

Roberto Dias Maranduba Filho

**INCLUSÃO DE TARIFAS: TUST E TUSD NO CÁLCULO DO ICMS SOBRE AS
TARIFAS DE ENERGIA ELÉTRICA**



Rio de Janeiro, 2023

**Universidade Federal do Rio de Janeiro
Faculdade de Administração e Ciências Contábeis**

**INCLUSÃO DE TARIFAS: TUST E TUSD NO CÁLCULO DO ICMS SOBRE AS
TARIFAS DE ENERGIA ELÉTRICA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro, como requisito parcial à obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis, ano findo em 2023.

Orientador: José Roberto Dourado Mafra.

Data de aprovação: 27 de Julho de 2020.

Primeiro examinador: José Roberto Dourado Mafra
Universidade Federal do Rio de Janeiro

Segundo examinador: Frederico Otávio S. Cavalcante
Universidade Federal do Rio de Janeiro

Prof orientador: Luís Antônio do Nascimento Neco
Universidade Federal do Rio de Janeiro

Rio de Janeiro, 2023.

AGRADECIMENTOS

Gostaria de agradecer primeiramente a Deus por sempre ter me abençoado em todas as áreas da minha vida e me permitir ultrapassar todos os obstáculos durante o curso.

Aos meus pais, Roberto e Valéria, e à minha irmã, Ísis, por sempre me incentivarem não só nos estudos, mas em todos os momentos da minha vida.

Aos meus amigos de classe, mais próximos, que sempre estiveram ao meu lado, pelo companheirismo, pelo apoio demonstrado e toda a ajuda durante todo o período de estudos.

Aos professores pelos ensinamentos, paciência e ajuda para que eu conseguisse concluir com êxito meu curso, me dando condições de ser um grande profissional.

Aos meus amigos e familiares, que sempre torceram pelo meu sucesso.

E a todos aqueles que de alguma forma ajudaram para que eu alcançasse o meu sucesso, direta ou indiretamente, contribuindo com a minha formação.

RESUMO

O presente trabalho se propõe a analisar, através de uma revisão bibliográfica, os precedentes majoritários quanto à exclusão e a atual inclusão da TUST (Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão) e da TUSD (Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição) da base de cálculo do ICMS incidente sobre energia elétrica. Diante de tal cenário, também busca-se demonstrar os principais aspectos para a compreensão sobre o tema, abordando especificamente os conceitos da TUST/TUSD, e os argumentos a favor e contra a sua exclusão na base de cálculo do ICMS sobre energia elétrica. Além disso, analisa a relação do princípio da seletividade no ICMS, previsto no art. 155, §2º, III, da Constituição Federal, com outros princípios do direito tributário, principalmente, o da capacidade contributiva e também com outras técnicas de tributação como a progressividade e a isenção.

Palavras-chave: exclusão; energia elétrica; ICMS.

ABSTRACT

The present work proposes to analyze, through a bibliographic review, the majority precedents regarding the exclusion and the current inclusion of the TUST (Tariff for the Use of the Transmission System) and the TUSD (Tariff for the Use of the Distribution System) from the calculation of ICMS levied on electricity. Faced with such a scenario, we also seek to demonstrate the main aspects for understanding the subject, specifically addressing the concepts of TUST/TUSD, and the arguments for and against its exclusion from the ICMS calculation base on electricity. In addition, it analyzes the relationship of the principle of selectivity in ICMS, provided for in art. 155, paragraph 2, III, of the Federal Constitution, with other principles of tax law, mainly the ability to pay, and also with other taxation techniques such as progressivity and exemption.

Keywords: exclusion; electricity; ICMS.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO

O	7
1.1. ICMS (Imposto Sobre Circulação De Mercadorias E Prestação De Serviços) e Competência Tributária.....	9
1.2. Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) e Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST).....	10
1.3. O ICMS, o Princípio da Seletividade e sua aplicação nas operações com energia elétrica.....	12
1.4. Exclusão do TUSD e TUST da base de cálculo do ICMS incidente sobre energia elétrica - Atualizações.....	13
2. CONCLUSÃO E CONSIDERAÇÕES FINAIS	17
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	18

1. INTRODUÇÃO

A Tarifa de Uso dos Sistemas Elétricos de Distribuição (TUSD) é um encargo legal do setor elétrico brasileiro que incide sobre os consumidores conectados aos sistemas elétricos das concessionárias de distribuição. É um dos componentes do preço nos contratos de energia elétrica de grandes consumidores de energia elétrica no que diz respeito ao transporte desta energia no Sistema Interligado Nacional e foi criada pelo § 6º do artigo 15 da Lei n. 9.074/51. Já a TUST se refere aos custos inerentes ao uso do sistema de transmissão, como serviço de transporte de grandes quantias de energia elétrica por longas distâncias, que, no Brasil, é feito utilizando-se de rede de linhas de transmissão e subestações em tensão igual ou superior a 230 kV, denominada Rede Básica (GERONYMO, 2017).

Por outro lado, o ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) é a principal fonte de recursos para os estados brasileiros; nos últimos dez anos, a arrecadação total do ICMS tem girado em torno de 7% do produto interno bruto (PIB). O fato de ser um imposto de grande arrecadação, com alíquotas e demais aspectos da legislação tributária fixados no âmbito estadual e não no âmbito da associação cria uma série de peculiaridades do ICMS (JUNIOR; JÚNIOR, 2017). Assim, sua tributação no consumo de energia elétrica se torna um bem essencial e indispensável no desenvolvimento econômico do país tendo uma eficiência crescente. Sabe-se ainda que, na economia brasileira a energia trás satisfação às necessidades criadas no desenvolvimento socioeconômico, obtendo assim um papel importante na sociedade (FERREIRA, 1994) e conforme Goldemberg (2010), entende-se que a mesma é um bem essencial para a vida humana. No entanto, o Brasil é considerado um dos países que mais tem energia renovável, porém sua arrecadação torna-se muito sobrecarregada de tributo ao consumidor final.

Neste trabalho o problema proposto, expõe a relação da inclusão dos valores de incidência do ICMS sobre a TUST e a TUSD adotando-se o entendimento dos tribunais superiores relacionados com o tema apresentado e as regras contidas no ordenamento jurídico. A justificativa se baseia na necessidade de compreender quais são as razões pela lei em relação à cobrança do tributo, em paralelo com as taxas que de fato incidem sobre as contas do cidadão, tendo como propósito procurar conceber um entendimento cabível acerca das causas que justificam as taxas discrepantes dos princípios de seletividade e essencialidade.

Desse modo, o artigo tem como objetivo contribuir com o âmbito acadêmico fomentando futuras pesquisas, debates, aprofundamento do assunto, entre outros. Sua relevância se dá pelo motivo de que o tema é de interesse comum de toda a sociedade, pois o

imposto é aplicado em diversos estados brasileiros e poucos deles aplicam os princípios de seletividade. Assim, para discutir se a TUSD/TUST devem ser consideradas como elementos que compõem a base de cálculo do ICMS da energia elétrica é necessária a compreensão do conceito do ICMS e suas peculiaridades, bem como o funcionamento do sistema de energia elétrica. Ao se entender o fato de que há vários segmentos pelos quais a energia passa para chegar até o consumidor final, tais como o da distribuição e da transmissão, comprehende-se onde são então englobadas as tarifas TUSD/TUST.

O presente trabalho pretende apresentar os aspectos que são relativos à cobrança do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, sobre a Tarifa de Utilização do Sistema de Distribuição – TUSD – e Tarifa de Utilização do Sistema de Transmissão – TUST – na energia elétrica, fazendo uma análise diante a possibilidade de que essas tarifas devam ou não compor a base de cálculo do ICMS da energia elétrica, uma vez que o tributo não está sendo cobrado somente sobre o valor da energia elétrica, mas também, sobre as tarifas de uso do sistema de transmissão e distribuição de energia elétrica originárias da rede básica de transmissão, (TUSD E TUST) bem como qualquer outros encargos que não representem efetivo fornecimento de consumo de energia.

Para uma melhor compreensão, conhiceremos a doutrina que verte o estudo da tributação do ICMS no setor de energia, onde poderemos conhecer com maior profundidade as atividades de exploração econômica do setor energético. Nos termos da Constituição Federal, o ICMS tem por hipótese de incidência possível circulação de alguém praticar negócios jurídicos que giram em torno da geração, transmissão, distribuição ou consumo de energia elétrica.

Deseja-se, também através deste estudo, enriquecer o debate que vem constantemente sendo levado ao Poder Jurisdicional acerca da base de cálculo do ICMS incidente na venda de energia elétrica, analisando os principais pontos que fizeram com que o TUST e da TUSD na base de cálculo do ICMS incidente sobre a energia elétrica fosse julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos.

O interesse em pesquisar a inclusão de tarifas TUST e TUSD no cálculo do ICMS sobre as tarifas de energia elétrica se dá pela relação do alto consumo desse serviço e suas variações com a tributação.

Utilizar políticas econômicas, na qual determina-se o aumento ou a diminuição de tal arrecadação, no passar dos anos, a tarifa de energia elétrica vem sendo utilizada, na qual arrecada recursos financeiros para o governo de acordo com a carga tributária crescente, de maneira que eleva o preço da eletricidade e, consequentemente, restringe o seu consumo,

afetando negativamente o bem estar dos consumidores (OLIVEIRA; TEIXEIRA, 2009).

Esta pesquisa é importante pelo fato de permitir a análise sobre a relevância da cobrança dos tributos arrecadados através da tributação de ICMS na energia elétrica, entretanto, há um aumento de ICMS com valores cada vez mais elevados, não sendo transparentes com seus contribuintes e de forma desconhecida de todos.

O presente estudo se trata então de uma revisão bibliográfica utilizada para definir os conceitos de TUSD e TUST, descrever o desenvolvimento da tributação do ICMS no Brasil e compreender a inclusão dessas taxas na conta de energia elétrica do consumidor.

A seguir, durante todo o texto será feita uma exposição fática e jurídica sobre a cobrança do ICMS na conta de energia elétrica. Pretende-se também, demonstrar que as operações de venda de energia elétrica são essencialmente precedidas da prestação de serviços pelas concessionárias, assimilados nas atividades de geração, transmissão e distribuição de energia elétrica

1.1 ICMS (Imposto Sobre Circulação De Mercadorias E Prestação De Serviços) E Competência Tributária

A competência tributária em relação ao ICMS (imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços) é do Estado e do Distrito Federal, que define diversos aspectos importantes do tributo (Lei Complementar nº 87 de 1996).

Apesar do ICMS ser de competência estadual, possui características nacionais, tendo em vista que questões importantes são resolvidas de comum acordo entre os Estados e o Distrito Federal, quando não pela lei complementar, ou pela Resolução do Senado Federal na fixação de alíquotas. (CASSONE, 2011, p. 342)

O Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação ainda que as operações se iniciem no exterior cuja sigla é ICMS tem como aspectos relevantes, a competência do princípio da não-cumulatividade e o fato de ser um imposto cobrado conforme a relevância do produto ou serviço (BRASIL, 1988).

De acordo com Varsano (1996) o sistema tributário foi criado pela Constituição de 1988, sendo ele fruto de um processo participativo em que os protagonistas eram políticos, entretanto, sabe-se que esses políticos estavam preparados para conduzir o processo de criação pois tinham formação técnica e haviam exercido recentemente funções executivas no governo.

Assim, a competência tributária constitucionalmente definida não entrega ao Estado somente o Poder de exação desse imposto (fiscalizar e arrecadar), mas também a Competência Legislativa (MADEIRA, 2014, p. 137).

Segundo Minardi (2014) ensina que, pelo fato de o ICMS ser um tributo trifásico, ou seja, a sua incidência ocorrer nas diversas etapas que a circulação de uma mercadoria ou de um serviço possuir, o respectivo tributo será compensado em cada operação realizada.

Assim, Pereira (2017) diz que na tributação do ICMS, a substituição tributária para frente antecipa a ocorrência do fato jurídico do ICMS, assim o recolhimento dos impostos por substituição tributária é um meio eficaz e prático para a administração pública já que faz a tributação, arrecadação e a fiscalização em uma só vez o que garante os ingressos de receitas tributárias nos cofres públicos.

Por fim, Paulsen (2017), considera o ICMS como um imposto complexo de todo o sistema tributário do nosso país, pois a legislação relacionada ao citado tributo está ramificada em diversos diplomas jurídicos diferentes.

No Estado do Rio de Janeiro o ICMS foi instituído pela Lei nº 2.657/1996, com redação alterada por legislações posteriores. O referido diploma legal trata nos artigos 32, 33, 35, 39, 83, 84 e 85 sobre os prazos, as condições, as penalidades e demais disposições acerca do abatimento do imposto (Decreto nº 27/427/2000, art. 26, §§ 2º e 3º).

1.2 Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) e Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST)

A sigla TUST, segundo Bassil (2017) tem como significado Tarifa de Utilização de Serviço de Transmissão, e a sigla TUSD tem por definição Tarifa de Utilização de Distribuição. Os proprietários de cabos de transmissão e de torres de energia cobram dos consumidores, através destas tarifas, os serviços de transmissão e distribuição. A princípio o transporte da energia elétrica das usinas de produção à unidade consumidora final é dividido em dois segmentos: transmissão (TUST) e distribuição (TUSD). A transmissão entrega a energia à distribuidora e esta, por sua vez, distribui a energia ao usuário final.

Na atualidade, as concessionárias e permissionárias de energia elétrica estão cobrando o ICMS sobre os valores recebidos a título da TUST e TUSD. O imposto mencionado incide quando a energia elétrica é entregue ao consumidor final, e não devendo ser incluído nestes cálculos os valores referentes a transmissão e distribuição, serviços indispensáveis para a entrega da mercadoria a seus usuários. De acordo com o princípio da legalidade, a incidência das taxas na base de cálculo do ICMS não é lícita, pelo fato já mencionado neste estudo, de

que esta incidência deveria ser cobrada apenas com base no real consumo do usuário (NICKEL; POTER, 2016).

Segundo Lima *et al.* (2015), a tarifa é repassada para 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 tarifas em suas contas. O sistema de distribuição, segundo os mesmos autores, 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 remuneração por sua utilização se dá mediante o recolhimento da Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD).

Neste âmbito, conforme expõe Sabbag (2016), as tarifas são receitas originárias, proveniente da intervenção do Estado por intermédio de seus associados, permissionários ou concessionários, que, segundo o mesmo autor, visa o lucro do Estado, diferentemente das taxas, que tem como objetivo o resarcimento pelos serviços fornecidos.

A Agência Nacional de Energia (ANEEL) destaca ainda detalhes sobre a TUST,

“[...] A parcela principal da TUST, a TUST-RB refere-se às instalações de transmissão integrantes da Rede Básica, com nível de tensão igual ou superior a 230 kV, utilizada para promover a otimização dos recursos elétricos e energéticos do sistema e, portanto, é aplicável a todos os usuários. O serviço de transmissão prestado pelas unidades transformadoras previstas no Art. 2º da REN nº 67/2004 é pago por distribuidoras que dele se beneficiam, mediante parcela específica da TUST, denominada TUST-FR, que incorpora, ainda, os custos de transporte associados às Demais Instalações de Transmissão - DITs compartilhadas entre as concessionárias de distribuição. [...]” (ANEEL, 2000)

E também os detalhes elucidativos sobre o funcionamento da TUSD,

“As tarifas de uso do sistema de distribuição - TUSD possuem a função precípua de recuperar a receita definida pela ANEEL, e devem fornecer sinal econômico adequado para utilização racional dos sistemas de distribuição. Atualmente, a TUSD é utilizada para os seguintes fins:

- faturamento de encargos de uso dos sistemas de distribuição de consumidores livres;
- faturamento de encargos de uso dos sistemas de distribuição de unidades geradoras conectadas aos sistemas de distribuição;
- faturamento de encargos de uso dos sistemas de distribuição de distribuidoras que acessam os sistemas de distribuição de outra distribuidora;
- abertura das tarifas de fornecimento dos consumidores cativos para fins de realinhamento tarifário, conforme o disposto no Decreto 4.667 de 4 de abril de 2003.” (ANEEL, 2000)

1.3 O ICMS, o Princípio da Seletividade e sua aplicação nas operações com energia elétrica

Conforme Bergamini (2020), a Energia Elétrica é um serviço essencial, e, portanto o ICMS deve incidir de forma diferenciada:

“[...] A essencialidade dos serviços de comunicação e do fornecimento de energia elétrica, portanto, é indubitável. E por ostentarem essas características, o ICMS incidente sobre eles (serviços de comunicação e fornecimento de energia elétrica) deveria ser diferenciado, minorado, conforme expressamente determinado pelo artigo 155, § 2º, III, da Constituição Federal. Mas não é o que ocorre, porquanto as alíquotas de ICMS aplicáveis aos serviços de comunicação e ao fornecimento de energia elétrica, em regra, são as mais altas. [...]”. (BERGAMINI, 2020, p. 19)

Em relação aos impostos arrecadados no Brasil, o ICMS está cada vez mais presente na participação de arrecadação de impostos. Dessa forma, a energia tem um papel fundamental e essencial nas atividades econômicas do nosso país, entretanto, o consumidor sente falta do retorno. Isso acontece devido a falta de qualidade do serviço, tais como o de energia elétrica, que carece de mudanças eficientes, tanto de aumento quanto de redução de distorções que contribui com todo o funcionamento do serviço (BRITO, 2017; SILVA, RODRIGUES, 2016).

Nesse sentido, Carrazza (2009) ressalta que a seletividade é aprendida a partir de valores colhidos pelo constituinte, tomando em consideração as necessidades vitais básicas, como moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência. Já Denari (2008), diz que o princípio da seletividade é uma forma de segurança avançada da fiscalização de incidência tributária, ou seja, através dela é permitido à administração aplicar alíquotas proporcionalmente à essencialidade dos produtos oferecidos.

Há uma autorização constitucional, onde a energia elétrica, além de constituir bem móvel para efeitos civis (artigo. 83, I, do Código Civil) e penais (artigo 155, § 3º, do Código Penal), é considerada, também como uma mercadoria para efeitos tributários, integrando, a materialidade do ICMS (art. 155, II, § 3º, CF/88).

Segundo o STJ (Resp 1163020/RS, Rel. Min. Gurgel de Faria, 1ª Turma, mar. 2017), criou-se uma ilegalidade, partindo do pressuposto que o fato gerador do ICMS não é o contrato e, sim, o da entrega da energia elétrica pela concessionária. O prelúdio da seletividade é, portanto, constitucional e encontra-se no art. 153, §3º, o qual projeta que o IPI será seletivo de acordo com a essencialidade dos produtos, e no art. 155, §2º, III, dispondo que o ICMS poderá ser seletivo em razão da obrigatoriedade das mercadorias e serviços.

Através do ICMS poderia com a aplicação do princípio da seletividade, a exclusão

dessa cobrança nos produtos que compõem a cesta básica da população mais carente, a exemplo teríamos alimentos, produtos de higiene, material escolar, o que nem sempre é observado como no caso de fornecimento de energia elétrica e prestação de serviços de telecomunicação que possam a ter valores de alíquotas de 25%. (PAUSEN; MELO, 2016, p.352).

De acordo com Schoueri (2013), a seletividade está vinculada à essencialidade, indicando que os referidos impostos podem ter alíquotas variadas em função dos próprios produtos, isso indica que há uma estreita relação entre o princípio e os bens afetados pela incidencia do tributo. Em adição, Sabbag (2013) evidencia que a seletividade é uma maneira de efetuar o postulado da capacidade contributiva em alguns tributos indiretos e a mesma será aferível diante a aplicabilidade da seletividade, uma visivel forma de extrafiscalidade na tributação.

Nesse sentido, Puig (2005) expõe que,

Quando afirmamos que na interpretação das normas infraconstitucional devemos levar em conta a existência de outros princípios, estamos plenamente cientes de que não inovamos em praticamente nada. [...] Preocupa, entretanto, o fato de essas orientações, que constituem verdadeiras garantias para o contribuinte, serem sistematicamente ignoradas pelo Poder Público, o que nos dá a sensação de que a cada dia que passa mais o Direito Tributário serve somente aos interesses do Estado. (PUIG, 2005, p. 56)

Vale ressaltar ainda que, historicamente, o ICMS nunca foi um tributo facultativo, por isso a Constituição de 1988, ao dar aos estados o direito de lançá-lo, estabeleceu a opção de sua cobrança dessa forma, ao contrário do que estava previsto para o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), o qual a Constituição preconiza que será seletivo. Assim, ao estabelecer que o ICMS pode ser seletivo por necessidade, a Constituição Federal determina que os estados têm a opção de: (a) instituir ICMS em alíquota única, observando o histórico do imposto, ou (b) instituir o ICMS com alíquota variável, de forma seletiva. No entanto, ao aplicar a segunda opção, tais impostos precisam ser graduados de acordo com a necessidade dos bens ou serviços tributados (GUIMARÃES, 2017).

Dessa maneira, sabe-se que a aplicação da seletividade é opcional para os países na criação do ICMS, mas se tal técnica tributária for introduzida, o significado dos bens e serviços tributáveis deve ser levado em consideração na determinação do imposto.

1.4. Exclusão do TUSD e TUST da base de cálculo do ICMS incidente sobre energia elétrica - Atualizações

Em uma matéria publicada por Silva (2022), em janeiro, o mesmo destaca que o Tribunal Federal (STF) proferiu decisão final sobre o julgamento do Recurso Especial (RE) 714.139 (Tema 745 das Repercussões Gerais) que trata da abrangência do Artigo 155, §2º, Inciso III, da Constituição da República de 1988, que prevê a aplicação do Princípio da Seletividade ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

Os ministros do Supremo Tribunal Federal decidiram por maioria de votos que é inconstitucional a imposição de aumentos nas tarifas de ICMS sobre energia elétrica e telecomunicações. Um caso especial movido no STF, por exemplo, diz respeito ao estado de Santa Catarina, onde a alíquota de ICMS de 25% incide para ambos os setores, em comparação com a alíquota geral de 17% (SILVA, 2022).

Já em julho desse mesmo ano Koch (2022) destaca em outra matéria que foi sancionado pelo presidente da República a Lei Complementar nº 194/2022, que alterou o Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/66, bem como as leis complementares de nºs 87/96 e 192/22, atribuindo a condição de essencialidade para o consumo humano dos combustíveis, gás natural, energia elétrica, prestação de serviços de comunicação e de transporte coletivo, para efeito de aplicação do princípio constitucional da seletividade do imposto, segundo o critério estabelecido pelo constituinte originário na abordagem desse princípio. Foram vetados dispositivos relacionados à proposta de indenizações da União aos estados e Distrito Federal para compensação da perda de arrecadação por conta dessa lei complementar.

Essa intervenção legislativa foi impulsionada, inclusive, pela decisão do STF, no Recurso Extraordinário nº 714.139/SC, citado acima e que foi ementada como,

"Adotada, pelo legislador estadual, a técnica da seletividade em relação ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), discrepam do figurino constitucional alíquotas sobre as operações de energia elétrica e serviços de telecomunicação em patamar superior ao das operações em geral, considerada a essencialidade dos bens e serviços".

Koch (2022), ainda alerta que a decisão foi modulada para produzir efeitos somente a partir de 2024, ressalvando-se as ações ajuizadas até a data do início do julgamento do mérito, que ocorreu em 05/02/2021. Ele ainda relata no artigo que,

"A questão toda é que alguns estados se valeram da seletividade para simplesmente incrementar a arrecadação do ICMS, sem observar os critérios definidores desse princípio. Isso ocorreu com a fixação de alíquota majorada para as operações com energia elétrica, combustíveis e prestação de serviços de comunicação, para citar somente algumas operações e prestações de serviços, sob o argumento de se tratar de

produtos e serviços não essenciais ou indispensáveis ao consumo humano. Esses produtos e serviços, além de fácil arrecadação, representam uma elevada base tributária; qualquer majoração nas suas alíquotas representa um importante incremento da arrecadação.” (KOCH, 2022).

O mesmo deixa ainda claro que, cria-se uma expectativa de que o posicionamento do STF na mencionada decisão, bem como a lei complementar nº 194/22, que atribui objetivamente a condição de essencialidade para produtos e serviços que menciona, a seletividade do imposto passe a ser observada não só para os produtos mencionados na decisão e na lei, mas também para outros produtos e serviços, segundo o critério constitucionalmente estabelecido, para que esse preceito constitucional possa atender aos objetivos sociais, e não se transformar numa falaciosa licença para o aumento da carga tributária (KOCH, 2022).

Posteriormente, Canesso (2022), expõe em outro artigo que há boas chances de êxito no julgamento da exclusão da TUST/TUSD da base de cálculo do ICMS, mas é conveniente que as empresas comerciais e prestadoras de serviço desde já ajuízem ação requerendo a restituição do ICMS que incidiu sobre as referidas tarifas.

Ele destaca que a lei complementar 194/22 (LC 194), recentemente publicada, alterou a lei complementar 87, de 13/9/96 (Lei Kandir), no tocante à alíquota de ICMS sobre combustíveis, energia elétrica, comunicação, etc., definindo esses itens como essenciais, o que, na prática, significa que as alíquotas não poderão ultrapassar 17% ou 18%, a depender da unidade da federação. Porém, reitera que a LC 194 não veio somente para alteração de alíquotas. Ela trouxe, para muito além disso, uma verdadeira inovação cifrada, alterando a redação do art. 3º da Lei Kandir (CANESSO, 2022). Esse artigo, numa redação autoexplicativa, preconiza o seguinte,

"Art. 3º O imposto não incide sobre:

(..)

X - Serviços de transmissão e distribuição e encargos setoriais vinculados às operações com energia elétrica. (Incluído pela lei complementar 194, de 2022)."

Observa-se que, o inciso X, incluído pela LC 194, deixa claro que o ICMS não deve incidir sobre a Tarifa de uso do sistema de Transmissão de energia elétrica (TUST) e da Tarifa de uso dos sistemas elétricos de distribuição (TUSD). Porém, Canesso (2022) salienta que os próprios Estados, astuciosamente, não estão cumprindo com o determinado na LC 194. Em um recente estudo, inclusive, o autor obteve acesso a um levantamento interessante sobre

o (des)cumprimento da LC pelos Estados. O mesmo concluiu que, os únicos Estados que reduziram a alíquota do ICMS sobre a energia elétrica, bem como excluíram da base de cálculo do ICMS a TUST e a TUSD, foram os Estados do Espírito Santo de Santa Catarina. A grande maioria dos Estados reduziu a alíquota do ICMS, mas não retiraram da base de cálculo do ICMS a TUST e TUSD. Os Estados do Maranhão, Piauí, Ceará e Pernambuco apenas anunciaram a redução da alíquota, mas ainda não a haviam reduzido - no Maranhão, em Pernambuco e no Piauí a queda no ICMS passa pela aprovação das Assembleias Legislativas - e o Acre sequer havia reduzido a alíquota de ICMS (CANESSO, 2022).

Então, tecnicamente falando, a LC 194 possui efeitos imediatos, ou seja, a partir de sua publicação os Estados e o DF não podem mais incluir na base de cálculo do ICMS a TUST e a TUSD, independentemente de legislação Estadual para isso (sendo indiferente o Estado legislar ou não sobre a exclusão dessas tarifas da base de cálculo do ICMS). E isto porque a Constituição Federal, em seu artigo 146, inciso III, alínea a, atribui competência privativa à lei complementar para versar sobre a base de cálculo de tributos, bem como dirimir conflitos de competência em matéria tributária entre os entes federativos.

Ainda assim, em fevereiro desse ano, Mengardo (2023) destacou com surpresa a decisão do ministro Luiz Fux, do Supremo Tribunal Federal (STF), de suspender, de forma liminar, o dispositivo que definia que a TUSD e a TUST não entram na base de cálculo do ICMS.

A liminar foi concedida na ADI 7195, por meio da qual estados questionaram a regularidade da Lei Complementar 194/22, que definiu combustíveis, telecomunicações, energia elétrica e transporte coletivo como essenciais. Na prática, a norma proíbe que os bens sejam tributados acima da alíquota-base do ICMS nas unidades federativas (MENGARDO, 2023).

A autora ainda relata que, apesar de a ADI 7195 questionar outros pontos da LC 194, a liminar concedida pelo ministro Fux foca exclusivamente na questão da TUSD/TUST. Para o ministro, há indícios de que a União extrapolou seu poder de regulamentar ao disciplinar a incidência de ICMS.

“Em um exame perfunctório da questão, característico desse momento processual, exsurge do contexto posto a possibilidade de que a União tenha exorbitado seu poder constitucional, imiscuindo-se na maneira pela qual os Estados membros exercem sua competência tributária”. (MENGARDO, 2023)

De acordo com Fux, o artigo 2º da LC 194 pode impactar os municípios, que recebem parte do imposto arrecadado pelos estados. O deferimento da liminar atende pedido dos estados, que alegavam perdas bilionárias com a retirada da TUSD/TUST da base do ICMS. De acordo com as unidades federativas, o dispositivo implica em perda de R\$ 16 bilhões a cada seis meses. Vale ressaltar ainda que, após a concessão de liminar, os ministros têm 90 dias para submeter a medida ao plenário, que opta por referendá-la ou não. No caso da LC 194, porém, o mérito da ADI 7195 está marcado para o período entre 24 de fevereiro e 3 de março no plenário virtual do STF, o que torna menos provável que os ministros optem por analisar primeiramente a liminar (MENGARDO, 2023).

Assim, atualmente, em uma matéria destacada por Araújo (2023), mostra que o STF mantém incidência de ICMS sobre TUSD e TUST na energia elétrica e ainda ressaltou que, a maioria dos ministros seguiram o voto do ministro Fux, o que impactará o bolso do consumidor brasileiro com um novo aumento na conta de luz.

2. CONCLUSÃO E CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conforme apresentado, a energia elétrica é um dos insumos primordiais para quase todos os setores da sociedade, não podendo se deixar de lado sua essencialidade para a mais diversa gama de serviços como saúde, segurança, transporte e lazer. Ou seja, a energia elétrica é um bem móvel que viabilizou a evolução econômica, social e tecnológica para toda a população brasileira. Ela trás a inclusão social dos menos favorecidos, ou até mesmo miseráveis principalmente através da informação e é necessário analisar sua importância sob o prisma de ser fundamentalmente essencial e acessível a todos independentemente de domiciliar, rural ou empresarial.

Nesse contexto, pode-se dizer que é através da energia que a qualidade de vida da população é melhorada, trazendo desenvolvimento econômico e geração de emprego, uma vez que sua cobrança tenha alíquotas coletadas de forma harmoniosa, de acordo com o princípio da seletividade trazendo inúmeros benefícios para toda a sociedade brasileira.

Vale ressaltar ainda que, os serviços de produção, transmissão e distribuição da energia elétrica, apesar de prestados por empresas privadas, continuam sob a titularidade do Estado, devendo cumprir todas as prerrogativas inerentes aos serviços públicos, sujeitando-se ao amparo do direito público e devendo obediência aos princípios da continuidade, modicidade das tarifas e impessoalidade.

Além disso, a seletividade é muito importante hoje e mesmo que haja uma escolha clara, ela deve ser estendida ao ICMS, o que cria uma obrigação para o legislador nos termos

da Constituição onde tem-se que aderir aos princípios do ordenamento jurídico brasileiro bem como as realidades impostas pela sociedade para ponderar o que é e o que não é importante.

Em adição, entre os bens e serviços mais importantes, destaca-se a eletricidade básica e indispensável para realizar a dignidade humana com o mínimo de existência, mas apesar de sua considerável importância, alguns legisladores acabam impondo tributos excessivos e incontroláveis.

Portanto, espera-se com essa pesquisa realizar novas contribuições para estudos futuros, que também tenham a finalidade de redução da tributação sobre a energia elétrica. Já que com o estudo, percebeu-se que cada medida corretiva de demanda e oferta do consumo de energia elétrica provoca algum impacto na economia com altos tributos e que quem sempre acaba pagando é o consumidor de baixa renda.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANEEL. AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA. Por Dentro da Conta de Luz; Informações de Utilidade Pública, Brasília, 2016. Disponível em: <http://www.aneel.gov.br/> Acesso em: 09 mar. 2023.

_____. Resolução Normativa nº 166, de 10 e outubro de 2005. Estabelece as disposições consolidadas relativas ao cálculo da tarifa de uso dos sistemas de distribuição (TUSD) e da tarifa de energia elétrica. Disponível em: <http://www2.aneel.gov.br/aplicacoes/audiencia/arquivo/2006/013> . Acesso em: 09 mar. 2023.

_____. Agência Nacional de Energia Elétrica. Transmissão. Disponível em: <<http://www2.aneel.gov.br/area.cfm?idArea=97&idPerfil=2&idiomaAtual=0>>. Acesso em: 09 mar. 2023.

_____. Agência Nacional de Energia Elétrica. Tarifas de Uso do Sistema de Distribuição. Disponível em: . Acesso em: 09 mar. 2023.

ALMEIDA. E. N. Direito tributário. Tombo I. 2 ed. Editora JusPodivm. 2012. p. 135.

ARAÚJO, E. STF mantém incidência de ICMS sobre TUSD e TUST na energia elétrica. Disponível em: <<https://canalsolar.com.br/stf-mantem-incidencia-de-icms-sobre-tusd-e-tust-na-energia-eletrica/>>

BASSIL, M. F. Cobrança ilegal do ICMS sobre a TUST e TUSD na fatura de energia elétrica. 2017. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) – Universidade de Tuiuti do Paraná, Curitiba, PR, 2017.

BERGAMINI, A. Coleção – Curso de Tributos Indiretos – Volume 01 ICMS – 4^a Ed. São Paulo, Revista dos Tribunais, 2020, pag. 19.

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

BRITO, E. H. G. Tarifas de Distribuição de Energia Elétrica no Brasil. 2017. 349f. Tese de Doutorado – Escola Politécnica da Universidade de São Paulo Departamento de Energia e Automação Elétricas, São Paulo, 2017.

CANAZARO, F. Essencialidade tributária: igualdade, capacidade contributiva e extrafiscalidade na tributação sobre o consumo. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015, p.151

CANESSO, R. M. Exclusão do (TUST) e (TUSD) da base de cálculo do (ICMS) incidente sobre energia elétrica. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/depeso/372929/exclusao-do-tust-e-tusd-da-base-de-calcuolo-do-icms>> Acesso em: 09 mar. 2023.

CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. 14a ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 460.

CASSONE, Vittorio. Processo Tributário: Teoria e Prática. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 12ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

COSTA, R. H. Constituição e Código Tributário Nacional. 4 ed. Saraiva, São Paulo, 2014.

DENARI, Zelmo. Curso de direito tributário. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2008

D'ARAUJO. C. M. ICMS como imposto indireto e capacidade contributiva: uma análise à luz do princípio da seletividade. Disponível em: <<http://portal.faculdadebaianadadirito.com.br/portal/monografias/Caroline%20>> Acessado em: 09 mar. 2023.

FERREIRA, J. J.; FERREIRA, T. J. Economia e Gestão de Energia. Lisboa: Texto, 1994.

GERONYMMO, R. Não incidência do ICMS sobre a tarifa do TUSD e TUST da conta de Energia Elétrica: Tema 986 do Superior Tribunal de Justiça. JusBrasil. 2022. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/artigos/nao-incidencia-do-icms-sobre-a-tarifa-do-tusd-e-tust-da-conta-de-energia-eletrica/1250383431>> Acesso em: 09 mar. 2023.

GIAMBIAGI, F et al. Economia Brasileira Contemporânea. 3ª Ed. 2016. Elsevier

GIAMBIAGI, F. Finanças Públicas: teoria e prática no Brasil. 4º edição, Rio de Janeiro, Elsevier, 2011.

GOLDEMBERG. J; LUCON. O. Energia e meio ambiente no Brasil. Estudos avançados, 2007. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/ea/v21n59/a02v2159.pdf> Acesso em: 09 mar. 2023.

GUIMARÃES, B. A. F. A seletividade do ICMS sobre o fornecimento de energia elétrica e sua repetição de indébito. Revista Direito Tributário Atual, n. 37, 2017.

JUNIOR, R. G. E.; JÚNIOR, A. N. Análise do ICMS e a questão federativa. In: SACHSIDA, A. Tributação no Brasil: estudos, ideias e propostas; ICMS, seguridade social, carga tributária, impactos econômicos/organizador. Brasília: Ipea, 2017.

KOCH, D. Princípio da seletividade do ICMS e a Lei Complementar nº 194/2022. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2022-jul-23/deonizio-koch-principio-seletividade-icms-lc-194>> Acesso em: 09 mar. 2023.

LIMA, J. P. B; SOUZA, M. P; BARBOSA, M. P. Exação indevida de icms sobre as tarifas de TUSD e TUST. Etic-encontro de iniciação científica-issn 21-76-8498 11.11 (2015).

MADEIRA, A. S. Manual de Direito Tributário, 9^a Ed. rev. e ampliada – Rio de Janeiro, Freitas Bastos Editora, 2014;

MAURO, L. L. M. Análise do ICMS - imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação. Disponível em: <<https://lukasmauro.jusbrasil.com.br/artigos/313502671/analise-do-icms-imposto-sobre-operacoes-relativas-a-circulacao-de-mercadorias-e-sobre-prestacoes-de-servicos-de-transporte-interestadual-intermunicipal-e-de-comunicacao>> Acesso em: 09 mar. 2023.

MENGARDO, B. Fux (re)inclus TUSD/TUST na base do ICMS: e agora? Disponível em: <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-barbara-mengardo/fux-reinclui-tusd-tust-na-base-do-icms-e-agora-15022023#:~:text=O%20ICMS%20n%C3%A3o%20deve%20incidir,energia%20el%C3%A9trica%20fique%20mais%20cara.%E2%80%9D>> Acesso em: 09 mar. 2023.

NAKANO, A. Y. et al. Incidência tributária de ICMS na tarifa de energia elétrica - TUST/TUSD. Revista do Curso de Direito do Centro Universitário Brazcubas, São Paulo, v2, nº. 1, pag. 09, dez. 2018. Disponível em: <https://revistas.brazcubas.br/index.php/revdubc/article/view/572/655>. Acesso em: 09 mar. 2023.

NICKEL, C. P; POTER, H. N. A ilegalidade da cobrança do ICMS sobre a TUSD/TUST nas faturas de energia elétrica. Âmbito Jurídico, Rio Grande, XIX, n. 151, ago. 2016. Disponível em: http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=17668&revista_cad_erno=26. Acesso em: 09 mar. 2023.

OLIVEIRA, M. A. S.; TEIXEIRA, E. C. Aumento da Oferta e Redução de Impostos nos Serviços de Infra-Estrutura na Economia Brasileira: uma Abordagem de Equilíbrio Geral. Revista Brasileira de Economia, Brasil, v. 63, n. 3, 2009.

PAULA, L. F. R; PIRES, M. C. C. MODENES, A.; PRATES, D.; OREIRO, J.L.; RESENDE, M.F.C. Sistema Financeiro e Política Econômica em uma Era de Instabilidade. Ed. Rio de Janeiro: Campus Elsevier, p. 191-200, 2012.

PAULSEN, L. Curso de direito tributário completo / Leandro Paulsen. – 8.ed. – São Paulo: Saraiva, 2017. 1. Direitotributário. 2. Direito tributário - Brasil I. Título. 16-1563 CDU 34:336.2

PEREIRA, Carlos Rogerio dos Santos. Os impactos na arrecadação do icms-ce do setor de material de construção, ferragens e ferramentas, após a implementação do regime de arrecadação por substituição tributária. 2017. 48 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Economia, Programa de Economia Profissional, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2017.

PUIG, Flavio. A alíquota do ICMS e a segurança jurídica no direito tributário. Revista Dialética de Direito Tributário nº115 – São Paulo. Abril de 2005. p. 55/62.

RODRIGUES, M. C. A. ICMS Sobre a Demanda Contratada de Energia Elétrica. 2014. 68 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) – Universidade Federal do Paraná - UFPR, Curitiba, PR, 2014. Disponível em: <http://www.acervodigital.ufpr.br/bitstream/handle/1884/37550/17.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 09 mar. 2023.

SABBAG, E. Manual de direito tributário / Eduardo Sabbag. – 8. ed. – São Paulo : Saraiva, 2016. 1. Direito tributário 2. Direito tributário – Brasil I. Título. 15-08251 CDU– 34:336.2 (81).

SCHUMANN, L.M; KROETZ, C.E.S. Custo com Encargos Setoriais no Setor Elétrico Brasileiro. Contabilidade e Informação, Ijuí, nº.28, p. 41-52, jan/jun.2008.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito Tributário. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p 397.

SILVA, G. P. M. O ICMS e o princípio da seletividade nos setores de energia elétrica e de telecomunicações. Disponível em: <www.migalhas.com.br/depeso/358181/o-icms-e-o-princípio-da-seletividade-nos-setores-de-energia-eletrica> Acesso em: 09 mar. 2023.

VASCONCELLOS, M. Fundamentos da Economia. 4º edição, São Paulo. Saraiva, 2008.

VARSANO, Ricardo. Texto para discussão nº 405 a evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas. Rio de Janeiro, janeiro de 1996. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/TDs/td_0405.pdf>. Acesso em: 09 mar. 2023.