

ICMS sobre TUSD, TUST e Encargos Setoriais: Considerações iniciais sobre as implicações da Lei Complementar 194/2022 (1)

André Edelstein (2)

Rodrigo Rodi (3)

O objeto deste breve artigo é examinar os possíveis impactos do comando que estabeleceu a não incidência sobre os serviços de transmissão e distribuição e encargos setoriais no tocante às operações pretéritas e supervenientes à sua vigência, bem como nos processos judiciais existentes e futuros envolvendo a matéria

A Lei Complementar nº 194/2022, que entrou em vigor no último dia 23.06, introduziu relevantes modificações no ICMS sobre a energia elétrica. O objeto deste breve artigo é examinar os possíveis impactos do comando que estabeleceu a não incidência sobre os serviços de transmissão e distribuição e encargos setoriais no tocante às operações pretéritas e supervenientes à sua vigência, bem como nos processos judiciais existentes e futuros envolvendo a matéria.

Ressalte-se que, entre outras modificações, em linha com a jurisprudência recente do Supremo Tribunal Federal (STF) consubstanciada no julgamento do Tema nº 745, a Lei Complementar nº 194/2022 também passou a definir a energia elétrica como um bem essencial, limitando a fixação de sua alíquota pelos estados ao percentual adotado como padrão [1].

Alcance temporal do novo dispositivo

De acordo com a Constituição Federal, o campo material de incidência do ICMS compreende a realização de operação mercantil (art. 155, II), o que, conforme

entendimento já consolidado nos tribunais superiores [2], se configura mediante a transmissão da titularidade da mercadoria [3].

A Constituição atribuiu à lei complementar a competência para editar normas gerais em matéria tributária (art. 146, III, “a”). Especificamente em relação ao ICMS, estabeleceu que a lei complementar também deve detalhar elementos do imposto a partir das balizas constitucionalmente delineadas (art. 155, §2º, XII), o que foi implementado pela Lei Complementar nº 87/1996.

A Lei Complementar nº 194/2022 recém-publicada alterou esse diploma passando a prever, de forma expressa, a não incidência do ICMS sobre os “serviços de transmissão e distribuição e encargos setoriais vinculados às operações com energia elétrica” (art. 3º, X, da Lei Complementar nº 87/1996).

Diferentemente do que uma leitura isolada do dispositivo em questão possa sugerir, a mudança normativa em questão não permite concluir que, anteriormente, o ICMS poderia incidir sobre essas componentes e tampouco que a cobrança promovida pelas fazendas estaduais até então teria respaldo constitucional.

Isto porque, o dispositivo em questão não instituiu nova hipótese de isenção do ICMS – aliás, nem poderia fazê-lo sob pena de extrapolar o campo de competência da lei complementar –, mas apenas explicitou sua não incidência sobre os serviços de distribuição, transmissão e encargos setoriais, nos termos da moldura constitucional já vigente e da jurisprudência dominante do Superior Tribunal de Justiça (STJ) [4], ambas inobservadas na prática pelas fazendas estaduais.

Ou seja, a Lei Complementar nº 194/2022 não introduziu inovação na hipótese de incidência do ICMS, mas unicamente desdobrou aquela já prevista na própria Constituição Federal, dando-lhe linhas “mais nítidas” [5].

Nessa perspectiva, considerando que o diploma em questão possui nítido caráter declaratório e não constitutivo, seu conteúdo deve alcançar tanto as operações futuras como pretéritas. Esse entendimento, aliás, é reforçado pelo fato de o Código Tributário Nacional estabelecer que as normas interpretativas se aplicam retroativamente (art. 106, I).

Aplicabilidade do novo dispositivo

A Lei Complementar nº 194/2022 traz à tona a discussão sobre a aplicação imediata dos novos comandos legais ou necessidade de os estados internalizarem seu conteúdo em atos normativos próprios. Em termos práticos,

pergunta-se: a simples edição da lei complementar já seria suficiente para dar segurança para as distribuidoras e transmissoras não recolherem o ICMS sobre as tarifas de uso e encargos setoriais?

A propósito, registre-se inicialmente que, em 27.06, em atenção à Lei Complementar nº 194/2022, os Governos dos Estados de São Paulo e Goiás já editaram atos informando a redução das alíquotas sobre a energia elétrica, denotando que, ao menos nesse aspecto, parece terem entendido pela aplicação imediata das novas disposições legais.

Resta saber, contudo, se essa orientação efetivamente também será seguida quanto ao dispositivo que explicitou a não incidência do ICMS sobre a transmissão e distribuição e encargos setoriais.

A nosso ver, partindo da premissa de que a Lei Complementar nº 194/2022 apenas explicitou uma situação que já decorre da própria moldura constitucional do ICMS, é razoável entender que é desnecessário que seu conteúdo seja expressamente refletido nas legislações estaduais para produzir efeitos. Nessa ordem de ideias, pode-se inclusive entender que além de a nova lei ter abrangência nacional, essa revogou tacitamente as legislações estaduais que preveem a incidência do ICMS sobre os serviços de transmissão e distribuição e encargos setoriais (cf. art. 2º, §1º, da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB).

Entretanto, diante da incidência do princípio da estrita legalidade em matéria tributária (art. 150, I, da CF), não se pode desprezar o risco de as autoridades fazendárias argumentarem que a desoneração em questão dependeria da alteração das legislações estaduais a fim de internalizar essa previsão, dando margem a mais uma onda de judicialização do tema.

Implicações no tocante às ações judiciais em curso e futuras

Como mencionado, o questionamento da incidência do ICMS sobre a TUST e da TUSD foi afetado no âmbito do STJ sob o Tema nº 986, no qual se determinou em 15.12.2017 a suspensão nacional de “todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que versem acerca da questão delimitada e tramitem no território nacional”.

No tocante aos recursos especificamente afetados – e, igualmente, as ações judiciais já instauradas questionando essa matéria –, diante do caráter declaratório da previsão acrescida à Lei Complementar nº 87/1996, robustece-se a tese de que é descabida a exigência do ICMS.

Contudo, merece atenção o fato de que, confirmada pelo STJ a orientação pela não incidência do ICMS – como se espera que venha a ocorrer –, é possível que essa decisão venha a estabelecer a modulação dos seus efeitos, estabelecendo uma linha de corte temporal (cf. art. 927, §3º, do Código de Processo Civil).

Isto é, o STJ pode vir a determinar, por exemplo, que o direito à repetição dos valores pagos indevidamente alcança apenas os contribuintes que já tiverem ajuizado demandas até a data do seu julgamento [6].

Considerando esse hipotético cenário, é possível que o momento atual configure importante janela de oportunidade para os contribuintes que ainda não ingressaram com demandas questionando o tema.

Notas:

[1] Vale registrar que a Lei Complementar nº 194/2022 já é objeto de questionamento judicial, tendo sido proposta no STF a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 7.195 pelos governadores de onze estados e do Distrito Federal. Os estados sustentam, dentre outros aspectos, que o diploma questionado: (i) preveria isenção heterônoma; (ii) violaria competência constitucional reservada aos Estados para a fixação de alíquotas; e (iii) extrapolaria a competência da União para editar leis complementares tributárias.

[2] Nesse sentido:

– STF: ADC 49, Plenário, Rel. Min. Edson Fachin, j. 19.04.2021; e ARE 1.255.885, Plenário, Rel. Min. Dias Toffoli, j. 14.08.2020.

– STJ: Súmula nº 166; REsp 1.125.133/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, j. 25.08.2010.

[3] Vale lembrar que a energia elétrica é constitucionalmente considerada como mercadoria (art. 155, II e §3º), razão pela qual as operações que envolvem sua circulação também se submetem à incidência do imposto.

[4] Embora a matéria permaneça pendente de definição sob o Tema Repetitivo nº 986 (EResp 1.163.020/RS, Primeira Seção, DJe 15.12.2017).

[5] CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito constitucional tributário. 31. Ed. – São Paulo: Malheiros, 2017, p. 1145-1147.

[6] A exemplo do que o STJ fez no julgamento de recursos especiais repetitivos sob o Tema nº 1.022 e no Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial

1.397.261/RS. De modo similar procedeu o STF em relevantes precedentes envolvendo matéria tributária, tais como os relativos: (i) à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins (julgamento dos Embargos de Declaração em Recurso Extraordinário 574.706/PR, a chamada “tese do século”, em maio de 2021), no qual se decidiu que são alcançadas as ações judiciais protocoladas até o julgamento de mérito ocorrido em março de 2017; e (ii) ao princípio da seletividade tributária aplicado ao ICMS, firmando-se a tese de repercussão geral sob o Tema nº 745 (julgamento do Recurso Extraordinário 714.139), em que houve modulação de efeitos da decisão para a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvando-se as ações ajuizadas até a data do início do julgamento do mérito.

André Edelstein e Rodrigo Rodi são advogados especializados em Direito da Energia, sócios de Edelstein Advogados.

(1) Artigo publicado em Canal Energia. Disponível em:

<https://www.canalenergia.com.br/artigos/53217129/icms-sobre-tusd-tust-e-encargos-setoriais-consideracoes-iniciais-sobre-as-implicacoes-da-lei-complementar-1942022> Javier García Brea, Expert em Modelos Energéticos no escritório JGB

(2) André Edelstein e Rodrigo Rodi são advogados especializados em Direito da Energia, sócios de Edelstein Advogados.