor for cativo.

3 INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE TUSD E TUST

A desverticalização do setor veio para consolidar os deveres e direitos de cada agente que integra o segmento, portanto, mesmo sendo processo integrado cujo objetivo é o fornecimento de energia elétrica ao consumidor, a geração, transmissão e distribuição de energia elétrica, são plenamente dissociáveis, em termos legais, especificamente contratuais, na maioria dos casos.

No STJ a jurisprudência majoritária é favorável ao contribuinte no sentido de que as TUST/TUSD não devem compor a base de cálculo do ICMS. No entanto, ao julgar o REsp 1.163.020⁴ em março/2017, a Primeira Turma do Tribunal manifestou-se em sentido contrário, entendendo ser legal a cobrança do tributo sobre as tarifas em função da indissociabilidade das etapas envolvendo o fornecimento de energia, todavia, foi sucedida de outras decisões da Segunda Turma que retornaram o entendimento ora majoritário na corte.

Paralelo à divergência o debate foi levado ao STF em função da suposta ofensa aos preceitos constitucionais. Em agosto/2017, ao apreciar o RE 1.041.836, o STF não julgou seu mérito, manifestou-se pela inexistência de questão constitucional, restando ao STJ a definição final da matéria.

Em dezembro/2017 o STJ decidiu por seguir o rito dos repetitivos para solucionar a divergência. O tema foi afetado sob o número 986 e foram escolhidos como casos representativos da controvérsia três recursos: REsp 1.692.023⁵, REsp 1.699.851⁶ e REsp 1.163.020⁷. A adoção do rito dos repetitivos implica o

³ GANIM, Antonio. **ICMS no setor elétrico brasileiro**. Rio de Janeiro: Synergia, 2018. p. 100.

⁴ STJ. **REsp 1.163.020 RS 2009/0205525-4**. Relator: Min. Gurgel de Faria. Data de Julgamento: 21/03/2017, T1 – PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 21/03/2017.

⁵ STJ - ProAfR no REsp: 1.692.023 MT 2017/0170364-8, Relator: Min. Herman Benjamin. Data de Julgamento: 28/11/2017, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 15/12/2017

⁶ STJ - ProAfR no REsp: 1.699.851 TO 2017/0240899-7, Relator: Min. Herman Benjamin, Data de Julgamento: 28/11/2017, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 15/12/2017.

⁷ STJ - ProAfR nos EREsp: 1.163.020 RS 2009/0205525-4, Relator: Min. Herman Benjamin, Data de Julgamento: 28/11/2017, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 15/12/2017.

sobrestamento de todas as ações que versam sobre a temática em território nacional.

O tema já foi objeto de avaliação pelo MPF, que se pronunciou sobre ele em duas ocasiões. Na primeira em 29/06/2018, no REsp 1.699.851, o MPF manifestou-se a favor da legalidade da cobrança de ICMS sobre TUST/TUSD para os consumidores cativos e pela ilegalidade quando da cobrança para os consumidores livres, partindo da premissa de que no segundo caso é possível dissociar a contratação das tarifas da compra de energia, o que não ocorre com o consumidor cativo.

Todavia, em 04/07/2018, ao apresentar parecer no REsp 1.163.020 o MPF reconheceu a ilegalidade da TUST/TUSD compor a base de cálculo do ICMS, quaisquer sejam os mercados consumidores.

Leandro Paulsen, elenca entendimento no sentido de não ser possível a incidência do ICMS sobre TUSD e TUST, sem distinção sobre o tipo de consumidor nem de sua relação com a distribuidora:

ICMS sobre TUSD e a TUST. Impossibilidade, "...Como a Constituição e a Lei Complementar nº 87/96 preveem a incidência do ICMS sobre o efetivo fornecimento de energia elétrica, a disponibilização do uso dos sistemas de rede, que passou a ser autônoma ao fornecimento de energia no novo modelo setorial, não se enquadra na hipótese de incidência desse imposto (disponibilizar o uso da rede é diferente de fornecer energia). [...] Enquanto a Constituição Federal e a legislação complementar determinarem que o ICMS incide sobre o efetivo fornecimento de energia e que a sua base de cálculo é o preço da operação da qual decorrer a saída (operações internas) ou a entrada (operações interestaduais) da energia, as tarifas de uso dos sistemas de distribuição e de transmissão não serão passíveis de incidência desse imposto estadual.⁸

É importante destacar que o ônus das tarifas de uso de sistemas de distribuição e transmissão é transferido aos consumidores de energia elétrica, de forma direta ou indireta, sendo seu pagamento realizado diretamente às Distribuidoras e/ou às transmissoras. A diferença reside, basicamente, na relação que o consumidor possui com a distribuidora, ou seja, se livre ou cativo.

Mesmo não tendo relação com a transmissora, tampouco acesso ao SIN, o consumidor cativo paga a TUST de forma indireta, na chamada parcela A (custos não gerenciáveis) da tarifa da distribuidora. Isto porque a distribuidora paga a TUST à distribuidora, sendo este custo componente da tarifa cobrada do consumidor.

Ao tratar do tema, explica José Benedito Miranda⁹ que:

Nas hipóteses em que a própria Distribuidora fornece a energia elétrica, a base de cálculo das operações deve compreender o valor do fornecimento acrescido do preço da prestação do serviço de distribuição, representado pelos encargos cobrados (LC 87/96, art. 13, IV).

O ICMS deve então incidir sobre os custos do sistema elétrico de distribuição explorado pela concessionária, uma vez que na definição do valor das tarifas para os respectivos contratos são considerados encargos de conexão e os encargos setoriais de responsabilidade do segmento de distribuição, cabendo à distribuidora, cuja atuação se limita a interligar a usina geradora ao consumidor de energia elétrica, a retenção e o recolhimento do imposto

⁸ PAULSEN, Leandro. **Constituição e código tributário comentados à luz da doutrina e da jurisprudência**. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 322.

⁹ MIRANDA, José Benedito. **Tarifa de uso do sistema de distribuição (TUSD). ICMS. Incidência**. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 11, n. 1255, 8 dez. 2006. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/9217>. Acesso em: 18 jun. 2021.

devido pelo usuário do serviço.

Aliás, a inclusão de todos esses custos na base de cálculo do imposto resulta imediatamente do que se contém no art. 34, § 9º, do ADCT, quando estabelece que a base de cálculo das operações com energia elétrica é o preço praticado na operação final, sabedor o constituinte, sem dúvida, de que o preço final cobrado incorpora, naturalmente, todos os custos agregados desde a geração até sua entrega ao consumidor.

Neste sentido, disponha também o art. 19, do Convênio 66/88, e é o que estabelecem o art. 9º, § 1º, II e o art. 13, § 1º, II, "a", ambos da Lei Complementar nº 87, de 1996, e, no plano local, o art. 13, IX, da Lei Estadual nº 6763/75. Por isso, "O ICMS deve incidir sobre o valor real da operação, descrito na nota fiscal de venda do produto ao consumidor" (AgRg/REsp nº 625.001, Relator Min. Castro Meira).

Isto quer dizer que, para o consumidor cativo, os encargos de TUSD e TUST devem integrar a base de cálculo do ICMS incidente sobre o fornecimento de energia elétrica, uma vez que estes compõem o preço da energia fornecida, ainda que sejam consumidores do grupo A, cujas contratações de energia e infraestrutura se dão por contratos distintos.

O consumidor livre, por sua vez, paga pelo uso da infraestrutura da distribuidora e da transmissora de acordo com o montante utilizado, sendo a energia fornecida por gerador ou comercializador. Em termos práticos, com a desverticalização do setor elétrico, as etapas de geração, transmissão e distribuição são realizadas por pessoas jurídicas distintas e que possuem contratos distintos.

Ao abordar o referido tema, dispõe Antônio Ganim:

Sob a ótica da efetiva circulação de mercadoria, a simples disponibilização dos sistemas de distribuição e de transmissão aos consumidores livres, com base no CUSD e CUST, dissociado da venda de energia elétrica, não é fato gerador do ICMS, pois não ocorre a circulação de mercadoria, indispensável à ocorrência do fato gerador nos termos do art. 2º da Lei Complementar nº 87/1996. As disposições contidas na letra b, inciso X, do art. 155 da Constituição Federal, como o § 9º, do art. 34 dos ADCT, e nos art. 2º, 3º, 9º da LC, não deixaram dúvidas, pois trata da incidência do ICMS sobre a circulação de mercadoria, no caso, a energia elétrica e não da disponibilização de linhas e redes.¹⁰

Isto posto, conclui-se que a mera disponibilização da infraestrutura, seja da distribuidora ou da transmissora, por si, não deve ser incluída passível de inclusão na base de cálculo do ICMS, desde que seja possível dissociá-las da contratação de energia elétrica. Caso contrário, deverá integrar a base de cálculo do referido imposto.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente artigo se propôs se as tarifas de uso dos sistemas de distribuição (TUSD) e transmissão (TUST) integram, ou não, a base de cálculo do ICMS incidente sobre o fornecimento de energia elétrica ao consumidor.

Para tanto, após análise da estrutura do setor elétrico e das responsabilidades de cada agente que o integra o ciclo de fornecimento de energia elétrica, restou claro que as atividades de transmissão e distribuição figuram como atividades meio e que não necessariamente ocorrem em conjunto com o fornecimento.

Com isto, conclui-se que a tributação do imposto não alcança a parcela correspondente à disponibilização de estruturas físicas na hipótese em que sua

¹⁰ GANIM, Antonio. op. cit. p. 133 e 134.

contratação seja realizada separadamente da aquisição da energia elétrica, nos casos em que o agente que fornece a energia elétrica não é aquele que disponibiliza a infraestrutura, já que não se enquadram na hipótese de incidência do ICMS eleita pelo legislador, ou seja, o fornecimento de energia com a consequente circulação da mercadoria.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA. **Procedimentos de Distribuição de Energia Elétrica no Sistema Elétrico Nacional – PRODIST. Módulo 11.** Fatura de Energia Elétrica e Informações Suplementares. Rev. 1. Disponível em: https://www.aneel.gov.br/documents/656827/14866914/M%C3%B3dulo11_Revis%C3%A3o1/7b41fe08-71d4-3b47-a06c-962ad8d368e7. Acesso em: 20 jun. 2021.

BRASIL. **Decreto nº 4.413, de 7 de outubro de 2002.** Acrescenta dispositivos ao art. 9º do Decreto no 62.724, de 17 de maio de 1968, que estabelece normas gerais de tarifação para as empresas concessionárias de serviços públicos de energia elétrica. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/D4413.htm. Acesso em: 19 jun. 2021.

BRASIL. **Decreto nº 62.724, de 17 de maio de 1968.** Estabelece normas gerais de tarifação para as empresas concessionárias de serviços públicos de energia elétrica. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/antigos/D62724.htm. Acesso em: 19 jun. 2021.

BRASIL. **Lei nº 9.074, de 7 de julho de 1995.** Estabelece normas para outorga e prorrogações das concessões e permissões de serviços públicos e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19074cons.htm. Acesso em: 19 jun. 2021.

BRASIL. **Lei nº 10.848, de 15 de março de 2004.** Dispõe sobre a comercialização de energia elétrica, altera as Leis nºs 5.655, de 20 de maio de 1971, 8.631, de 4 de março de 1993, 9.074, de 7 de julho de 1995, 9.427, de 26 de dezembro de 1996, 9.478, de 6 de agosto de 1997, 9.648, de 27 de maio de 1998, 9.991, de 24 de julho de 2000, 10.438, de 26 de abril de 2002, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/10.848.htm. Acesso em: 20 jun. 2021.

BRASIL. **Medida Provisória nº 144, de 11 de dezembro de 2003.** Dispõe sobre a comercialização de energia elétrica, altera as Leis nºs 5.655, de 20 de maio de 1971, 8.631, de 4 de março de 1993, 9.074, de 7 de julho de 1995, 9.427, de 26 de dezembro de 1996, 9.478, de 6 de agosto de 1997, 9.648, de 27 de maio de 1998, 9.991, de 24 de julho de 2000, 10.438, de 26 de abril de 2002, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/Antigas_2003/144.htm. Acesso em: 20 jun. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Seção). **Embargos de Divergência em REsp nº 1163020 / RS (2009/0205525-4).** Rel. Min Herman Benjamin, 2017. Disponível em <https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?aplicacao=processos.ea&tipoPesquisa=tipoPesquisaGenerica&termo=REsp%201163020>. Acesso em: 19 jun. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Seção). **Recurso Especial nº 1692023 / MT (2017/0170364-8).** Rel. Min Herman Benjamin, 2017. Disponível em <https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?aplicacao=processos.ea&tipoPesquisa=tipoPesquisaGenerica&termo=REsp%201692023>. Acesso em: 19 jun. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Seção). **Recurso Especial nº 1699851 / TO (2017/0240899-7)**. Rel. Min Herman Benjamin, 2017. Disponível em <https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?aplicacao=processos.ea&tipoPesquisa=tipoPesquisaGenerica&termo=REsp%201699851>. Acesso em: 19 jun. 2021.

BRASÍLIA. **Resolução normativa ANEEL nº 64 de 08 de junho de 2014**. Estabelece critérios para a composição da Rede Básica do Sistema Interligado Nacional, e dá outras providências. Disponível em: <http://www2.aneel.gov.br/cedoc/bren2004067.pdf>. Acesso em: 19 jun. 2021.

BRASÍLIA. **Resolução normativa ANEEL nº 414 de 09 de setembro de 2010**. Estabelece as Condições Gerais de Fornecimento de Energia Elétrica de forma atualizada e consolidada. Disponível em: <http://www2.aneel.gov.br/cedoc/ren2010414.pdf>. Acesso em: 19 jun. 2021.

CALIENDO, Paulo. **ICMS sobre TUSD e TUST nas operações para consumidores cativos**. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/icms-sobre-tusdtust-operacoes-para-consumidores-cativos-27112017>. Acesso em: 30 jun. 2021.

CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS**. 15. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2011.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 26. ed. 3. tiragem. São Paulo: Saraiva, 2015.

COMPANHIA DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA PAULISTA. **Setor de Transmissão**. Disponível em: <http://www.isactEEP.com.br/ri/a-isa-ctEEP/setor-de-transmissao>. Acesso em: 28 mai. 2021.

GANIM, Antonio. **ICMS no setor elétrico brasileiro**. Rio de Janeiro: Synergia, 2018.

GANIM, Antonio. **Setor Elétrico Brasileiro: aspectos regulamentares, Tributários e Contábeis**. Brasília: Synergia, 2019.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 37. ed. São Paulo: Malheiros, 2016.

MIRANDA, José Benedito. **Tarifa de uso do sistema de distribuição (TUSD). ICMS. Incidência**. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 11, n. 1255, 8 dez. 2006. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/9217>. Acesso em: 18 jun. 2021.

PAULSEN, Leandro. **Constituição e código tributário comentados à luz da doutrina e da jurisprudência**. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 10. ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2016.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.