



ICMS na Tusd/Tust – o retrato da insegurança jurídica

Originalmente marcado para ocorrer no último dia 22/02/2024, o julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça do Tema 986, relativo à inclusão das tarifas de Uso do Sistema de Distribuição (Tusd) e de Uso do Sistema de Transmissão (Tust) na base de cálculo do ICMS, acabou por ser postergado para esta quarta-feira (13/3), tendo em vista o volume de sustentações orais realizadas pelos *amici curiae*.

Testemunharemos, portanto, ainda hoje, mais uma das várias etapas dessa interminável discussão, que, além de estar muito longe de terminar, demonstra claramente a insegurança jurídica que paira sobre as relações entre fisco e contribuintes.

Tanto assim, que, já nos idos de 2017, [neste mesmo espaço](#), já citamos essa disputa como um dos mais contundentes exemplos de oscilação jurisprudencial dos nossos tribunais superiores.

De fato, inicialmente, ambas as Turmas de Direito Público do STJ decidiam reiteradamente que a Tusd e a Tust não poderiam ser incluídas na base de cálculo do ICMS. Foram várias as decisões proferidas originariamente nesse sentido, o que fez com que se tornasse pacificada essa jurisprudência no tribunal [\[1\]](#).

Posteriormente, contudo, por ocasião do julgamento do REsp 1.163.020, a 1ª Turma do STJ, por maioria de votos (3 a 2), adotou posicionamento destoante daquela orientação firmada e decidiu pela legalidade da inclusão da Tusd na base de cálculo do ICMS.

A 2ª Turma do STJ, contudo, não se curvou a esse novo entendimento e optou por manter-se alinhada à jurisprudência favorável aos contribuintes (REsp 1.163.020/RS). Destacamos trecho do voto proferido pelo ministro Herman Benjamin nesse REsp, que muito diz a respeito do pano de fundo que se pretende dar a esta coluna:

“...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.”

Spacca

Como era de se esperar, diante da divergência jurisprudencial entre ambas as turmas do STJ, houve a oposição de Embargos de Divergência (REsp 1.163.020/RS) em face do acórdão desfavorável da 1ª Turma, embargos esses que foram afetados para julgamento sob a sistemática dos recursos repetitivos pela 1ª Seção do STJ, ao lado de diversos outros Recursos Especiais (REsp 1699851/TO, REsp 1692023/MT, REsp 1734902/SP e REsp 1734946/SP).

Esses são os casos paradigmáticos cujo julgamento terá seguimento na data de hoje (Tema 986).

Ocorre que, nesse meio tempo entre a guinada de jurisprudência pelo STJ e este julgamento que se encontra em curso ocorreram algumas intercorrências importantes.

Primeira intercorrência

Instado a decidir sobre o tema, o Supremo Tribunal Federal (STF) posicionou-se no sentido de que a discussão acerca da incidência do ICMS sobre a Tust e a Tusd possui natureza infraconstitucional (RE 1.041.816 – Tema 956, julgado em 07.08.2017):

“É infraconstitucional, a ela se aplicando os efeitos da ausência de repercussão geral, a controvérsia relativa à inclusão dos valores pagos a título de Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (Tust) e Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (Tusd) na base de cálculo do ICMS incidente sobre a circulação de energia elétrica.”

Com essa decisão, fisco e contribuintes passaram a ter a confiança legítima de que, com este julgamento que tramita na 1ª Seção do STJ (Tema 986), aquela oscilação jurisprudencial deixaria de existir e a segurança jurídica voltaria a reinar no que diz respeito a essa matéria. Afinal, o STF já se manifestara no sentido de que, por ser matéria infraconstitucional, não caberia a ele decidí-la.



Segunda intercorrência

Em meados de 2022, foi editada a Lei Complementar (LC) 194, que altera o artigo 3º da LC 87/96 (Lei Kandir) para prever expressamente a não incidência do ICMS sobre a TUSD e a TUST:

Art. 3º. O imposto não incide sobre: (...) X – serviços de transmissão e distribuição e encargos setoriais vinculados às operações com energia elétrica.

Cria-se, nesse momento, um marco legislativo relativamente matéria em discussão, na medida em que, a partir de então, passa a haver lei complementar que, ao dispor legitimamente sobre normas gerais relativas à incidência do ICMS, expressamente determina a não oneração das referidas tarifas pelo imposto estadual.

Terceira intercorrência

Logo em seguida foi editada a LC 194/22, o Colégio Nacional de Procuradorias-Gerais dos estados e do Distrito Federal (Conpeg) ajuíza ação direta de inconstitucionalidade em face dessa e de outras disposições da LC 194/22, com requerimento de medida cautelar para suspensão de eficácia do dispositivo acima transcrito, o que foi monocraticamente deferido pelo ministro Luiz Fux, em 9/2/2023 (ADI 7.195).

O ministro Fux fundamenta a concessão da medida cautelar solicitada, não se baseando em argumentos de natureza consequencialista (perdas bilionárias para estados e municípios), como também na alegada razoabilidade do argumento de que a determinação, por lei complementar, de que a TUSD e a TUST não sofreriam a incidência do ICMS configuraria invasão, pela União, da competência tributária dos estados, pois o conceito de “operações” remeteria não apenas ao consumo da energia, mas a toda infraestrutura utilizada para a realização do consumo.

Note-se, aliás, que a referência feita à abrangência do conceito de operações é contrária ao que decidiu o próprio STF ao afastar a incidência desse mesmo imposto estadual sobre o valor da demanda contratada (RE 593.824 *leading case* do Tema 176 da repercussão geral, cuja ementa faz a seguinte ressalva:

À luz do atual ordenamento jurídico, constata-se que não integram a base de cálculo do ICMS incidente sobre a energia elétrica valores decorrentes de relação jurídica diversa do consumo de energia elétrica.

Em março de 2023, por maioria de votos, o plenário do STF ratifica a tutela cautelar concedida monocraticamente pelo ministro Luiz Fux e mantém a suspensão da eficácia do dispositivo da referida LC até o julgamento de mérito da ação, vencido apenas o ministro André Mendonça, que foi o único a lembrar que o Tribunal já havia decidido que, por ser infraconstitucional, essa matéria não deveria ser por ele apreciada.

Com a devida atenção que toda a decisão da Suprema Corte merece e deve ter, não nos parece correta a conclusão de que a edição de uma lei complementar cujo objeto seja a regulamentação de normas gerais relativas à incidência de impostos de competência for possa configurar, por qualquer meio e forma, invasão de competências tributárias estaduais e/ou municipais.

O fundamento constitucional de leis complementares que tenham esse propósito está estampado no artigo 146 da CF, cuja redação é a abaixo transcrita:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

I – a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;•

Vê-se claramente, que, ao exercer essa função de regular normas gerais tributárias, ainda que relativas à materialização da incidência de tributos estaduais e/ou municipais, a lei complementar não deve ser tida como lei federal, mas, sim, lei nacional, como nos ensinou o nosso mestre maior, Rubens Gomes De Sousa, no relatório que, juntamente com Gilberto de Ulhãa Canto, apresentou no âmbito da Comissão Especial nomeada pelo ministro da Fazenda para elaborar o Projeto de Código Tributário Nacional. Essa passagem é bastante elucidativa:

7. Uma peculiaridade do Código Tributário brasileiro, que o distingue de todos os demais da mesma natureza, é justamente o caráter nacional decorrente da sua aplicabilidade simultânea aos três níveis de governo integrantes da Federação. Essa característica é fundamental, porquanto a sua influência não se restringe aos aspectos imediatamente decorrentes da implantação constitucional no que se refere à competência legislativa, mas evidentemente se estende a toda a sistemática do Direito Tributário substantivo regulado no Código. Por outras palavras, a Comissão teve presente que o Código, embora atribuído à competência federal, por uma razão óbvia de hierarquia legislativa, não será lei federal, mas nacional, e ainda, que as suas disposições constituirão antes regras informativas endereçadas ao legislador tributário, afetando o contribuinte, na maioria dos casos, apenas indiretamente, através da sua aplicação por parte daquele. [2]



Essa mesma natureza há de ser atribuída a todas as leis complementares que exercem a função de dispor sobre normas gerais que digam respeito à incidência de todos os impostos elencados na Constituição Federal, sejam federais, estaduais ou municipais.

A LC 87/96 e a LC 194/22 não fogem a essa regra.

A despeito do quanto equivocada essa decisão possa ser, o que mais gera perplexidade é o cenário de absoluta insegurança jurídica em que, por tempo indeterminado, ainda permanecerão fisco e contribuintes.

De fato, ao passar o STF a se julgar competente para julgar a matéria e, pior, ao manifestar-se o Tribunal sobre o cerne da questão tributária em si, ao ponto de tecer comentários sobre a abrangência do conceito infraconstitucional de "operações", o que teremos, independentemente do que venha a decidir o STJ neste julgamento que se reinicia hoje, será a postergação, por mais alguns anos, da indefinição dessa eterna controvérsia.

[1] Destaco, abaixo, alguns desses julgados: AgInt no REsp 1.607.266/MT, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 30/11/2016; AgRg na SLS 2.103/PI, Rel. Min. Francisco Falcão, Corte Especial, DJe 20/05/2016; AgRg no AREsp 845.353/SC, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 13/04/2016; AgRg no REsp nº 1.408.485/SC, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 19/05/2015; EDcl no AgRg no REsp nº 1.359.399/MG, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 06/09/2013; AgRg no REsp 1.075.223/MG, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 11/06/2013; AgRg no REsp 1.278.024/MG, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 14.02.2013; AgRg no REsp 1.014.552/MG, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 18/03/2013; AgRg no REsp 1.014.552/MG, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 18.03.2013; AgRg nos EDcl no REsp nº 1.267.162/MG, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 24.08.2012; AgRg no REsp nº 1.135.984/MG, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 04.03.2011

[2] Relatório apresentado pelo Prof. Rubens Gomes de Sousa, relator geral, e aprovado pela Comissão Especial nomeada pelo Ministro da Fazenda para elaborar o Projeto de Código Tributário Nacional, 1954, p. 89-90.

Autores: Gustavo Brigagão