

ICMS SOBRE TUST E TUSD: DECISÃO DO STJ NO TEMA REPETITIVO 986 E SEUS REFLEXOS NO SETOR ENERGÉTICO

Doshin Watanabe

*Advogado da Justen, Pereira, Oliveira e Talamini
Mestre em Direito Processual Civil pela UFPR
doshin.watanabe@justen.com.br*

Gabriela Maestrelli de Souza

*Advogada da Justen, Pereira, Oliveira e Talamini
gabriela.maestrelli@justen.com.br*

1. Introdução

A Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) e a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) representam custos essenciais para a utilização das redes de transmissão e distribuição de energia elétrica.

Historicamente, o ICMS incide sobre o fornecimento de energia elétrica, mas a grande discussão se concentra em determinar se essas tarifas adicionais devem ou não ser incluídas na base de cálculo do imposto. O ICMS sobre TUST e TUSD é um tema de grande complexidade e relevância no contexto da tributação de energia elétrica no Brasil, especialmente após as decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do Supremo Tribunal Federal (STF) relacionadas ao Tema Repetitivo 986.

A controvérsia sobre a incidência do ICMS sobre as tarifas de TUST e TUSD foi levada à discussão em diversos Tribunais Estaduais. A título exemplificativo, o TJPR, o TJSP, o TJMT, o TJAM e o TJPE já proferiram decisões reconhecendo que essas tarifas não devem integrar a base de cálculo do ICMS, com base no entendimento de que, por se tratar de serviços distintos da energia elétrica em si, tais tarifas não consistem em mercadorias para fins de sujeição ao imposto.¹

2. O Tema Repetitivo 986 do STJ: inclusão das tarifas na base de cálculo

Em 13.03.2024, no julgamento conjunto dos Recursos Especiais 1.692.023/MT, 1.699.851/TO, 1.734.902/SP e 1.734.946/SP, de relatoria do Ministro Herman Benjamin, o STJ analisou a questão para uniformizar o entendimento em âmbito federal, sob o rito dos recursos repetitivos (Tema 986).

A Primeira Seção do STJ, por unanimidade, definiu que as tarifas de TUST e TUSD, por serem essenciais para a prestação do serviço de fornecimento de energia elétrica,

¹ TJPR, AI 1540751-51, j. 09.08.2016; AI 1582871-2, j. 13.12.2016.

TJSP, AI 2167308-71.2016.8.26.0000, Rel. J. M. Ribeiro de Paula, j. 28.09.2016; AI 2167308-71.2016.8.26.0000, Rel. J. M. Ribeiro de Paula, j. 28.09.2016.

TJMT, Agravo Regimental 0112747-51.2016.8.11.0000, Rel. José Zuquim Nogueira, j. 04.10.2016; AC 0014680 93.2014.8.11.0041, Rel. José Zuquim Nogueira, j. 13.09.2016.

TJAM, AI 4004041-95.2016.8.04.0000, Rel. Paulo César Caminha e Lima, j. 09.08.2017; AI 4000133-93.2017.8.04.0000, Rel. Yedo Simões, j. 16/08/2017.

TJPE, AgInt 0006082-43.2016.8.17.0000, Rel. Itamar Pereira Da Silva Junior, j. 27.09.2016; AI 0004142 43.2016.8.17.0000, Rel. Rafael Machado da Cunha Cavalcanti, j. 15.07.2016.

devem integrar a base de cálculo do ICMS. O entendimento do STJ foi de que, embora as tarifas não representem diretamente a energia consumida, elas fazem parte do custo total do serviço, o que justifica sua tributação pelo ICMS.

O relator dos recursos, Ministro Herman Benjamin, manifestou o entendimento de que a análise da configuração do sistema energético revelou que as fases de produção e distribuição de energia integram um conjunto interdependente, bastando imaginar que a supressão de qualquer uma de suas etapas (geração, transmissão ou distribuição) tornaria inviável o uso da energia pelo consumidor final.

Por isso, considerou que somente seria possível afastar a TUST e a TUSD da base de cálculo do ICMS se o consumidor final pudesse adquirir energia elétrica diretamente das usinas, sem utilizar as redes de transmissão e distribuição, o que seria impraticável. Os demais julgadores do colegiado acompanharam o relator.

Com isso, o STJ firmou o entendimento repetitivo de que tanto a TUST quanto a TUSD, quando cobradas na fatura de energia elétrica, devem integrar a base de cálculo do ICMS, conforme disposto no art. 13, § 1º, II, 'a', da LC 87/1996.

Essa decisão teve grande impacto tanto no setor tributário quanto no setor energético. A inclusão das tarifas de transmissão e distribuição na base de cálculo aumentou o ICMS devido sobre o fornecimento de energia elétrica. Nos termos da Lei Complementar 87/1996 o sujeito passivo do imposto é o fornecedor da energia (em regra, a distribuidora), que realiza a operação tributada. Já o consumidor final suporta o ônus econômico do tributo, porque o valor do ICMS é embutido na tarifa e destacado na fatura. Esse arranjo reforçou, por parte dos consumidores, a percepção de que o uso de energia elétrica é custoso e ampliou o debate político sobre o tema.

A decisão pode ser considerada como vantajosa para as finanças estaduais, pois o ICMS é uma das principais fontes de arrecadação dos Estados e a ampliação da base de cálculo tende a elevar a receita pública. Em contraposição, entidades representativas de consumidores e segmentos do setor produtivo apontam que a maior carga tributária sobre um serviço essencial pode afetar a competitividade empresarial e agravar o custo final suportado pelos usuários de energia elétrica.

A discussão também versou sobre os direitos dos consumidores e a segurança jurídica, com empresas e usuários questionando a legalidade e a constitucionalidade da decisão do STJ que incluiu as tarifas de TUST e TUSD na base de cálculo do ICMS. O inconformismo se baseia na premissa de que, embora as tarifas de distribuição e transmissão sejam essenciais para a entrega de energia, elas não seriam, por si mesmas, mercadorias. Portanto, não estariam sujeitas ao ICMS.

3. Modulação de efeitos da decisão do STJ no Tema 986

O marco temporal estabelecido na decisão do STJ foi crucial para garantir maior segurança jurídica à tributação do ICMS sobre as tarifas de TUST e TUSD. O STJ reconheceu que a orientação anterior das suas turmas de direito público favorecia os contribuintes. Por isso, para mitigar o impacto da alteração jurisprudencial, o STJ considerou necessário modular os efeitos da decisão no Tema 986 e definir a partir de qual momento a inclusão dessas tarifas na base do ICMS passa a produzir efeitos.

Definiu-se que o momento da produção de seus efeitos é a partir da publicação da decisão, em 27.03.2017. Com isso, foram preservadas as situações dos consumidores *“beneficiados por decisões que tenham deferido a antecipação de tutela, desde que elas (as decisões provisórias) se encontrem ainda vigentes, para, independente de*

depósito judicial, autorizar o recolhimento do ICMS sem a inclusão da TUST/TUSD na base de cálculo”. Ou seja, esses consumidores específicos tiveram assegurado o direito de recolher o ICMS sem a inclusão da TUST/TUSD, limitando-se aos recolhimentos feitos até a data do julgamento (27.3.2017). Aqueles contribuintes que ajuizaram ações judiciais e obtiveram decisão transitada em julgado favorável também tiveram a situação preservada, pois o STJ considerou que eventual modificação só pode ocorrer por medidas judiciais específicas do Fisco em cada ação individual.

Em suma, a modulação dos efeitos da decisão pelo STJ se destinou a evitar a retroatividade prejudicial dos efeitos da nova interpretação, resguardando a situação específica de usuários que foram beneficiados por decisão judicial em ações individuais. Isso tende a mitigar o risco de incertezas quanto aos efeitos do julgamento e promover maior previsibilidade aos contribuintes e às administrações tributárias.

4. A Lei Complementar 194/2022 e a introdução do inciso X ao art. 3º da Lei Kandir: nova disciplina normativa de ICMS sobre energia elétrica

Com a promulgação da Lei Complementar 194/2022, em junho de 2022, o Poder Legislativo estabeleceu que os bens e serviços relativos à energia elétrica devem ser considerados essenciais. Também deu tratamento normativo à questão da inclusão das tarifas de transmissão e distribuição de energia na base de cálculo do ICMS, ao introduzir o inciso X ao artigo 3º da Lei Complementar 87/1996.

A nova regra inserida na Lei Kandir, por força da LC 194/2022, afastou a incidência do ICMS sobre serviços de transmissão e distribuição, bem como sobre os encargos setoriais vinculados às operações com energia elétrica.

A promulgação da LC em questão (em junho de 2022) é anterior ao julgamento do STJ no Tema Repetitivo 986 (de março de 2024), mas representou um movimento fundamental do Legislativo no sentido de dar tratamento normativo ao tema da tributação da energia elétrica.

Inseriu-se no contexto de reação legislativa à decisão do STF no Tema de Repercussão Geral 745, que foi julgado em dezembro de 2021. Na ocasião, o STF declarou a inconstitucionalidade da cobrança de alíquotas de ICMS sobre energia elétrica superiores àquelas aplicadas às operações em geral. Também concedeu prazo para o Legislativo disciplinar a questão – o que se concretizou com a LC 194/2022.

Diante do julgamento do Tema Repetitivo 986 pelo STJ, em 2024, e a definição da tese vinculante que autoriza a inclusão de tarifas TUST e TUSD na base de cálculo do imposto, a disciplina normativa do inciso X ao artigo 3º da Lei Kandir passou a contrariar a orientação do STJ. Portanto, há um conflito normativo e jurisprudencial.

5. Controle da constitucionalidade da LC 194/2022 na ADI 7.195/DF

Logo após a sua promulgação, a constitucionalidade da Lei Complementar 194/2022 foi questionada no STF por meio da ADI 7.195/DF, ajuizada por Governadores de onze estados e do Distrito Federal.

Em 09.02.2023, o Relator Ministro Luiz Fux concedeu monocraticamente medida cautelar para suspender os efeitos do art. 3º, X, da LC 87/1996, introduzido pela LC 194/2022. Posteriormente, em 01.03.2023, o Plenário do STF referendou a cautelar por unanimidade, a fim de que a nova disposição legal permaneça suspensa até o

juízo de mérito da ADI.

O STF destacou a relevância de uma análise mais profunda sobre a constitucionalidade da alteração legislativa de 2022, levando em conta os impactos fiscais sobre os Estados, os consumidores e as empresas do setor energético.

Para o STF, a necessidade de harmonizar a arrecadação do ICMS com os princípios da Constituição Federal, especialmente no que tange à segurança jurídica, à capacidade contributiva e à eficiência do sistema tributário, justificou a suspensão dos efeitos da nova legislação até o julgamento definitivo da ADI.

Diante da referida suspensão cautelar e da pendência de julgamento da ADI 7.195/DF pelo STF (sem previsão para ocorrer), por ora prevalece a orientação do STJ, que autorizou a inclusão das tarifas de energia sobre a base de cálculo do ICMS.

6. Conclusão

A decisão do STJ de março de 2024 no âmbito do Tema Repetitivo 986 representa um marco relevante no cenário da tributação da energia elétrica, ao determinar a incidência de ICMS sobre as tarifas de TUST e TUSD.

A inclusão dessas tarifas na base de cálculo do ICMS reflete a interpretação de que elas fazem parte do custo total do serviço de fornecimento de energia elétrica. A modulação dos efeitos da decisão do STJ e a suspensão do art. 3º, X, da Lei Kandir pelo STF demonstram a complexidade dessa questão no sistema tributário brasileiro.

A discussão ainda deve ter futuros desdobramentos em ações individuais, em especial diante da modulação de efeitos da tese do STJ e da pendência do julgamento do mérito da ADI 7.195 pelo STF.

Informação bibliográfica do texto:

WATANABE, Doshin; SOUZA, Gabriela Maestrelli de. ICMS sobre TUST e TUSD: decisão do STJ no Tema Repetitivo 986 e seus reflexos no setor energético. *Informativo Justen, Pereira, Oliveira e Talamini*, Curitiba, nº 225, novembro de 2025, disponível em <https://justen.com.br/>, acesso em [data].