



Centro Universitário de Brasília - UniCEUB
Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais - FAJS

MAÍRA CARVALHO CAPATTI COIMBRA

**A IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE A DEMANDA
CONTRATADA DE ENERGIA ELÉTRICA**

Brasília

2018

MAÍRA CARVALHO CAPATTI COIMBRA

**A IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE A DEMANDA
CONTRATADA DE ENERGIA ELÉTRICA**

Monografia apresentada como requisito para
conclusão do curso de Bacharelado em Direito
da Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais, do
Centro Universitário de Brasília – Uniceub.
Orientador: Professor Dr. Erick Biill Vidigal.

Brasília

2018

MAÍRA CARVALHO CAPATTI COIMBRA

**A IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE A DEMANDA
CONTRATADA DE ENERGIA ELÉTRICA**

Monografia apresentada como requisito para
conclusão do curso de Bacharelado em Direito
do Centro Universitário de Brasília –
UniCEUB. Orientador: Professor Dr. Erick
Biill Vidigal.

Brasília, [__] de setembro de 2018

Banca Examinadora:

Professor Dr. Erick Biill Vidigal
Orientador

Professor Examinador

Professor Examinador

RESUMO

O presente trabalho acadêmico busca analisar a impossibilidade de incidência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS – sobre a demanda contratada de energia elétrica, bem como o posicionamento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ – sobre o tema.

Palavras chave: Direito Tributário. ICMS. Direito de Energia. Setor Elétrico Brasileiro. TUST. TUSD. Direito Administrativo. Agências Reguladoras. ANEEL.

ABSTRACT

This present paper proposes an analysis of the impossibility of incidence of ICMS on the contracted electric energy demand, as well as the positioning adopted by the Superior Court of Justice (STJ).

Keywords: Tax Law. ICMS. Energy Law. Electric Energy Law. ICMS. Taxation in the Electric Sector.

Ao meu pai, Sebastião Assis de Aquino, *in memoriam*, que teria realizado um grande sonho ao testemunhar esta conclusão de curso.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, que constantemente se faz presente em minha vida, que me sustenta nos períodos de percalço e me dá forças para seguir em frente. Obrigada por tantas conquistas, meu Senhor. Que em minha nova profissão eu possa ser instrumento de vossa paz.

Agradeço à minha mãe, Maria do Carmo, que, através do seu exemplo diário, me ensinou a ter fé, a cultivar o conhecimento e não desistir nos momentos de provação.

Ao meu pai que, apesar de ter partido cedo, construiu o alicerce mais importante da minha vida: a nossa família.

Ao meu irmão, Vinícius, por todo amor e carinho.

Ao meu esposo, Matheus, pelo apoio incondicional e por renovar diariamente minha motivação para concluir essa caminhada.

Aos meus colegas de trabalho, por compartilharem do meu entusiasmo pelo Direito.

Ao meu orientador, padrinho e amigo Prof. Dr. Erick Biill Vidigal, pela contribuição acadêmica e por todo auxílio profissional ao longo do curso.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	8
1. O SETOR ELÉTRICO BRASILEIRO	10
1.1. Aspectos histórico-legislativo	11
1.2. As atividades básicas e as entidades públicas vinculadas ao setor	15
1.2.1. <i>Geração</i>	15
1.2.2. <i>Transmissão e Distribuição</i>	15
1.2.3. <i>Comercialização</i>	16
1.2.4. <i>O Sistema Interligado e o Sistema Isolado</i>	17
1.2.5. <i>A ANEEL</i>	19
1.2.6. <i>A CCEE</i>	20
1.2.7. <i>O ONS</i>	21
1.3. Os tipos de consumidores admitidos no setor elétrico	21
1.4. Os ambientes de comercialização de energia elétrica	21
1.4.1. <i>A atuação dos agentes de distribuição em cada ambiente de contratação de energia elétrica</i>	23
2. A RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA	25
2.1. A competência tributária na Constituição de 1988	26
2.2. Elementos constitutivos do tributo	29
2.3. Natureza tributária do ICMS, da TUST e da TUSD	34
3. O ICMS E A COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA	37
3.1. Noções de demanda contratada e mercadoria para fins de tributação	37
3.2. A atividade de comercialização de energia e a incidência do ICMS	39
3.3. Notas sobre o entendimento jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça	43
CONCLUSÃO	46
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	50

INTRODUÇÃO

O tema proposto para discussão da presente monografia perpassa pelas áreas do direito tributário e administrativo, mais especificamente na subárea de direito de energia, tendo em vista a recente prática adotada pelas concessionárias de transmissão e distribuição no sentido de repassar aos seus contratantes, por meio dos mecanismos de preços, o ICMS incidente sobre a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão – TUST – e Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição – TUSD.

Nesse sentido, optou-se por pesquisar o referido tema dado o impacto expressivo do ICMS na demanda contratada de energia, com destaque especial para o caso dos consumidores livres, que adquirem a energia elétrica diretamente das empresas geradoras e utilizam os sistemas de distribuição e transmissão para receber o produto contratado.

Todas as fontes que abrangem a temática foram consultadas, a fim de propiciar os melhores subsídios para o debate acadêmico. Não se pretende esgotar todas as discussões sobre o assunto, pelo contrário, o presente trabalho tem por objetivo demonstrar uma das linhas de argumentação contrárias à incidência do imposto.

A temática será abordada de maneira metodológica com o intuito de inserir o leitor no universo do direito de energia e, logo após, demonstrar as razões pelas quais as tarifas de uso dos sistemas de distribuição e transmissão não podem ser confundidas com o conceito de mercadoria e serviços, fatos geradores da incidência do mencionado imposto.

Desta feita, o primeiro capítulo será dedicado à elucidação da estrutura basilar que circunda o direito de energia no Brasil, tal como, como ocorre o funcionamento do setor elétrico, quais são suas diretrizes básicas, quais os são principais agentes e as atividades básicas, bem como o *modus operandi* desse mercado. Destaca-se também que, à luz da legislação pátria, será realizada uma análise da evolução histórica do setor. Faz-se necessário demonstrar toda a estruturação do setor para delinear uma solução à questão jurídica posta.

A segunda parte trará uma análise da relação jurídica tributária, questões como a aplicação da competência tributária, os elementos constitutivos do tributo e o contexto fático-tributário em que está inserido o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de

Comunicação – ICMS e as Tarifas de Uso do Sistema de Distribuição e Transmissão constarão nesse capítulo.

Por fim , a terceira parte será dedicada à análise da aplicação do ICMS sobre a demanda contratada de energia elétrica, isto é, o presente trabalho abordará o fato gerador do referido tributo, as razões pelas quais não se pode tributar a demanda contratada de energia elétrica, bem como a situação peculiar em que se encontra a energia quando elevada à categoria de mercadoria. E, para fechar o capítulo, o referido trabalho também contará com um breve diagnóstico acerca da recente posição jurisprudencial adotada pelo Superior Tribunal de Justiça a respeito do tema.

1. O SETOR ELÉTRICO BRASILEIRO

O emprego intensivo de energia tem como marco a Revolução Industrial, momento de grande importância para a história. Diversos fatores externos influenciaram o início da mencionada revolução, entre eles a celebração de acordos comerciais, vantajosos do ponto de vista econômico; a grande reserva de ferro e carvão mineral e a expansão de uma iniciativa privada capitalizada, isto é, dotada de métodos próprios de gestão e alta tecnologia. Durante esse período, a nova distribuição do trabalho passou a refletir, de forma significativa, nos planos econômico, social, ambiental e jurídico dos países, de modo geral.

No Brasil, o desenvolvimento da energia elétrica iniciou-se no período monárquico (1822-1889), mais precisamente na última década do Império. Foi durante o reinado de D. Pedro II que o país passou a incentivar a indústria de energia elétrica, vale a pena frisar que o próprio Imperador convidou Tomas Alva Edson para vir ao país e trazer consigo aparelhos e técnicas de produção que utilizavam a energia elétrica como insumo principal¹.

Os primeiros empreendimentos do setor foram fomentados por empresários locais, fazendeiros e comerciantes ligados à agricultura de exportação e transporte urbano, que tinham por objetivo suprir as demandas de iluminação e transporte.

Em 1879 foi inaugurada a iluminação elétrica interna da Estação Central da Estrada de Ferro Dom Pedro II, hoje conhecida como Central do Brasil. Posteriormente, foram viabilizadas as implantações das seguintes usinas de geração de energia elétrica: (i) usina Ribeirão do Inferno, instalada em 1883 no município de Diamantina; e (ii) usina Viçosa, instalada no mesmo ano pela Companhia Fiação e Tecidos São Silvestre².

Com o advento dos equipamentos elétricos, emergiu a necessidade de alterar a matriz energética da iluminação pública brasileira de gás para eletricidade. Em 19 de setembro de 1891, o Decreto de n. 59 concedeu à Agencia Constructora do Banco Impulsor e ao Dr.

¹ SILVA, Bruno Gonçalves da. **Evolução do Setor Elétrico Brasileiro no contexto econômico nacional: uma análise histórica e econométrica de longo prazo** / Bruno Gonçalves da Silva; orientadora Virgínia Parente. São Paulo, 2011. p. 29. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/86/86131/tde-12032012-091848/publico/BrunoVersaoRevisada.pdf>> Acesso em: 06 de fev. de 2018.

² CORRÊA, Maria Letícia. **O setor de energia elétrica e a constituição do Estado no Brasil: O Conselho Nacional de Águas e Energia Elétrica (1934-1954)**. Niteroi, 2003. p. 77. Disponível em: http://www.historia.uff.br/stricto/teses/Tese-2003_CORREA_Maria_Leticia-S.pdf. Acesso em: 07 de fev. 2018.

Pedro Caminada³ autorização para “*iluminar por luz electrica os theatros do Rio de Janeiro*”. O referido instrumento é considerado o marco inicial dos investimentos privados no setor energético. A partir desse momento, começava-se a observar o aporte financeiro de pessoas físicas, que tinham por objetivo a geração de energia para autoprodução de eletricidade.

1.1. Aspectos histórico-legislativo

A reviravolta do setor ocorreu na última década do século XIX, com a chegada da companhia canadense Light, que concentrou sua atuação no eixo Rio-São Paulo incorporando usinas que estavam sob o domínio de pequenos empresários locais⁴.

Originalmente, o regime jurídico de exploração de energia no Brasil, especialmente a elétrica, ficou à cargo dos municípios. “A energia nascia como um componente essencial da necessidade de se criarem melhoramentos urbanos, tais como distribuição de água, coleta de esgoto e arruamento para bondes de tração animal, todos movidos a eletricidade”⁵.

Havia uma dificuldade em se estabelecer legislações aplicáveis a exploração dessa nova atividade, justamente pela precariedade na compreensão dos elementos jurídicos que serviam como fonte para o crescimento do setor.

Em 1911, o presidente Hermes da Fonseca aprovou o Decreto n. 9.032-A, que regulamentou o serviço de iluminação pública, particular, a gás e a eletricidade, bem como instituiu a “Inspeção Geral de Iluminação” no estado do Rio de Janeiro. Essa norma é considerada como o primeiro regulamento republicano de energia.

Contudo, a necessidade jurídica-regulatória ainda não havia sido sanada. Vários grupos de investimentos internacionais passaram a demonstrar interesse em aportar capitais no Brasil. O legislativo não acompanhava a curva de crescimento do setor até que em 1934, após anos de tramitação, o Congresso Nacional aprovou o Código de Águas:

O Chefe do Governo Provisório da República dos Estados Unidos do Brasil, usando das atribuições que lhe confere o art. 1º do decreto nº 19.398, de 11/11/1930, e:

³ SANCHES, Luiz Antonio Ugeda. **Curso de Direito de energia: da história, tomo I**. São Paulo: Instituto Geodireito Editora, 2011. p. 70.

⁴ LEITE, Antonio Leite. *A energia do Brasil*. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007. p. 53.

⁵ SANCHES, Luiz Antonio Ugeda. **Curso de Direito de energia: da história, tomo I**. São Paulo: Instituto Geodireito Editora, 2011. p. 73.

Considerando que o uso das águas no Brasil tem-se regido até hoje por uma legislação obsoleta, em desacôrdo com as necessidades e interesse da coletividade nacional;

Considerando que se torna necessário modificar esse estado de coisas, dotando o país de uma legislação adequada que, de acôrdo com a tendência atual, permita ao poder público controlar e incentivar o aproveitamento industrial das águas;

Considerando que, em particular, a energia hidráulica exige medidas que facilitem e garantam seu aproveitamento racional;

Considerando que, com a reforma porque passaram os serviços afetos ao Ministério da Agricultura, está o Governo aparelhado, por seus órgãos competentes, a ministrar assistência técnica e material, indispensável a consecução de tais objetivos;

Resolve decretar o seguinte Código de Águas, cuja execução compete ao Ministério da Agricultura e que vai assinado pelos ministros de Estado (...).⁶

O referido código estabeleceu ainda o ente federado dotado de competência exclusiva para legislar sobre assuntos ligados a energia, isto é, a União, de modo que o Governo Federal passou a figurar como o poder concedente, responsável por prever a fixação de tarifas pelo custo dos serviços de aproveitamento hidrelétrico.⁷

Diante desse cenário, se fez necessário a instituição de agências regulamentadoras, responsáveis por promover o estudo das águas no país e atuar no controle e fiscalização dos serviços de energia elétrica. Para tanto, foram criados órgãos vinculados ao Ministério da Agricultura, tais como o Serviço de Águas, que posteriormente transformou-se em Divisão de Águas, e o Conselho Nacional de Águas e Energia Elétrica – CNAEE. Vale ressaltar que as primeiras agências reguladoras, responsáveis por organizar especificamente as atividades ligadas ao setor elétrico, foram instituídas no governo provisório de Getúlio Vargas⁸.

Isto significa dizer que, durante o período correspondente a Primeira República, todas as atividades ligadas à exploração dos serviços de eletricidade eram reguladas por contratos de concessão. Esses instrumentos não supriam a necessidade de uma legislação mais abrangente, em verdade permitiam que diversas companhias estrangeiras se beneficiassem de

⁶ BRASIL. **Decreto n. 24.643, de 10 de julho de 1934**. Decreta o Código de Águas. *Diário Oficial*, 27 de julho de 1934. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d24643.htm>. Acesso em 06 de fev. de 2018.

⁷ BRANDI, Paulo. **ELETOBRAS (Centrais Elétricas Brasileiras S. A.)**. Seção de verbetes temáticos. Disponível em: <<http://www.fgv.br/cpdoc/acervo/dicionarios/verbe-te-matico/eletrobras-centrais-eletricas-brasileiras-s-a>>. Acesso em 06 de mar. de 2018.

⁸ CORRÊA, Maria Letícia. **O setor de energia elétrica e a constituição do Estado no Brasil: O Conselho Nacional de Águas e Energia Elétrica (1934-1954)**. Niteroi, 2003. p. 114. Disponível em: http://www.historia.uff.br/stricto/teses/Tese-2003_CORREA_Maria_Leticia-S.pdf. Acesso em: 18 de fev. 2018

condições contratuais vantajosas. Entre tantas benesses, destaca-se a instituição da cláusula-ouro, que permitia a correção das tarifas em função das desvalorizações cambiais.

Em 1939 foi criado o Conselho Nacional de Águas e Energia Elétrica – CNAEE – com o objetivo de regular e solucionar as dificuldades advindas da utilização dos recursos hidráulicos.

Em que pese as significativas mudanças promovidas pelo Código de Águas, observa-se que, as infraestruturas essenciais do setor elétrico não eram objeto de maior atenção legislativa ou regulatória, pois (i) as atividades eram exercidas de forma concentrada, ou seja, uma mesma empresa exercia as atividades de geração, transmissão, distribuição e comercialização de energia elétrica; e (ii) os consumidores, em regra, não tinham a opção de contratar o fornecimento de energia com agente outro que não o agente de distribuição local.

As mudanças instituídas pelo Código de Águas não surtiram o efeito esperado, isto porque ainda não havia uma uniformidade no processo de exploração de energia. Foi diante desse cenário que, em 22 de julho de 1960, a Lei n. 3.782 criou o Ministério de Minas e Energia – MME, órgão do Poder Executivo cujo objetivo principal era formular e operacionalizar políticas públicas, em âmbito nacional, relacionadas ao planejamento e desenvolvimento energético. O referido ministério também possuía como atribuição zelar pela exploração dos combustíveis, além de incentivar meios de produção de energia renovável.

Apesar da criação e implementação de políticas públicas pelo MME, a complexidade do setor demandava uma estrutura de apoio ainda maior, por essa razão na década de 90, mais precisamente em 1995, iniciou-se a reforma do setor elétrico brasileiro, cujo episódio mais recente consistiu na edição da Lei n. 10.848, de 15 de março de 2004, e do seu respectivo regulamento, o Decreto n. 5.163, de 30 de julho de 2004.

A propósito da reforma do setor elétrico, assim anotou o eminente Ministro Gilmar Mendes:

De um sistema baseado na ampla intervenção estatal, passamos a um novo paradigma, voltado ao investimento privado e às regras de mercado, com uma atuação do Estado em posição outra, especialmente como agente regulador.⁹

⁹ P. 7 do voto proferido na ADI 3.090-MC/DF.

Entre os marcos regulatórios dessa mudança de paradigma no setor elétrico está a Lei n. 9.074, de 7 de julho de 1995, a qual conferiu a determinados consumidores a prerrogativa de escolher seu fornecedor de energia elétrica¹⁰. Essa relativização do monopólio dos agentes de distribuição tornou necessária a disciplina do acesso aos sistemas de transmissão e de distribuição.

Sobre o tema, destaca-se o seguinte trecho do livro *Regulação da atividade econômica* (SALOMÃO FILHO, 2001)¹¹:

Diante dessas situações em que o acesso à infraestrutura detida por um agente é indispensável para a atuação de seus concorrentes, a teoria das “essencial facilities” é utilizada pelo Estado para impor o compartilhamento das infraestruturas. A propósito, vale reproduzir o magistério de Calixto Salomão Filho e Alexandre Wagner Nester, respectivamente:

‘[...] reconhecida a inviabilidade de uma solução estrutural para o problema, dada a impossibilidade de o bem ser duplicado, o legislador intervém diretamente na forma como a atividade será prestada, exigindo que o acesso aos bens essenciais seja garantido com preços e condições que tornem viável e competitiva a atividade das empresas que deles dependem’.

Em outras palavras, o i. Autor frisa que sem o acesso às infraestruturas essenciais, a opção de adquirir energia de agente distinto do distribuidor local não seria factível, pois não haveria como conduzir a energia da unidade de geração até o ponto de consumo¹².

Diante de tal cenário, os legisladores editaram a Lei n. 9.074/95, que além de prever a possibilidade de determinados consumidores escolherem seu fornecedor de energia, garantiu, no § 6º do seu artigo 15, o livre acesso aos sistemas de transmissão e de distribuição¹³.

¹⁰ “Art. 15. Respeitados os contratos de fornecimento vigentes, a prorrogação das atuais e as novas concessões serão feitas sem exclusividade de fornecimento de energia elétrica a consumidores com carga igual ou maior que 10.000 kW, atendidos em tensão igual ou superior a 69 kV, que podem optar por contratar seu fornecimento, no todo ou em parte, com produtor independente de energia elétrica.

§ 1º Decorridos três anos da publicação desta Lei, os consumidores referidos neste artigo poderão estender sua opção de compra a qualquer concessionário, permissionário ou autorizado de energia elétrica do sistema interligado.

§ 2º Decorridos cinco anos da publicação desta Lei, os consumidores com carga igual ou superior a 3.000 kW, atendidos em tensão igual ou superior a 69 kV, poderão optar pela compra de energia elétrica a qualquer concessionário, permissionário ou autorizado de energia elétrica do mesmo sistema interligado.”

¹¹ (SALOMÃO FILHO, Calixto. **Regulação da atividade econômica (princípios e fundamentos jurídicos)**. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 50).

¹² Conforme salienta o jurista e economista espanhol Jorge Fabra Utray, “não há produção sem consumo nem consumo sem transporte ou distribuição”. (UTRAY, Jorge Fabra. **Liberación o regulation: um mercado para eletricidad**. Madrid: Marcial Pons, 2004, p. 75).

¹³ “§ 6º É assegurado aos fornecedores e respectivos consumidores livres acesso aos sistemas de distribuição e transmissão de concessionário e permissionário de serviço público, mediante ressarcimento do custo de transporte envolvido, calculado com base em critérios fixados pelo poder concedente”.

1.2. As atividades básicas e as entidades públicas vinculadas ao setor

O Setor Elétrico Brasileiro, se comparado aos primórdios, possui uma estrutura bem delineada, a fim de garantir o funcionamento de toda sua complexa forma. Para tanto, os tópicos a seguir cuidarão de esclarecer a função dos principais agentes que atuam de maneira direta no referido setor.

1.2.1. Geração

A atividade de geração é caracterizada pela produção de energia elétrica a partir de usinas de diferentes fontes primárias de energia quais sejam, (i) hidrelétrica – base da matriz energética nacional –, (ii) termelétrica – carvão, gás natural, nuclear –, (iii) eólica e (iv) biomassa, entre outras

A Resolução Normativa n. 514/2012 da ANEEL define como gerador “o titular de concessão para geração de energia elétrica, renovada ou licitada nos termos do disposto no Decreto nº 7.805, de 2012, que alocar Cotas”.

1.2.2. Transmissão e Distribuição

As atividades de transmissão e de distribuição são desenvolvidas com base em suportes materiais através dos quais o fluxo de energia é conduzido da central de geração até a unidade de consumo.

Os referidos suportes materiais são as linhas de transmissão e de distribuição, as subestações, os transformadores, as instalações de conexão etc. O conjunto desses bens materiais constitui um sistema, que pode ser de transmissão ou de distribuição.

Aspecto marcante dos sistemas de transmissão e de distribuição de energia elétrica consiste na impossibilidade de sua duplicação, por motivos econômicos, ambientais e urbanísticos.

Na maioria dos países em que se promoveu a introdução da livre concorrência no setor elétrico, determinou-se, como medida estrutural destinada a conformar um ambiente propício à livre competição, a separação das atividades de comercialização e transporte (transmissão e distribuição) de energia elétrica.

Discorrendo sobre a “liberalização dos serviços públicos”, o Professor espanhol Juan de la Cruz Ferrer observa:

O gestor das redes de transporte e distribuição deve ser independente e não ter interesses nas atividades competitivas ou, pelo menos, não poder aproveitar a gestão das redes para beneficiar suas próprias atividades na concorrência.¹⁴

Também analisando a necessidade de separação entre a atividade de comercialização e a atividade exercida com base em infraestrutura essencial (transporte), Fernando Antonio Santiago Junior anota, com enfoque no Direito Comunitário Europeu:

(...) esse foi o modelo adotado pela maior parte dos países onde existe efetiva concorrência no setor elétrico. As grandes empresas de distribuição foram obrigadas a separar sua atividade de distribuição da de venda – para todo e qualquer cliente, e não somente para os livres – a fim de evitar subvenções cruzadas de uma atividade à outra e dar mais transparência às decisões sobre o acesso às infra-estruturas essenciais.

Dada a amplitude das reformas engendradas, o Direito Comunitário Europeu nos fornece um paradigma para a presente análise.

Efetivamente, as Diretivas Comunitárias impuseram aos países membros a determinação de separar – inicialmente sob o plano contábil, em seguida sob o plano jurídico – a exploração da atividade de distribuição de eletricidade da de comercialização. A norma comunitária impôs ainda a independência operacional da empresa gestora das redes de distribuição em relação ao seu proprietário – se este for uma empresa verticalmente integrada (normalmente o distribuidor histórico) – a fim de oferecer máxima garantia de neutralidade aos operadores interessados em seu acesso.

Como se não bastasse, para não deixar dúvidas quanto à ‘nova’ natureza jurídica da atividade de distribuição de eletricidade, a Diretiva nº 2003/54 CE, em seu artigo 2º, redefiniu a atividade: ‘Distribuição: o transporte de eletricidade em redes de distribuição de alta, média e baixa tensão, para entrega ao cliente, sem incluir o fornecimento’.

No Brasil, os agentes de transmissão exercem apenas a atividade de transporte, mas os agentes de distribuição, embora detenham infraestrutura essencial, exercem tanto a atividade de transporte quanto a atividade de comercialização de fornecimento de energia elétrica.

1.2.3. Comercialização

A energia elétrica, produzida pelas usinas geradoras, pode ser comercializada de duas formas: (i) de maneira regulada, obedecendo aos preços e quantidades definidos pelo Poder Público; ou (ii) de forma livre, podendo ser negociada no mercado de energia elétrica.

¹⁴ FERRER, Juan de la Cruz. La liberalización de los servicios públicos y el sector eléctrico: modelos y análisis de la Ley 54/1997. Madrid: Marcial Pons, 1999, p. 18.

No primeiro cenário surgem os denominados consumidores cativos, isto é, aqueles que consomem energia elétrica em montante inferior a 3.000 kW. Nesses casos, o Poder Público é quem detém a prerrogativa de estabelecer os preços bem como a forma de aquisição. Essa categoria abrange as residências e comércios de pequeno porte.

O segundo cenário, por sua vez, corresponde à realidade dos consumidores livres, que detêm a prerrogativa de adquirir energia no livre mercado. Esse nicho abrange, geralmente, as grandes indústrias, visto que para se enquadrar nessa categoria é necessário apresentar uma demanda por carga superior a 3.000 kW.

Por óbvio, em ambos os casos há interferência do Poder Estatal seja para determinar os preços e formas de aquisição (consumidores cativos) seja para homologar as operações de compra e venda (consumidores livres).

Os agentes comercializadores, assim como os transmissores e geradores, também são fiscalizados pelo Estado, que atua por intermédio de uma agência reguladora, conhecida como ANEEL – Agência Nacional de Energia Elétrica.

É importante frisar que tal atividade é uma das mais complexas do setor. Diversos órgãos atuam em conjunto para garantir a eficiência desse modelo e, conseqüentemente, permitir a entrega de energia nos montantes devidamente contratados.

A Lei n. 10.848/2004 é responsável por regular a atividade de comercialização. Logo em seu art. 1º dispõe sobre os agentes autorizados a atuar no setor, bem como as regras básicas que devem ser observadas. Há inúmeras outras resoluções normativas da Agência Nacional de Energia Elétrica¹⁵, bem como um manual que contempla as regras de comercialização de energia elétrica a serem observadas no Mercado Livre.

1.2.4. O Sistema Interligado e o Sistema Isolado

Por ser um país extenso, o Brasil possui um grandioso sistema elétrico, fundado, basicamente, em matrizes hidrelétricas, térmicas e eólicas. Esse sistema possui um alto nível de ramificação e interligação, de modo que para garantir o fornecimento de energia elétrica em

¹⁵ Resolução Normativa n. 109/2004; Resolução n. 552/2002; Resolução Normativa n. 622/2014; Resolução Normativa 545/2013; Resolução Normativa 783/2017.

todas as regiões do país fez-se necessário a criação de um Sistema Interligado Nacional, mais conhecido como “SIN”.

As regiões Sul, Sudeste, Centro-Oeste, Nordeste e parte da região Norte já estão interligadas ao SIN. Atualmente, esse sistema é responsável por 98% de toda energia elétrica consumida no país.¹⁶

De acordo com as informações disponibilizadas no site do Operador Nacional do Sistema Elétrico – ONS –, “a capacidade instalada de geração do SIN é composta, principalmente, por usinas hidrelétricas distribuídas em dezesseis bacias hidrográficas nas diferentes regiões do país”.¹⁷

Basicamente, os geradores produzem energia elétrica por demanda, isto é, o Operador Nacional do Sistema Elétrico emite uma ordem, tecnicamente conhecida como despacho, que determina a quantidade de energia a ser gerada. Os critérios de escolha levam em consideração a capacidade física de geração e a disponibilidade de cada agente. Essa energia será alocada em determinada região, a ser definida pelo próprio operador.

Nesse cenário, se a usina despachada sofrer problemas de geração, que a impeçam de injetar no sistema a quantidade de energia demandada, outras usinas irão suprir, imediatamente, essa carga, evitando, portanto, a interrupção do serviço de fornecimento de energia elétrica.

Em suma, o principal objetivo do SIN é compensar as falhas oriundas das fases de geração e transmissão de energia elétrica. Esse sistema gera maior segurança aos usuários.

Em contrapartida, por razões técnicas e econômicas, uma parcela da região Norte não possui suas linhas de transmissão interligadas ao restante do país. Nesse cenário, prevalece o Sistema Isolado, composto por pequenas unidades geradoras que atuam sob a coordenação do Grupo Técnico Operacional da Região Norte – GTON. O referido grupo, por sua vez, é

¹⁶ GEDRA, Ricardo Luis, BARROS, Benjamim de, BORELLI, Reinaldo. **Geração, Transmissão, Distribuição e Consumo de Energia Elétrica**. Érica, 06/2014. [Minha Biblioteca].

¹⁷ ----- . O que é o SIN. Acesso em 18 de fevereiro de 2018 às 01h44. Disponível em: <http://ons.org.br/paginas/sobre-o-sin/o-que-e-o-sin>

coordenado pela Eletrobrás e compõe-se de representantes oriundos de empresas públicas e privadas.

1.2.5. A ANEEL

A Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL – é uma agência reguladora, em regime de autarquia especial, vinculada ao Ministério de Minas e Energia que foi criada pela Lei n. 9.427, de 26 de dezembro de 1996 para:

Art. 2º A Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL tem por finalidade regular e fiscalizar a produção, transmissão, distribuição e comercialização de energia elétrica, em conformidade com as políticas e diretrizes do governo federal.

Parágrafo único. No exercício de suas atribuições, a ANEEL promoverá a articulação com os Estados e o Distrito Federal, para o aproveitamento energético dos cursos de água e a compatibilização com a política nacional de recursos hídricos.

Art. 3º Além das incumbências prescritas nos arts. 29 e 30 da Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, aplicáveis aos serviços de energia elétrica, compete especialmente à ANEEL:

I - implementar as políticas e diretrizes do governo federal para a exploração da energia elétrica e o aproveitamento dos potenciais hidráulicos, expedindo os atos regulamentares necessários ao cumprimento das normas estabelecidas pela Lei nº 9.074, de 7 de julho de 1995;

II - promover as licitações destinadas à contratação de concessionárias de serviço público para produção, transmissão e distribuição de energia elétrica e para a outorga de concessão para aproveitamento de potenciais hidráulicos;

III - definir o aproveitamento ótimo de que tratam os §§ 2º e 3º do art. 5º da Lei nº 9.074, de 7 de julho de 1995;

IV - celebrar e gerir os contratos de concessão ou de permissão de serviços públicos de energia elétrica, de concessão de uso de bem público, expedir as autorizações, bem como fiscalizar, diretamente ou mediante convênios com órgãos estaduais, as concessões e a prestação dos serviços de energia elétrica;

V - dirimir, no âmbito administrativo, as divergências entre concessionárias, permissionárias, autorizadas, produtores independentes e autoprodutores, bem como entre esses agentes e seus consumidores;

VI - fixar os critérios para cálculo do preço de transporte de que trata o § 6º do art. 15 da Lei nº 9.074, de 7 de julho de 1995, e arbitrar seus valores nos casos de negociação frustrada entre os agentes envolvidos; VII - articular com o órgão regulador do setor de combustíveis fósseis e gás natural os critérios para fixação.

A referida agência possui como estrutura base (i) a diretoria, composta por um Diretor-Geral e outros quatro diretores; (ii) a procuradoria-geral, que fornece suporte técnico-jurídico à diretoria; e (iii) as superintendências de processos organizacionais, que cooperam e instruem os assuntos pautados pela diretoria.

Em suma, a ANEEL tem por objetivo garantir o desenvolvimento equilibrado do setor elétrico e para tanto institui regras para o funcionamento das redes de fornecimento de energia elétrica.

1.2.6. A CCEE

A Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE – é uma operadora do mercado de energia elétrica e tem por finalidade viabilizar um ambiente seguro e estável para as tratativas comerciais.

Em seu site institucional¹⁸, a CCEE assim descreve:

A CCEE promove discussões e propõe soluções para o desenvolvimento do setor elétrico nacional, fazendo a interlocução entre os agentes e as instâncias de formulação de políticas e regulação. O foco de atuação da instituição é a evolução do segmento de comercialização, pautado pela neutralidade, liquidez e simetria de informações.

No âmbito operacional, uma das principais atividades da CCEE é contabilizar as operações de compra e venda de energia elétrica, apurando mensalmente as diferenças entre os montantes contratados e os montantes efetivamente gerados ou consumidos pelos agentes de mercado. Para tanto, registra os contratos firmados entre compradores e vendedores, além de medir os montantes físicos de energia movimentados pelos agentes.

A CCEE também determina os débitos e créditos desses agentes com base nas diferenças apuradas, realizando a liquidação financeira das operações. Para valorar tais diferenças, a instituição calcula o Preço de Liquidação das Diferenças (PLD).

As operações de comercialização de energia elétrica realizadas pela CCEE são regidas por regras e procedimentos. Assim, outra importante atribuição da Câmara de Comercialização é desenvolver, aprimorar e divulgar essas normas aos participantes do mercado de energia elétrica.

Na esfera do mercado regulado, a CCEE é responsável por promover os leilões de compra e venda de energia, assim como gerenciar os contratos firmados nesses leilões.

Zelar pela segurança do ambiente comercial também é função da CCEE. Para isso, a instituição realiza o monitoramento contínuo do mercado, identificando e analisando ações dos agentes em desacordo com a legislação ou condutas incompatíveis com as boas práticas comerciais.

Portanto, foi a partir da instituição da CCEE que se possibilitou a criação de dois ambientes diferenciados, no âmbito do Sistema Interligado Nacional, para comercialização de energia elétrica. Isto ocorreu tendo em vista a função de controle contratual intrínseca a essa operadora de mercado.

¹⁸ ----- . *O que somos*. Acessado em 16 de maio de 2018 às 11h41. Disponível em: https://www.ccee.org.br/portal/faces/pages_publico/o-que-fazemos?_adf.ctrl-state=szwgc34se_46&_afLoop=185580809921169#!%40%40%3F_afLoop%3D185580809921169%26_adf.ctrl-state%3Dszwgc34se_50

1.2.7. O ONS

O Operador Nacional do Sistema Elétrico – ONS –, pessoa jurídica de direito privado, instituída na forma de associação civil sem fins lucrativos pela Lei n. 9.648/98, é o órgão responsável pela coordenação e controle da operação das instalações de geração e transmissão de energia elétrica no Sistema Interligado Nacional (SIN) e pelo planejamento da operação dos sistemas isolados do país, sob a fiscalização e regulação da Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel)¹⁹.

Em resumo, o ONS é o operador responsável pelo controle e gestão do sistema físico de energia no âmbito do Sistema Interligado Nacional.

1.3. Os tipos de consumidores admitidos no setor elétrico

A previsão, contida na Lei nº 9.074/95, da prerrogativa de escolha do fornecedor de energia elétrica dividiu os consumidores do setor elétrico em 3 (três) grandes categorias:

(i) a dos chamados consumidores livres, os quais exerceram a prerrogativa de contratar seu fornecimento com agente outro que não a distribuidora em cuja área de concessão estão localizados;

(ii) a dos chamados consumidores potencialmente livres, os quais, embora a detenham, ainda não exerceram a prerrogativa de contratar seu fornecimento de energia elétrica com agente distinto da distribuidora local; e

(iii) a dos chamados consumidores cativos, os quais não têm a opção de contratar o fornecimento de energia elétrica com agente diferente da distribuidora local.

Posteriormente, a Lei nº 9.427, de 26 de dezembro de 1996, previu, no § 5º de seu artigo 26, que determinados consumidores, denominados consumidores especiais, podem contratar seu fornecimento junto a agentes que comercializam energia elétrica de fontes incentivadas.

1.4. Os ambientes de comercialização de energia elétrica

¹⁹ -----. O que é o ONS. Acesso em 16 de maio de 2018 às 11h59. Disponível em: <http://ons.org.br/paginas/sobre-o-ons/o-que-e-ons>.

Em torno das diferentes categorias de consumidores erigiram-se 2 (dois) ambientes de comercialização de energia elétrica: (i) o Ambiente de Contratação Regulada – ACR – e (ii) o Ambiente de Contratação Livre – ACL.

No Ambiente de Contratação Regulada, ocorre:

(i) a comercialização – fornecimento –, pelos agentes de distribuição, de energia elétrica aos consumidores cativos e aos consumidores potencialmente livres; e

(ii) a aquisição, junto aos agentes de geração, da energia elétrica de que os agentes de distribuição necessitam para atender seu mercado, composto por consumidores cativos e potencialmente livres.

Destarte, participam do Ambiente de Contratação Regulada:

(i) os agentes de distribuição, comprando energia elétrica dos geradores, mediante procedimento licitatório disciplinado na Lei nº 10.848/04 e no Decreto nº 5.163/04, e vendendo-a, fornecendo-a, aos seus consumidores;

(ii) os agentes de geração, vendendo energia aos agentes de distribuição mediante os procedimentos licitatórios – os leilões; e

(iii) os consumidores integrantes do mercado regulado, quais sejam, os consumidores cativos e os potencialmente livres, os quais, como contraprestação pela energia fornecida pelos agentes de distribuição, pagam a tarifa de fornecimento fixada pela ANEEL.

Ao passo que o Ambiente de Contratação Regulada gravita em torno dos consumidores cativos e potencialmente livres, o Ambiente de Contratação Livre tem como figuras centrais o consumidor livre e o consumidor especial.

No Ambiente de Contratação Livre, figuram:

(i) os agentes de geração;

(ii) os agentes comercializadores;

(iii) os importadores de energia; e

(iv) os consumidores livres e especiais, ou seja, os consumidores que exerceram a opção de contratar seu fornecimento de energia com agente distinto da distribuidora local.

O Ambiente de Contratação Livre é marcado pela livre negociação da compra e venda de energia elétrica, vale dizer, os consumidores livres e especiais pagam o preço livremente negociado com o agente gerador, comercializador ou importador do qual compraram a energia elétrica.

À diferença do que ocorre no Ambiente de Contratação Regulada, o fomento à prática de melhores ofertas de energia aos consumidores no Ambiente de Contratação Livre não ocorre mediante a fixação de procedimentos licitatórios que reduzem os custos de transação, mas sim por meio da promoção dos valores constitucionais da livre concorrência e da livre competição.

A lógica do Ambiente de Contratação Livre reside, pois, na estruturação de um modelo de comercialização em que, em obediência aos princípios constitucionais da livre concorrência e da livre iniciativa, a competitividade garanta preços módicos, “liberdade de escolha e informação mais abundante possível para o consumidor”, o qual, no ACL, pode escolher seu fornecedor de energia.

1.4.1. A atuação dos agentes de distribuição em cada ambiente de contratação de energia elétrica

Observe-se que o consumidor, ao migrar para o mercado livre e assumir a condição de consumidor livre ou especial, deixa de contratar o fornecimento de energia com a distribuidora local, mas continua utilizando o mesmo sistema de distribuição, ou seja, continua utilizando as redes da distribuidora local, através das quais a energia será transportada até sua unidade de consumo.

Essa circunstância revela a existência de duas diferentes formas de prestação do serviço público de distribuição de energia elétrica.

Aos consumidores cativos e potencialmente livres é prestado o que se pode denominar de serviço de distribuição de energia elétrica em sentido amplo, uma vez que a distribuidora local não só transporta (distribui) como também fornece (vende) a energia por eles consumida.

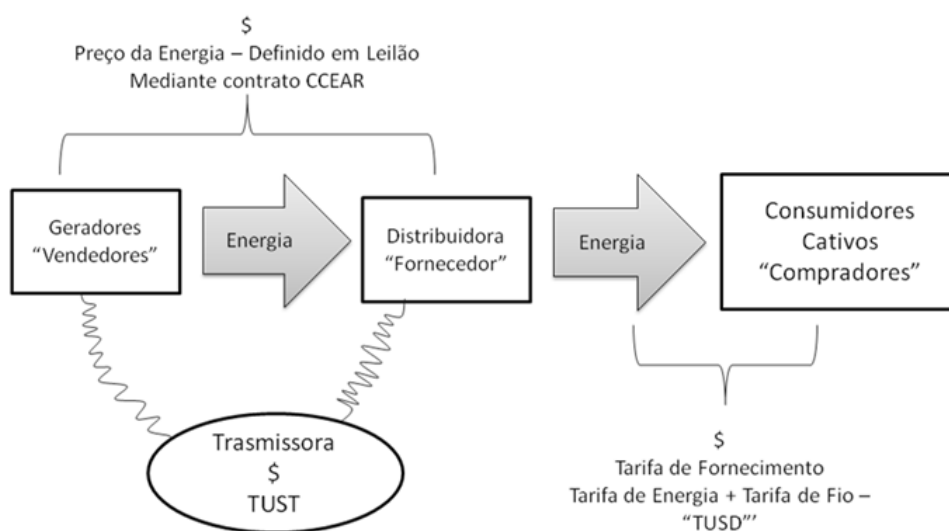
Já aos consumidores livres e especiais, que optaram por contratar o fornecimento de energia com outro agente que não a distribuidora local, é prestado, por parte das distribuidoras, o serviço de distribuição de energia elétrica em sentido estrito, prestação essa imposta por lei, a qual assegura aos agentes e consumidores do Ambiente de Contratação Livre o livre acesso aos sistemas de transmissão e de distribuição.

Por outras palavras, para os consumidores livres e especiais, a distribuidora local, por imposição da lei, apenas disponibiliza a infraestrutura essencial que detém, propiciando, por meio de sua rede de distribuição, que a energia fornecida por outro agente alcance a unidade de consumo.

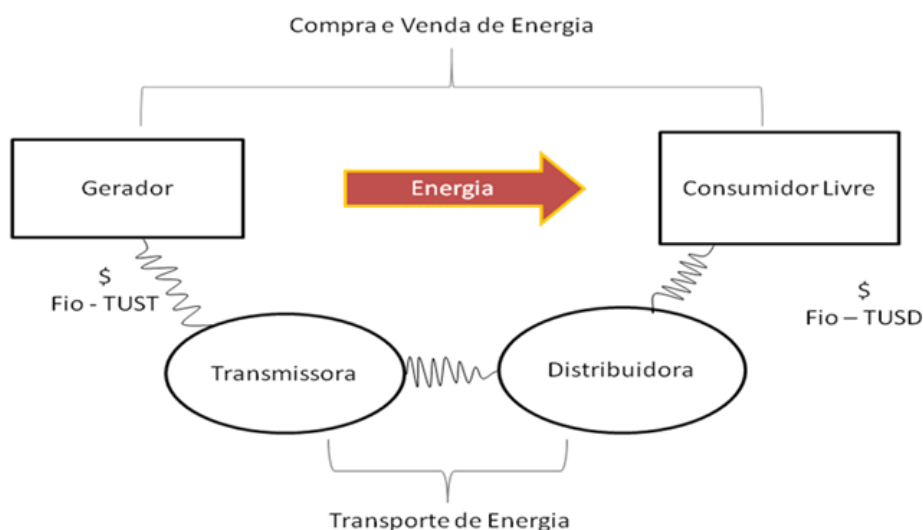
Percebe-se, assim, que os consumidores livres e especiais apenas acessam e usam o sistema de distribuição da distribuidora local como instrumento para receber montante de energia correspondente ao adquirido de um terceiro agente, gerador ou comercializador de energia elétrica, no Ambiente de Contratação Livre.

Vale ilustrar o funcionamento do Ambiente de Contratação Regulada e do Ambiente de Contratação Livre, respectivamente:

(i) Ambiente de Contratação Regulada



(ii) Ambiente de Contratação Livre



Constata-se, pois, que os agentes de distribuição não vendem energia elétrica aos consumidores livres e especiais, mas apenas lhes disponibilizam o acesso à rede de distribuição, apenas prestam o serviço de transporte (distribuição em sentido estrito).

2. A RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA

Alguns elementos são essenciais para compreensão do Sistema Tributário Nacional como um todo. Para tanto, existem duas teorias fundamentais que explicam a tributação no ocidente, quais sejam (i) teoria do benefício e (ii) teoria do sacrifício comum.

A primeira ganhou força no Estado Moderno, visto que durante essa época prevalecia a figura do Estado abstencionista. Em linhas gerais, a teoria do benefício consignava que a sociedade seria obrigada a pagar tributos sempre que se beneficiasse diretamente das benesses concedidas pelo Estado. Portanto, quem não recebesse benefícios do Estado não estaria obrigado a pagar tributos. Nesse período da história, o principal serviço que o Estado poderia ofertar aos seus condescendentes era a proteção da propriedade privada, mais especificamente a proteção militar.

Contudo, ao observar a evolução do Estado Liberal, constatou-se a ineficiência dessa primeira ideia. Nesse contexto, surge a teoria do sacrifício comum, defendida por John Stuart Mill. Essa premissa consignava que os tributos deveriam ser pagos ao poder estatal por

todas as pessoas, indiscriminadamente, isto porque todos da sociedade poderiam usufruir dos benefícios implementados pelo Estado, de maneira direta ou indireta.

Em que pese a adoção dessas duas linhas de tributação, a legislação tributária brasileira incute em seu bojo o princípio da igualdade tributária, que determina a aplicação da lei de maneira equânime. Portanto, todos aqueles que estão na mesma situação jurídica devem receber o mesmo tratamento tributário, a fim de evitar a seleção de pessoas e a submissão dessas à tributação mais gravosa.

Nas palavras de Roque Antonio Carrazza²⁰:

Não é porque o Estado, para sobreviver, precisa de meios pecuniários (dinheiro) que os contribuintes podem ter seus direitos atropelados. Constitucionalmente, pois, um tributo não pode ter outro escopo que o de instrumentar o Estado a alcançar o bem comum. (...) Qualquer exação que não persiga essa finalidade é inconstitucional.

2.1. A competência tributária na Constituição de 1988

O Estado, historicamente, é a figura social que detém o poder de tributar seus condescendentes, seja em razão dos serviços que a estes presta seja pelo dever de angariar fundos para seu auto custeio. Entretanto, para evitar os famigerados excessos de exação, a Constituinte de 1988 determinou mecanismos de limitação ao poder de tributar, são eles a instituição de regras de competência, de princípios basilares, de direitos e garantias fundamentais.

O autor Humberto Ávila, em sua obra *Sistema Constitucional Tributário*, assim esclarece²¹:

O conceito de limitação ao poder estatal, em termos gerais, e o de limitação ao poder de tributar, em termos particulares, enfrenta vários paradoxos, cuja compreensão permite verificar com mais agudeza o seu próprio significado.

Em primeiro lugar, as limitações instituem restrições ao poder estatal, mas, paradoxalmente, precisam do seu próprio reconhecimento e intermediação para serem realizadas. A efetividade das limitações, por exemplo, depende de procedimentos e de instrumentos normativos secundários que são estabelecidos pelo próprio Estado que se verá limitado por eles.

²⁰ CARAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 29ª edição, revista, ampliada e atualizada até a Emenda Constitucional n. 72/2013. Editora Malheiros. São Paulo, 2013. Pág. 85

²¹ AVILA, Humberto. Sistema Constitucional Tributário, 5ª edição. Saraiva, 11/2011. Retirado de Retirado de <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502157361/> [Minha Biblioteca].

Em segundo lugar, as limitações servem de oposição ao poder estatal, mas paradoxalmente servem para gera-lo, e de instrumento para sua participação. O princípio democrático, por exemplo, é tanto instrumento de insistência ao poder estatal, quanto meio de participação no próprio poder estatal. Por assim dizer, a limitação forma o poder que vai limitar. Mais do que isso, aquele que é protegido pelas limitações (contribuinte) participa, via processo democrático, das decisões de quem é destinatário das limitações (ente estatal).

Em terceiro lugar, as limitações, que estabelecem limites, são paradoxalmente limitadas. A capacidade contributiva, por exemplo, é limite ao poder estatal, ao mesmo tempo que é limitada por outros princípios, como aqueles relativos a finalidades extrafiscais; a legalidade é limite, mas é limitada pelas regras de competência extraordinária; as regras de competência são limites, mas são limitadas pelo princípio da igualdade e pelo postulado da razoabilidade; a imunidade recíproca é limite, mas é limitada por outros princípios, como o da livre concorrência. E assim por diante.

Todos esses paradoxos revelam a complexidade das limitações ao poder estatal. Como as limitações decorrem de normas, e as normas são multidimensionais, a riqueza do seu significado normativo normalmente ultrapassa o seu significado preliminar.

No Brasil, por força do princípio da legalidade, as hipóteses de tributação são definidas pela Constituição e a instituição dos tributos é realizada por meio de lei, conforme assim determina a Carta Magna em seu art. 151:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

Nesse sentido, a competência tributária se revela como um mecanismo de criação de tributos, *in abstracto*, que determina, legislativamente, as hipóteses de incidência tributária, bem como os sujeitos ativos e passivos, as alíquotas e bases de cálculo.

Carraza (2013)²² melhor descreve ao dizer que:

A competência tributária é a habilitação ou, se preferirmos, a faculdade potencial que a Constituição confere a determinadas pessoas (as pessoas jurídicas de direito público interno) para que, por meio de lei, tributem. Obviamente, quem pode tributar (criar unilateralmente o tributo, com base em normas constitucionais), pode, igualmente, aumentar a carga tributária (agravando a alíquota ou a base de cálculo do tributo, ou ambas), diminuí-la (adotando o procedimento inverso) ou, até suprimi-la, através da não tributação pura e simples ou do emprego de mecanismos jurídicos de isenções.

²² CARAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 29ª edição, revista, ampliada e atualizada até a Emenda Constitucional n. 72/2013. Editora Malheiros. São Paulo, 2013.

Pode, ainda, perdoar débitos tributários já nascidos ou parcela-los, anistiando, se entender que é o caso, as eventuais infrações tributárias cometidas.

Em que pese a faculdade de aumentar, diminuir, perdoar e isentar determinados cidadãos da exação, o ente federado, titular da competência tributária, não poderá renunciar a tal poder. Poderá deixar de exercitá-lo, como no caso dos impostos sobre grandes fortunas, mas a renúncia a esse dever é inadmissível.

Esclarece-se, ainda, que a competência tributária se esgota no momento em que a legislação é criada, porquanto uma vez editada não há mais que se falar em competência tributária, mas tão somente em capacidade tributária ativa, isto é, o direito de arrecadar o tributo após a ocorrência do fato oponível.

A União, o Distrito Federal, os Estados e os Municípios detêm o direito de obrigar terceiros, ainda que estes não consentam, a pagarem-lhes tributos quando houver a ocorrência de uma das hipóteses de exação, definidas constitucionalmente.

Existem cinco espécies de competência tributária, quais sejam: (i) privativa; (ii) comum; (iii) residual; (iv) extraordinária; e (v) cumulativa²³.

A competência será privativa ao ente federado que recebeu sua outorga através do comando constitucional, isto é, a Constituição Federal determina o rol de impostos que cada ente poderá instituir. A exemplo, o art. 153 do Código Tributário especifica alguns impostos de competência privativa da União, ao passo que os artigos 156 e 147 disciplinam as hipóteses de incidência de impostos de competência dos Estados e Municípios.

Já a competência comum diz respeito aos tributos vinculados, oriundos de atividades do Estado. A nomenclatura “comum” assim foi utilizada porque expressa a faculdade de os entes federados instituírem e cobrarem tributos com a mesma nomenclatura, a exemplo cita-se as taxas e contribuições de melhoria. É essencial que para o exercício da referida competência haja uma contraprestação estatal, seja pelo exercício do Poder de Polícia da Administração seja pela prestação de um determinado serviço ao cidadão.

Por sua vez, a competência residual diz respeito à faculdade de a União, por força do art. 154, inciso I da CF/88, instituir novos impostos, inclusive criar hipóteses de incidência

²³ Artigos 145 a 162 da Constituição Federal.

diferente daquelas já previstas, desde que por Lei Complementar. Além desses fatores, o novo imposto não poderá cumular a mesma base de cálculo e fato gerador de outro já existente. Esse cenário também se aplica às contribuições sociais, com a ressalva de que o Supremo Tribunal Federal admite a criação de contribuição social com a mesma base de cálculo de um imposto já existente²⁴.

Vale destacar que o rol constitucionalmente estabelecido, mencionado nos parágrafos anteriores, é exaustivo apenas com relação aos Estados e Municípios, tendo em vista que estes entes não estão autorizados a instituir impostos para além das possibilidades já delineadas na própria Constituição. É importante frisar que apenas a União detém a competência residual.

Ainda com relação às espécies de competência, tem-se que a competência extraordinária refere-se à faculdade de a União, em casos de situações específicas como uma fase recessão ou durante o período de guerra declarada, instituir novos tributos, por força do artigo 148 da Constituição. Tais tributos podem contemplar a mesma base de cálculo e fato gerador de impostos já existentes.

Por fim, a competência cumulativa refere-se ao dever de a União e o Distrito Federal, por força do art. 147, arrecadarem os impostos de competência estadual e municipal dos Territórios Federais, sendo a União responsável pela arrecadação dos impostos estaduais e o Distrito Federal deverá zelar pela arrecadação dos impostos municipais.

Logo, conclui-se que (i) as hipóteses de instituições de tributos são delineadas pela Constituição Federal; e (ii) os tributos serão arrecadados pelos órgãos delegados por lei para exercerem a cobrança de tal atividade.

2.2. Elementos constitutivos do tributo

Inicialmente, antes de adentrar nos elementos constitutivos, faz-se necessário estabelecer a conceituação de tributo a fim de viabilizar o melhor entendimento de suas características.

O artigo 3º do Código Tributário Nacional assim estabelece:

²⁴ ADC 3, rel. min. Nelson Jobim, j. 1º-12-1999, P, DJ de 9-5-2003.

Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Aliomar²⁵ Baleeiro explica que:

O CTN adotou a teoria segundo a qual tributos se caracterizam pelo caráter compulsório e, para distingui-los das multas e penalidades, inseriu a cláusula “que não constitua sanção de ato ilícito”.

(...)

(1) **Compulsoriedade.** Os tributos situam-se, portanto, entre os ingressos coativos. Esse sempre foi o requisito essencial com que a jurisprudência diferenciou as taxas, como espécie tributária, dos preços e tarifas (atributários).

(2) **Indenizações e demais compensações financeiras.** Embora sendo compulsórias, as espécies tributárias guardam a sua especificidade, pois as indenizações ou compensações de toda natureza, ainda que inexistentes a prévia ilicitude, não são tributos, tampouco o são as entradas sancionatórias, impostas à prática de ato ilícito.

(3) **Atividade Administrativa, plenamente vinculada.** Finalmente, os tributos são de destinação pública, pois são “cobrados mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Em complemento às anotações tecidas pelo i. doutrinador Baleeiro, frise-se que todo tributo deve ser instituído por lei. Isto é, o ordenamento jurídico não admite a criação de tributos mediante decreto, portaria ou ato administrativo, para que haja tributo há de se editar uma Lei.

Portanto, diante desse cenário, podemos considerar o tributo como uma prestação pecuniária instituída por lei, de caráter compulsório, oriunda de uma atividade estatal vinculada – denominada lançamento do crédito tributário - que não terá ligação com a possível punição do cidadão pela prática de um ilícito.

As receitas públicas²⁶ obtidas com a arrecadação dos tributos têm natureza derivada, porque provém da exploração do patrimônio do particular com emprego do direito público de maneira compulsória.

²⁵ BALEEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. 12ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

²⁶ “A Receita Pública pode ser vista sob diversas óticas: 1 - a entrada de recursos que, integrando-se ao patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem crescer o seu vulto como elemento novo e positivo; 2 - toda arrecadação de rendas autorizadas pela Constituição Federal, leis e títulos creditórios à Fazenda Pública; 3 - conjunto de meios financeiros que o Estado e as outras pessoas de direito público auferem, livremente e sem reflexo no seu passivo e podem dispor para custear a produção de seus serviços e executar as tarefas políticas dominantes em cada comunidade. Em sentido restrito, receitas são as entradas que se incorporam ao patrimônio como elemento novo e positivo; em sentido lato, são todas quantias

Também é de relevante interesse para compreensão da tese ora posta a conceituação do que vem a ser obrigação tributária. Tal conceito deve ser extraído à luz do direito das obrigações, matéria atinente a seara do direito civil.

Washington de Barros Monteiro²⁷ define obrigação como:

Obrigação é uma relação jurídica, de caráter transitório, estabelecida entre devedor e credor e cujo objeto consiste numa prestação pessoal econômica, positiva ou negativa, devida pelo primeiro ao segundo, garantindo-lhe o adimplemento através do seu patrimônio.

A relação jurídico-tributária tem cunho obrigacional porquanto detém de um lado o credor, isto é, o ente político – União, DF, Estados ou Municípios – ou qualquer outra pessoa jurídica de direito público com capacidade tributária ativa, e de outro lado o devedor, um particular obrigado a adimplir com a obrigação que lhe foi imposta.

Diante desse cenário, a obrigação tributária pode se revelar de três maneiras distintas: primeiro poderá compelir as pessoas jurídicas e físicas arcarem com o pagamento do tributo, o que se caracterizaria, na linguagem civilista, como obrigação de dar; segundo poderá obrigar a realização de escrituração de livros fiscais e entrega de declarações tributárias, o que se constituiria como obrigação de fazer, e terceiro, como obrigação de não fazer, poderá compelir as pessoas físicas e jurídicas a não rasurarem a escrituração fiscal e a não receberem mercadorias sem os documentos fiscais previstos na legislação pertinente²⁸.

recebidas pelos cofres públicos, denominando-se entradas ou ingressos. Nem todo ingresso constitui receita pública; o produto de uma operação de crédito, por exemplo, é um ingresso, mas não é receita nessa concepção porque, em contraposição à entrada de recursos financeiros, cria uma obrigação no passivo da entidade pública; 4 - no sentido de caixa ou contabilístico, são receitas públicas todas e quaisquer entradas de fundos nos cofres do Estado, independentemente de sua origem ou fim; 5 - no sentido financeiro ou próprio, são receitas públicas apenas as entradas de fundos nos cofres do Estado que representem um aumento do seu patrimônio. Outra maneira de definir a receita pública é considerar que, para que exista uma receita pública, é necessário que a soma de dinheiro arrecadada seja efetivamente disponível, isto é, que possa, em qualquer momento, ser objeto dentro das regras políticas e jurídicas de gestão financeira, de uma alocação e cobertura de despesas públicas. 6 - de acordo com o Regulamento Geral de Contabilidade Pública, a receita pública engloba todos os créditos de qualquer natureza que o governo tem direito de arrecadar em virtude de leis gerais e especiais, de contratos e quaisquer títulos de que derivem direitos a favor do Estado". -----. Glossário do Senado Federal. Acesso em 15 de julho de 2018, às 17h15. Disponível em <https://www12.senado.leg.br/orcamento/glossario/receita-publica>.

²⁷ MONTEIRO, Washington de Barros. Curso de direito civil: direito das obrigações – Parte 1. 32. ed. São Paulo: Saraiva, 2003. v. 4.

²⁸ ALEXANDRE, Ricardo. Direito tributário esquematizado. 9 ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015. pag. 270.

À luz do Código Tributário Nacional – CTN – a obrigação tributária se divide em principal e acessória:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

De acordo com o supramencionado artigo, será principal a obrigação que tiver por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária – obrigações de dar – ao passo que será acessória todas as outras obrigações, positivas ou negativas, que convergirem para o interesse da arrecadação de tributos ou da fiscalização destes.

Em linhas mais claras, a obrigação principal tem natureza patrimonial porque obriga o sujeito passivo a adimplir ao pagamento com pecúnia, enquanto a obrigação acessória contempla as modalidades obrigacionais de fazer ou não fazer.

Posta a conceituação necessária, faz-se imperioso mencionar que os tributos são constituídos por: (i) fato gerador; (ii) alíquota; e (iii) base de cálculo. Além disso, para que o ciclo tributário se complete há, necessariamente, a presença de dois elementos subjetivos, quais sejam os sujeitos ativo e passivo.

Entende-se por fato gerador a ocorrência de uma situação concreta, descrita como uma hipótese de incidência tributária pela Constituição, que autoriza a cobrança de tributos por um ente político. Para a doutrina, a situação definida em lei deve ser denominada como “hipótese de incidência”, nesse sentido, Ricardo Alexandre²⁹ esclarece que:

O CTN, em seu art. 114, afirma que “o fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”. Ora, se apenas está definida em lei, a situação não poderia ser denominada de “fato”. Por isso, a boa doutrina afirma que a previsão abstrata deve ser denominada “hipótese”, pois se refere a algo que pode vir a ocorrer no mundo, tendo como consequência a incidência tributária. Daí a famosa terminologia “hipótese de incidência”.

²⁹ ALEXANDRE, Ricardo. Direito tributário esquematizado. 9 ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015. pag. 275.

Já o art. 113, §1º do CTN, afirma que “a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador”, neste caso o Código se refere efetivamente a um fato da vida, verificado no mundo concreto, sendo lícito denominar a situação de “fato gerador”. Alguns doutrinadores preferem as denominações “fato imponible”, “fato jurídico tributário” ou “fato jurígeno tributário”, mas o que é relevante é utilizar a palavra fato apenas para situações concretas, jamais para se referir a meras hipóteses.

O CTN divide os fatos geradores em dois grandes grupos, são eles (i) os definidos com base em situações de fato; (ii) os definidos com base em situações jurídicas. A separação dos fatos geradores se fez necessária porque as regras relativas aos momentos em que cada um se completa são diferentes.

Alexandre assim dispõe³⁰:

As situações definidas como fatos geradores de tributos se enquadram com precisão em alguma hipótese já prevista em lei como geradora de consequências jurídicas. Noutras palavras, mesmo antes de a lei tributaria definir determinada situação como fato gerador de um tributo, já há norma, de outro ramo do direito, estipulando efeitos jurídicos para o mesmo fato. Neste caso, pode-se dizer que o fato gerador do tributo configura uma situação jurídica.

Em outras hipóteses, a situação escolhida pelo legislador para a definição do fato gerador do tributo possuía apenas relevância econômica, mas não era definida em qualquer ramo de direito como produtora de efeitos jurídicos. Nestes casos, é correto afirmar que o fato gerador foi definido com base numa situação de fato.

Ao estabelecer essa distinção o CTN se preocupou em identificar se aquela situação já produzia efeitos no mundo jurídico por consequência de outro ramo do direito.

Superado o entendimento de fato gerador, tem-se ainda a breve conceituação de outros dois elementos. A alíquota corresponde ao percentual que será aplicado para viabilizar o cálculo do valor de um tributo, ao passo que a base de cálculo corresponde à grandeza econômica, isto é, o montante sobre o qual deverá incidir a alíquota de determinado tributo.

Além desses elementos, a relação tributária demanda a figura de dois sujeitos, o ativo, ente político ou qualquer entidade de direito público dotada de capacidade tributária, credor da obrigação, e o sujeito passivo, pessoa física ou jurídica compelida a adimplir a obrigação tributária.

No caso do ICMS o critério da territorialidade é a regra geral para definição do sujeito ativo. Em geral é distrital ou estadual a competência sobre operações ocorridas dentro dos respectivos territórios. Entretanto, há casos em que para evitar conflitos entre entes

³⁰ Ob. cit. pag. 279.

federativos é necessária a criação de regras específicas de distribuição de competência tributária, mas será sempre estadual ou distrital

2.3. Natureza tributária do ICMS, da TUST e da TUSD

Os tributos se subdividem em cinco grandes espécies: (i) impostos; (ii) taxas; (iii) contribuições de melhoria; (iv) empréstimos compulsórios e (v) contribuições especiais.

Nas palavras de Eduardo Sabbag³¹, o imposto é:

Tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa à vida do contribuinte, à sua atividade ou a seu patrimônio (art. 16 do CTN). Esta figura tributária também é prevista pelo art. 145, I, da CF. É tributo não ligado à atividade estatal, ou seja, refere-se à atividade do particular, estando limitado ao âmbito privado do contribuinte.

Os impostos são previstos taxativamente pela Constituição Federal nos artigos 153 a 156. Há impostos de competência da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Já as taxas são contribuições pagas pelo indivíduo para remunerar um serviço diretamente recebido³². Amaro Cavalcânti assim complementa “enquanto pelas taxas, o indivíduo procura obter um serviço que lhe é útil pessoalmente, o Estado, ao contrário, procura pelo imposto os meios de satisfazer as despesas necessárias da administração ou indispensáveis ao bem comum³³.”

As taxas têm como fato gerador a utilização de serviços públicos ou exercício do Poder de Polícia. A taxa de polícia, também conhecida como taxa de fiscalização, será exigida em razão de atos de polícia realizados pela Administração Pública, pelos mais variados órgãos ou entidades fiscalizatórias. O exercício do poder fiscalizatório através da polícia administrativa tem por objetivo limitar os direitos individuais em benefício da coletividade³⁴. Enquanto o

³¹ SABBAG, Eduardo. Série Método de Estudo OAB - Direito Tributário. Método, 10/2016. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530973513/>

³² BALEEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. 12ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

³³ CAVALCÂNTI, Amaro. Elementos de Finanças. Editora Imprensa Nacional, 1896, pag. 170.

³⁴ SABBAG, Eduardo. Série Método de Estudo OAB - Direito Tributário. Método, 10/2016. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530973513/>

Poder de Polícia é um poder-dever, o serviço público é uma comodidade, um benefício, que o cidadão pode ou não usufruir.

Os serviços públicos são distintos dos serviços particulares pelo critério da titularidade, isto é, a Constituição discrimina quais são os serviços de titularidade dos entes federados, além disso para serem remunerados via taxa precisam deter os seguintes requisitos: compulsoriedade, especificidade e divisibilidade.

Em contrapartida, as contribuições de melhoria “são tributos vinculados, uma vez que sua cobrança depende de uma específica atuação estatal, qual seja a realização de uma obra pública”³⁵. Esse tributo não tem como fato gerador a realização de obra pública, em verdade, para que a hipótese de incidência opere seus efeitos práticos é necessário que decorra uma valorização imobiliária em razão da obra pública.

Assim explica Alexandre³⁶:

Como a contribuição é decorrente de obra pública e não para a realização de obra pública, não é legítima a sua cobrança com o intuito de obter recursos a serem utilizados em obras futuras, uma vez que a valorização só pode ser aferida após a conclusão a obra. Excepcionalmente, porém, o tributo poderá ser cobrado em face de realização de parte da obra, desde que a parcela realizada tenha inequivocadamente resultado em valorização dos imóveis localizados na área de influência.

(...)

A melhoria exigida pela Constituição é, segundo o STF, o acréscimo de valor à propriedade imobiliária dos contribuintes, de forma que a base de cálculo do tributo será exatamente o valor acrescido, ou seja, a diferença entre os valores inicial e final do imóvel beneficiado³⁷.

Por outro lado, o empréstimo compulsório, previsto no art. 148 da Constituição Federal, são instituídos para atender despesas extraordinárias incorridas com calamidades públicas, guerras externas ou sua iminência. Também poderão ser exigidos no caso de investimento público de caráter urgente e relevante interesse nacional.

Cumpra esclarecer que os empréstimos compulsórios, apesar de deterem caráter coativo, são restituíveis. Frise-se que a obrigação tributária nessa espécie advém de uma

³⁵ ALEXANDRE, Ricardo. Direito tributário esquematizado. 9 ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015. pag. 40.

³⁶ Ob. cit. pag. 41

³⁷ STF, 2ªT., RE 114.069-1/SP, Rel. Ministro Carlos Velloso, j. 30.09.1994, DJ 02.05.1994, p. 26.171.

determinação legal, isto é, uma vez verificada a ocorrência do fato gerado o sujeito passivo estará obrigado a emprestar dinheiro ao Estado.

Por fim, as contribuições especiais estão previstas no art. 149 da constituição e poderão ser assim instituídas:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Diante desse cenário, temos o ICMS, que se enquadra na categoria de imposto, e é uma espécie de tributo, e as Tarifas de Transmissão e Distribuição de energia elétrica, que não podem ser enquadradas como uma espécie de tributo pois são preços públicos.

Os preços públicos não são compulsórios e decorrem de uma relação contratual estabelecida com um ente de direito público. As tarifas, por sua vez, são espécies de preços públicos, geralmente cobradas pelo prestador de serviços em regime de delegação de serviço público ou por empresas estatais.

O Supremo Tribunal Federal sumulou o entendimento a respeito do tema e esclareceu que:

Súmula 545. Preços de serviços públicos e taxas não se confundem, porque estas, diferentemente daqueles, são compulsórias e tem sua cobrança condicionada à prévia autorização orçamentária, em relação à lei que as institui.

O precedente que deu origem à referida súmula bem destaca que:

“As taxas, segundo a lição do eminente Professor Caio Tácito, correspondem aos serviços particulares prestados pelo Estado, no exercício de sua soberania (taxas judiciárias, de polícia, de registro). Preços públicos se chamam as contra-prestações requeridas pelos serviços ferroviários, telefônicos e postais.

Taxa é, em síntese, o custeio de serviços jurídicos-administrativos, tipicamente estatais. Preço público é o pagamento de serviços que, embora exercidos pelo Estado, não lhe são, em tese, privativos (Rev. Direito Administrativo, vol. 44, pág. 522)”.

(RE 54996/PE, Rel. Min. Raphael de Barros Monteiro, Primeira Turma, j. 27.05.1968, DJ. 19.06.1968)

Nesse sentido, enquanto as taxas e demais impostos se submetem ao regime jurídico tributário, as tarifas dispensam tal rigor, de modo que podem ser instituídas a despeito de lei ou previsão constitucional. Acrescente-se, por fim, que as tarifas são receitas originárias, isto é,

aquelas arrecadadas pela exploração do patrimônio do Estado como empresa, de maneira voluntária, ao passo que os tributos têm suas receitas derivadas, ou seja, os valores são arrecadados pelo Estado, através da exploração do patrimônio do particular, de maneira compulsória.

3. O ICMS E A COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA

Do quanto exposto a propósito do funcionamento do setor elétrico, cumpre reter, em especial, duas premissas, quais sejam:

(i) os agentes de distribuição não comercializam energia elétrica no Ambiente de Contratação Livre, mas apenas prestam, por imposição legal, o serviço de transporte da energia elétrica, dado que detêm a infraestrutura essencial para que a energia elétrica seja conduzida aos pontos de consumo; e

(ii) a energia elétrica não é armazenável, de maneira que os correspondentes contratos de compra e venda não implicam entrega física da mercadoria pelo vendedor.

Retidas essas premissas e apresentadas noções gerais sobre o funcionamento do setor elétrico, é possível avançar para a análise da aplicação do ICMS sobre a demanda contratada de energia elétrica.

3.1.Noções de demanda contratada e mercadoria para fins de tributação

Os consumidores livres, categoria abrangida pelas indústrias e grandes prestadores de serviço, com o fito de garantir o suprimento do insumo mais imprescindível para suas atividades, qual seja a energia elétrica, muito comumente mantém contratos individualizados de fornecimento de energia com as distribuidoras.

Nesse contexto, a demanda contratada pode ser conceituada, nas palavras de Roque Antonio Carraza³⁸:

Para que melhor se compreenda: atualmente as distribuidoras atendem ao —mercado cativo! (pequenos e médios consumidores, que não podem escolher livremente seus fornecedores de energia elétrica) e ao —mercado livre! (grandes consumidores aos quais a legislação faculta escolherem seus fornecedores, valendo-se de critérios empresariais). Quando as distribuidoras atendem aos —consumidores cativos são por eles remunerados por meio de tarifas (tarifas de energia e tarifas de fio) e são

³⁸ CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. São Paulo, 2009. p. 273.

responsáveis, na condição de substitutas tributárias, pelo recolhimento do ICMS-Energia Elétrica. Já, quando as distribuidoras atendem aos consumidores livres limitam-se a receber as tarifas de fio, cobradas pela utilização das infraestruturas de transmissão e/ou distribuição (TUST – Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão, ou TUSD – Tarifa do Sistema de Distribuição). São os agentes de comercialização (ou de geração) que vendem a energia elétrica aos consumidores livres, deles cobrando o respectivo preço, sobre o qual, sim, é calculado o ICMS a pagar.

O art. 2º, inciso XXI, da Resolução Normativa n. 414/2010 da ANEEL conceitua demanda contratada como:

XXI – demanda contratada: demanda de potência ativa a ser obrigatória e continuamente disponibilizada pela distribuidora, no ponto de entrega, conforme valor e período de vigência fixados em contrato, e que deve ser integralmente paga, seja ou não utilizada durante o período de faturamento, expressa em quilowatts (kW).

Walter Tolentino³⁹ tece importantes considerações sobre o tema, destaca-se em especial o trecho a seguir transcrito:

O encargo da demanda baseia-se em dado oferecido sobre o máximo de uso de carga durante certo período, devendo, por conseguinte, a concessionária estar preparada para fornecer energia dentro daquela exigência do consumidor. Em consequência, torna-se necessário cobrir os encargos de capital da usina, que deve estar constantemente pronta para atender ao consumidor, e então o elemento de demanda foi concebido como maneira de reembolso dos investimentos das instalações, enquanto que a tabela do quilowatt-hora se refere ao custo da produção e distribuição da energia consumida. Em resumo: - a despesa de demanda representa uma contribuição, por assim dizer, para compensar o investimento de capital nas instalações da companhia, sempre à disposição do consumidor, enquanto que o encargo de consumo se refere ao efetivo custo de produção e distribuição.

Portanto, pode-se considerar a demanda contratada como o montante de energia disponibilizado pela distribuidora aos contratantes, qual seja, os consumidores livres, no ponto de entrega acordado, conforme as condições de preço e tempo também descritas no instrumento contratual.

Além do conceito de demanda contratada, para melhor entender a tributação do ICMS faz-se necessário apreciar outros dois aspectos, quais sejam (i) a hipótese de incidência do imposto, bem como (ii) o conceito de mercadoria para fins tributários.

A Constituição Federal, em seu artigo 155, inciso II, assim dispõe:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

³⁹ ÁLVARES, Walter Tolentino. Direito da Energia. Belo Horizonte, 1974, p 659-660.

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior

Inferre-se do referido dispositivo legal que o ICMS “incide sobre operações com mercadorias. Apenas a passagem de mercadoria de uma pessoa para outra, por força da prática de um negócio jurídico, abre espaço à tributação via ICMS⁴⁰”.

O Estado e o Distrito Federal são os entes federativos responsáveis pela instituição e arrecadação desse tributo. O imposto deverá ser recolhido na localidade onde a operação se realizou, independentemente da localização do destinatário da mercadoria.

A mercadoria, por sua vez, pode ser entendida como o bem móvel corpóreo que está sujeito às operações mercantis, em outras palavras, a mercadoria é o objeto da atividade mercantil. Vale acrescentar ainda que para que um bem seja considerado mercadoria ele precisa carregar um pressuposto extrínseco, qual seja, o propósito da destinação comercial.

José Souto Maior Borges esclarece⁴¹:

Mercadoria é o bem móvel, que está sujeito à mercancia, porque foi introduzido no processo econômico circulatório. Tanto que o que caracteriza, sob certos aspectos, a mercadoria é a destinação, porque aquilo que é mercadoria, no momento em que se introduz no ativo fixo da empresa, perde essa característica de mercadoria, podendo ser reintroduzido no processo circulatório, voltando a adquirir, conseqüentemente, essa conotação de mercadoria.

Portanto, o fato imponible do ICMS se completará após a realização da operação mercantil, isto é, com a transferência de titularidade da mercadoria. Se não houver transferência de titularidade a obrigação tributária não nascerá.

3.2. A atividade de comercialização de energia e a incidência do ICMS

Em tempos recentes, as concessionárias de transmissão e distribuição têm destacado o ICMS sobre os valores recebidos a título de TUST e TUSD, repassando aos contratantes – por meio do mecanismo dos preços – o respectivo ônus econômico.

⁴⁰ CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. São Paulo, 2009. p. 49.

⁴¹ BORGES, José Souto Maior. Questões tributárias. 1ª ed., São Paulo.,0 Resenha Tributária, 1975, p. 85.

Aspecto importante acerca do funcionamento do setor elétrico guarda relação com a circunstância de a eletricidade não ser armazenável, característica singular que torna a energia elétrica uma mercadoria distinta de qualquer outra.

A impossibilidade de armazenamento da energia elétrica conduz à necessidade de uma atividade de coordenação que garanta a satisfação de toda a demanda efetiva de energia elétrica.

Nesse contexto, o alcance do equilíbrio instantâneo entre o consumo e a geração pressupõe o despacho centralizado das usinas, cuja responsabilidade recai sobre o Operador do Sistema, o qual, com vistas à eficiência do sistema, usualmente adota o menor custo de produção como critério para despacho.

Acerca da relação entre essa marcante característica física da eletricidade e o funcionamento dos sistemas elétricos, vale conferir lições de Jorge Fabra Utray e Juan de La Cruz Ferrer, respectivamente:

[...] a não armazenabilidade da eletricidade é uma característica singularíssima que torna distinta a eletricidade, de maneira determinante, de qualquer outro fornecimento de bens convencionais.

A transcendência da não armazenabilidade da eletricidade é enorme. A não armazenabilidade quer dizer que estamos diante do bem mais perecível que podemos conceber. Tão perecível que carece de existência temporal perceptível. Se consome no mesmo instante em que se produz, o que implica que a decisão de sua produção seja tomada pelo consumidor no mesmo ato do consumo. Disso se deduz a existência de equivalência instantânea entre produção e consumo de eletricidade e a inevitabilidade de um funcionamento em sistema cuja gestão (consistente na programação de geração, porque o consumo é uma variável exógena no curto prazo) constitui a responsabilidade básica do Operador do Sistema. É puro dogma negar a transcendência econômica deste feito evidente (a não armazenabilidade), ainda que não justifique, como não justifica, a exclusão da eletricidade das normas da sua competência.

Satisfazer instantaneamente toda a demanda efetiva de eletricidade é uma exigência inafastável de todos os equilíbrios técnicos do Sistema Elétrico. A perda desse equilíbrio é inadmissível a partir de qualquer ponto de vista, haja vista o papel que a eletricidade cumpre no funcionamento das sociedades desenvolvidas.⁴²

A principal característica da energia elétrica é que ela transita pelas redes à velocidade da luz e não pode ser armazenada. Ademais, a rede deve ser mantida em uma tensão constante para que não ocorram danos aos equipamentos conectados.

Por tudo isso, a produção de energia elétrica deve responder à demanda a cada momento.

Para conseguir que a oferta e demanda se ajustem a cada momento, os mercados utilizam o denominado ‘despacho central de cargas’: sobre a base das previsões de demanda realizadas para cada momento do dia, o despacho central determina quais

⁴² UTRAY, Jorge Fabra. **Un Mercado Para La Eletricidad**. Madrid: Marcial Pons, 2004, pp. 67 e 68.

centrais do sistema elétrico devem funcionar a cada momento. Para conseguir uma sequência economicamente eficiente, as centrais deveram entrar em funcionamento de acordo com seu custo de produção, a partir daquelas de menor custo. Ademais, o despacho também mantém na reserva centrais para o caso de a demanda real superar a previsão, podendo ordenar seu acionamento imediato para injetar mais energia na rede.⁴³

Em virtude de a energia elétrica não ser armazenável e de o despacho das usinas ser feito de forma centralizada, o vendedor, via de regra, não promove a entrega física da energia elétrica ao comprador com quem contratou.

A obrigação do vendedor, diante da celebração de contrato de venda de energia, consiste em disponibilizar ao sistema, seja por meio de empreendimento de geração próprio ou por meio de contratos de compra, lastro físico de energia em montante equivalente àquele por ele vendido.

A simples disponibilização do lastro físico permite a execução dos contratos de venda independentemente da produção de energia elétrica pelas usinas constitutivas do lastro, pois o Operador do Sistema é quem define (i) quais usinas devem produzir energia elétrica, (ii) o montante a ser produzido e (iii) o momento em que ocorrerá a produção.

Essa particularidade do funcionamento do setor elétrico faz com que o consumidor utilize energia elétrica que não provém necessariamente do empreendimento de geração do agente vendedor junto ao qual contratou o fornecimento.

Por isso, é assente a noção de que os contratos de compra e venda de energia elétrica não são físicos, mas apenas financeiros, eis que não implicam a entrega física da energia elétrica pelo vendedor⁴⁴.

Nesse contexto, embora prestem o serviço de transporte da energia elétrica comercializada no Ambiente de Contratação Livre, as distribuidoras não participam da relação jurídico-tributária ou da relação comercial estabelecida entre agentes de geração ou comercializadores e consumidores livres e especiais.

⁴³ Ob. cit. pp. 19 e 20.

⁴⁴ Conforme observa Roberto P. Sobre Casas, “*los contratos bilaterales no pueden ser fisicos sino comerciales y financieros*”. (CASAS, Roberto P. Sobre. **Los contratos en el mercado eléctrico**. Buenos Aires: Ábaco de Rodolfo Depalma, 2003, p. 236).

Além disso, a operação de compra e venda de energia elétrica e a prestação do serviço de distribuição em sentido estrito – transporte de energia – são relações distintas e paralelas, sem que uma possa ser considerada anterior à outra.

A atividade de distribuição de energia elétrica é exercida pelas distribuidoras mediante condições reguladas, enquanto que a atividade de comercialização de energia elétrica é exercida, pelas comercializadoras autorizadas e geradoras, em regime de livre negociação.

Ademais, cabe ainda ressaltar que o imposto não admite o enquadramento das referidas tarifas de energia na categoria “mercadoria”, isto porque os contratos de comercialização de energia e de uso dos sistemas de transmissão e de distribuição são autônomos por força da Lei n. 9.648/98. Portanto, não constituem nenhuma das hipóteses integrantes da base de cálculo do imposto elencadas no art. 13, §1º, II, *a e b* da Lei Complementar n. 87/1996.

Isto é, não podem ser enquadrados como (i) seguro, juro ou desconto adicional, (ii) despesa paga, recebida ou creditada entre o vendedor e o comprador da energia; (iii) frete em transporte efetuado pelo próprio remetente ou por terceiro por conta e ordem deste e cobrado em separado do comprador.

Também não há que se falar em pagamento a título de prestação, por parte das empresas de transmissão e distribuição, de serviço de transporte de energia, porque o transporte pressupõe a identidade entre a coisa confiada ao transportador e aquele entregue ao destinatário, mesmo que se trate de bem fungível.

Nesse sentido, embora a venda de energia entre os agentes do sistema seja contratada em bases bilaterais, os transportadores e distribuidores lançam a energia em um sistema único e integrado pelas empresas de transmissão e distribuição.

Em outras palavras, o que se contrata são as quantidades de energia, que são liberadas nas linhas de transmissão e de distribuição e apreendidas por cada agente no limite da demanda que lhe é autorizada.

Portanto, não é possível identificar a origem da energia que está suprindo determinado comprador, já que todos os geradores entregam a energia ao Sistema Elétrico.

O Gerador recebe pela energia contratada independentemente do nível de geração de suas usinas. Pode vender até o limite de sua energia assegurada, o qual é estabelecido, como direito, pela ANEEL. Isto é, o Gerador vende um direito e não um produto físico efetivo. Ao obter o direito, tem como contrapartida a obrigação de gerar de acordo com o programado pelo ONS⁴⁵.

Diante desse contexto, não havendo na Constituição outras hipóteses de incidência do imposto, a conclusão há de ser pela inexigibilidade do ICMS sobre as mencionadas tarifas.

3.3. Notas sobre o entendimento jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça

A respeito da temática, o Superior Tribunal de Justiça possuía entendimento no sentido de que a incidência do ICMS sobre a TUST e a TUSD não era devida. Entretanto, em recentíssimo julgado, a 1ª Turma da c. Corte Superior passou a adotar posicionamento diverso, ao argumento de que as parcelas relativas à transmissão e distribuição compõem a tarifa de energia definida pela ANEEL e que, portanto, essas parcelas integrariam o preço final do produto entregue ao consumidor.

Os Ministros favoráveis à aplicação do ICMS sobre a demanda contratada de energia elétrica defendem que não é possível a dissociação entre as operações de fornecimento de energia, visto que a base de cálculo do imposto inclui tanto os custos de geração, como os de distribuição e transmissão.

O Ministro Gurgel de Faria, à época relator do RESP n. 1.163.020, que alterou o precedente até então consolidado no âmbito da eg. Corte Superior, afirmou em seu voto que:

O fato gerador do ICMS em questão diz respeito à circulação jurídica da energia elétrica fornecida ao consumidor "livre". Em razão de sua peculiar realidade física, sabe-se que a circulação da energia elétrica se dá com a ocorrência simultânea de sua geração, transmissão, distribuição e consumo, concretizando-se em uma corrente elétrica que é acionada quando do fechamento do circuito físico existente desde a fonte geradora até a unidade do usuário.

(...)

Essa realidade física revela, então, que a geração, a transmissão e a distribuição formam o conjunto dos elementos essenciais que compõem o aspecto material do fato gerador, integrando o preço total da operação mercantil, não podendo qualquer um deles ser decotado da sua base de cálculo. Não trata a etapa de transmissão/distribuição de mera atividade meio, mas sim de atividade inerente ao

⁴⁵ A hipótese de imposição do ICMS nas operações com energia elétrica: Peculiaridades nas operações Interestaduais. In Revista Tributária e de Finanças Públicas. São Paulo: RT, n. 39, p. 237- 254, jul./ago. 2001. p. 238-239.

próprio fornecimento de energia elétrica, sendo dele indissociável. Nessa esteira, cabe salientar que a Constituição Federal, no art. 34, § 9º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, ao tratar da responsabilidade tributária das concessionárias distribuidoras em relação aos consumidores que hoje permanecem "cativos", deixou claro que todas as etapas do processo de fornecimento da energia elétrica devem ser consideradas na composição do preço final da mercadoria a ser suportada pelo usuário.

(...)

Por fim, cumpre lembrar que o mercado livre de energia elétrica está disponibilizado apenas para os grandes consumidores, o que evidencia que a exclusão do custo referente à transmissão/distribuição da base de cálculo do ICMS representa uma vantagem econômica desarrazoada em relação às empresas menores que arcam com o tributo sobre o "preço cheio" constante de sua conta de energia, subvertendo-se, assim, os postulados da livre concorrência e da capacidade contributiva.

(RESP 1.163.020, Rel. Min. Gurgel de Faria, Primeira Turma, Data de Julgamento: 21/03/2017, Data de Publicação: 27/03/2017)

Entretanto, com a devida vênia, o i. Ministro deixou de observar dois fatores essenciais, já mencionados no tópico anterior. O primeiro refere-se ao fato de que o imposto não admite o enquadramento das tarifas de transmissão e distribuição na categoria "mercadoria", justamente porque os contratos de comercialização de energia e de uso dos sistemas de transmissão e de distribuição são autônomos por força da Lei n. 9.648/98. Portanto, geração, transmissão e distribuição não formam uma unidade. O segundo fator é que tais tarifas, por não se enquadrarem no conceito de mercadoria, não constituem nenhuma das hipóteses integrantes da base de cálculo do imposto elencadas no art. 13, §1º, II, *a e b* da Lei Complementar n. 87/1996.

A contrario sensu, a segunda turma da mesma Corte Superior tem entendimento diverso, frisa principalmente que as atividades de disponibilização do uso das redes de transmissão e distribuição de energia elétrica, remuneradas pelas tarifas TUST e TUSD, não se subsumem à hipótese de incidência do ICMS por não implicarem a circulação de mercadoria, eis que tais serviços são e simplesmente permitem que a energia elétrica esteja ao alcance pelo usuário, caracterizando-se como "atividades-meio":

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. OMISSÃO INEXISTENTE. LEGITIMIDADE ATIVA. ICMS SOBRE "TUSD" E "TUST". NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA 83/STJ.

[...]

4. "(...) o STJ possui entendimento no sentido de que a Taxa de Uso do Sistema de Transmissão de Energia Elétrica - TUST e a Taxa de Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica - TUSD não fazem parte da base de cálculo do ICMS" (AgRg nos

EDcl no REsp 1.267.162/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/08/2012, DJe 24/08/2012.).⁴⁶

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL.

LEGITIMIDADE ATIVA DO CONTRIBUINTE DE FATO. UTILIZAÇÃO DE LINHA DE TRANSMISSÃO E DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. ICMS SOBRE TARIFA DE USO DOS SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO (TUSD). IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE OPERAÇÃO MERCANTIL.

1. O ICMS sobre energia elétrica tem como fato gerador a circulação da mercadoria, e não do serviço de transporte de transmissão e distribuição de energia elétrica, incidindo, in casu, a Súmula 166/STJ. Dentre os precedentes mais recentes: AgRg nos EDcl no REsp 1267162/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 24/08/2012.⁴⁷

A divergência instaurada no âmbito da Corte Superior tem gerado uma grave insegurança jurídica no mercado, isto porque o impacto financeiro dessa controvérsia é bastante expressivo. A exemplo, só no estado do Rio Grande do Sul, a exclusão do ICMS geraria uma perda aproximada de 14 bilhões de reais em receita por ano⁴⁸.

Por esse motivo a controvérsia encontra-se sobrestada em todo país. O STJ irá decidir, em sede de recurso repetitivo, sob a ótica dos casos paradigmas, o posicionamento que deverá ser adotado pela Corte Superior e por todos os tribunais estaduais que se depararem com essa temática. Ainda não há uma data para julgamento, o Recurso Repetitivo, tema de n. 986, está na Primeira Seção, sob relatoria do Ministro Herman Benjamin, que historicamente tem se posicionado pela impossibilidade de tributação via ICMS da demanda contratada de energia.

⁴⁶ AgRg no AREsp 845.353/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 05/04/2016, DJe 13/04/2016.

⁴⁷ AgRg no REsp 1.278.024/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 07/02/2013, DJe 14/02/2013

⁴⁸ ----- Mantido o ICMS sobre encargos de distribuição para os grandes consumidores de energia. Acesso em: 19 de fevereiro de 2018 às 14h44. Disponível em: http://www.stj.jus.br/sites/STJ/default/pt_BR/Comunica%C3%A7%C3%A3o/noticias/Not%C3%ADcias/Mantido-ICMS-sobre-encargos-de-distribui%C3%A7%C3%A3o-para-grandes-consumidores-de-energia

CONCLUSÃO

Com a devida compreensão do que sejam os serviços de transmissão de energia elétrica e de distribuição de energia elétrica em sentido estrito, identificam-se ao menos dois fatores impedem a inclusão da TUST e TUSD na base de cálculo do ICMS, ambos relacionados à circunstância de que a incidência do imposto pressupõe (i) a ocorrência de operação comercial de circulação de mercadoria; e (ii) a transferência de titularidade da mercadoria posta em circulação.

O artigo 155, inciso II, da Constituição Federal revela que o fato gerador do ICMS envolve “operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação”.

Nesse sentido, o ICMS incide especificamente sobre a operação jurídica subjacente à circulação de mercadoria, uma vez que é “imposto sobre negócio jurídico bilateral, consensual de que se irradia a circulação”⁴⁹.

Não por outro motivo, Geraldo Ataliba afirmava que “a compreensão e a exegese dos textos normativos a ele referentes [ICMS] evidencia prontamente que toda ênfase deve ser posta no termo ‘operação’ mais do que no termo ‘circulação’, pois “[a] incidência é sobre operações e não sobre o fenômeno da circulação.”⁵⁰

No setor elétrico, a operação comercial de circulação de mercadoria consiste na comercialização de energia elétrica, ou seja, na venda de energia elétrica, venda essa remunerada por meio de (i) preço livremente negociado, no caso dos contratos bilaterais livremente negociados; ou (ii) tarifa de energia, no caso em que o serviço de fornecimento é prestado pela distribuidora.

É mediante a comercialização de energia elétrica que ocorre a transferência de titularidade da mercadoria.

As atividades de transmissão e de distribuição em sentido estrito, remuneradas, respectivamente, pela TUST e pela TUSD, consistem apenas no transporte da energia elétrica

⁴⁹ Comentários à Constituição de 1967, 2ª Ed. 2ª tir, vol. II, São Paulo, Ed. RT, 1973, p. 504.

⁵⁰ ATALIBA, Geraldo. Sistema Constitucional Tributário Brasileiro. 1ª Ed., São Paulo, Editora RT. 1996, P. 246.

através dos suportes materiais – redes de transmissão e de distribuição – sem os quais a eletricidade não flui das usinas de geração até os pontos de consumo.

Portanto, as atividades de transporte de energia, seja em alta ou baixa tensão, não perfazem a “mudança de titularidade da mercadoria”, motivo pelo qual “não há falar em tributação por meio de ICMS”, conforme entende o STF e a melhor doutrina tributária (Souto Maior Borges, Geraldo Ataliba, Paulo de Barros Carvalho, Cléber Giardino e Roque Antonio Carrazza)⁵¹.

A deixar mais evidente que o transporte de energia elétrica não envolve transferência de titularidade da mercadoria energia elétrica, é importante ter presente outra noção fundamental quanto ao funcionamento do setor elétrico, a qual reside na dissociação entre operação física e operação comercial.

No Brasil, “com vistas à otimização dos sistemas eletroenergéticos interligados”⁵², foram cometidas⁵³ ao ONS as funções de coordenação e controle da operação da geração e da transmissão de energia elétrica no âmbito do SIN.

Em razão de a operação física das usinas integrantes do SIN ser centralizada no ONS, que toma em consideração “condições técnicas e econômicas para o despacho das usinas”⁵⁴, o agente responsável de uma determinada usina sujeita a despacho centralizado não detém o controle sobre sua produção, pois esse controle passa a ser atribuição do ONS.

Dado que o gerador não tem controle sobre a produção de energia elétrica de sua usina, faz-se necessário desenvolver mecanismos para que a sua atuação comercial não fique plenamente vinculada à produção da usina⁵⁵.

⁵¹ CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. Malheiros Editores Ltda., 11ª Edição. São Paulo. Pg.39.

⁵² Artigo 13, parágrafo único, alínea “a”, da Lei nº 9.648/98.

⁵³ Artigo 13, caput, da Lei nº 9.648/98.

⁵⁴ Artigo 1º, § 4º, inciso I, da Lei nº 10.848/04.

⁵⁵ No ponto, vale trazer a lume observação do Diretor da Agência Nacional de Energia Elétrica Edvaldo Alves de Santana:

“... os agentes de geração sujeitos ao despacho centralizado não possuem controle sobre seu nível de geração, sendo o atendimento de seus compromissos comerciais de venda de energia e/ou auto-atendimento estabelecidos com base na sazonalização da energia assegurada de suas usinas hidrelétricas.” (trecho extraído do voto condutor da Resolução Normativa nº 261, de 17 de abril de 2007).

Isso porque, se não houvesse mecanismos de dissociação entre operação comercial e operação física da usina, o gerador não saberia nem quando nem quanto poderia comercializar.

Neste cenário sem a dissociação entre operação comercial e operação física de usinas, não haveria a mínima condição de se estimar o fluxo de caixa dos projetos de geração, o que praticamente inviabilizaria a realização de investimentos em geração.

Portanto, além de sistema de transporte marcado por operação integrada, a confiabilidade e a eficiência na busca pelo equilíbrio instantâneo entre oferta e demanda pressupõem também que a disciplina jurídica da comercialização de energia elétrica seja estruturada de maneira a: (ii) refletir os imperativos técnicos e econômicos de operação e (ii) permitir, ao menor custo possível, retorno sobre os investimentos sem os quais não há a expansão do parque de geração.

Nesse sentido, a legislação estabeleceu dissociação entre operação física e operação comercial no setor elétrico brasileiro, de maneira que se assentou a noção de que os contratos de compra e venda de energia elétrica não são físicos, mas apenas comerciais e financeiros, pois não pressupõem a entrega física da eletricidade pelo vendedor⁵⁶.

Em razão dessa marcante característica do setor elétrico brasileiro, dificilmente a energia produzida por determinado gerador será fisicamente entregue ao comprador dessa energia. A energia do gerador é disponibilizada ao sistema, ao passo que a efetiva produção, bem como a destinação física do montante produzido, é determinada pelo ONS.

O direito de livre acesso de geradores e consumidores às redes de transmissão e de distribuição é necessário, pois, apenas para que haja a injeção de energia no sistema e o consumo de energia do sistema. Isso porque é praticamente impossível que a energia elétrica consumida por determinado consumidor seja aquela produzida por seu vendedor/fornecedor.

Dito de outra maneira, os compromissos comerciais dos vendedores de energia elétrica são honrados independentemente da destinação física da energia de titularidade desse vendedor.

⁵⁶ Conforme observa Roberto P. Sobre Casas, “los contratos bilaterales no pueden ser físicos sino comerciales y financieros”. (CASAS, Roberto P. Sobre. Los contratos en el mercado eléctrico. Buenos Aires: Ábaco de Rodolfo Depalma, 2003, p. 236).

Nesse contexto, a operação de compra e venda de energia elétrica, com a consequente transferência de titularidade da energia transacionada, é completamente descolada do transporte de energia.

Com efeito, o fato gerador do ICMS somente ocorre na operação de comercialização da energia, de maneira que exigir o ICMS sobre as tarifas que remuneram a transmissão e a distribuição da energia elétrica é fazer incidir o tributo sobre transporte, fato completamente distinto da comercialização de energia elétrica, ou seja, fato que a Constituição Federal e a legislação vigente não elegem como gerador do ICMS.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

------. **Glossário do Senado Federal**. Acesso em 15 de julho de 2018, às 17h15. Disponível em <https://www12.senado.leg.br/orcamento/glossario/receita-publica>.

------. **O que somos**. Acessado em 16 de maio de 2018 às 11h41. Disponível em: https://www.ccee.org.br/portal/faces/pages_publico/o-que-fazemos?_adf.ctrl-state=szwgc34se_46&_afLoop=185580809921169#!%40%40%3F_afLoop%3D185580809921169%26_adf.ctrl-state%3Dszwgc34se_50.

------. **O que é o SIN**. Acesso em 18 de fevereiro de 2018 às 01h44. Disponível em: <http://ons.org.br/paginas/sobre-o-sin/o-que-e-o-sin>.

------. **Mercado de eletricidade**. Acesso em 18 de fevereiro de 2018 às 00h19. Disponível em: <http://www.aneel.gov.br/mercado-de-eletricidade>

------. **Verbetes temático**. Acesso em 05 de março de 2018 às 16h45. Disponível em: <http://www.fgv.br/cpdoc/acervo/dicionarios/verbete-tematico/eletrobras-centrais-eletricas-brasileiras-s-a>

------. **Histórico do Ministério de Minas e Energia**. Acesso em 05 de março às 12h43. Disponível em: <http://www.mme.gov.br/web/guest/acesso-a-informacao/institucional/o-ministerio>.

AMARO, Luciano da Silva. **Conceito e classificação de tributos**. RDTributário 55/239 e ss. São Paulo, Ed. RT, janeiro-março/1991.

ARZUA, Heron. **Créditos de ICMS e IPI**. RDTributário 64/255 e ss. São Paulo, Malheiros Editores.

ATALIBA, Geraldo. **Sistema Constitucional Tributário Brasileiro**. 1ª ed., São Paulo, Editora RT. 1996.

ÁLVARES, Walter Tolentino. **Direito da Energia**. Belo Horizonte, 1974, p 659-660.

AMARO, Luciano da Silva. **Conceito e classificação de tributos**. RDTributário 55/239 e ss. São Paulo, Ed. RT, janeiro-março/1991.

ARZUA, Heron. **Créditos de ICMS e IPI**. RDtributário 64/255 e ss. São Paulo, Malheiros Editores.

ATALIBA, Geraldo. **Sistema Constitucional Tributário Brasileiro**. 1ª ed., São Paulo, Editora RT. 1996.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6ª ed., 15ª tir., São Paulo: Malheiros, 2014.

AVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**, 5ª edição. Saraiva, 11/2011. Retirado de Retirado de <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502157361/> [Minha Biblioteca].

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Eficácia das Normas Constitucionais e Direitos Sociais**. 1ª ed., 4ª tir., São Paulo, Malheiros Editores, 2015.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. 12ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

BLANCO, Alejandro Vergara. **Derecho Electrico**. Santiago: Editorial Jurídica de Chile, 2004.

BRAGA, Rodrigo Bernardes. **Setor Elétrico Brasileiro: visão crítica da geração de energia. Aspectos jurídicos, ambientais e econômico-financeiros**. São Paulo: D'Plácido Editora, 2016.

CAMPILONGO, Paulo Fernandes. **ICMS: aspectos jurídicos relevantes**. São Paulo, Quartier Latin, 2008.

CASAS, Roberto P. Sobre. **Los contratos en el mercado eléctrico**. Buenos Aires: Ábaco de Rodolfo Depalma, 2003, p. 236.

CARAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 29ª edição, revista, ampliada e atualizada até a Emenda Constitucional n. 72/2013. Editora Malheiros. São Paulo, 2013.

CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 17ª Edição. Ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 16. ed., São Paulo: Saraiva, 2004.

CAVALCÂNTI, Amaro. **Elementos de Finanças**. Editora Imprensa Nacional, 1896, pag. 170.

COSTA, Maria D Assunção. **Dicionário Brasileiro do Direito da Energia, do Petróleo e do Gás Natural**. Atlas, 04/2014. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522489060/>.

GEDRA, Ricardo Luis, BARROS, Benjamim de, BORELLI, Reinaldo. **Geração, Transmissão, Distribuição e Consumo de Energia Elétrica**. Érica, 06/2014. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788536518084/>.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988** (Interpretação e crítica). – 10ª ed. – São Paulo: Malheiros, 2005.

HARADA, Kiyoshi. **ICMS doutrina e prática**. 1ª ed. - São Paulo: Atlas, 2017.

ICHIHARA, Yoshiaki. **Direito tributário**. 13. ed., São Paulo: Atlas, 2004.

FADEL, Marcelo Costa. **O Direito da Energia Elétrica sob a Ótica do Consumidor**. Rio de Janeiro: Lumen Juris Editora, 2009.

FERRER, Juan de la Cruz. **La liberalización de los servicios públicos y el sector eléctrico: modelos y análisis de la Ley 54/1997**. Madrid: Marcial Pons, 1999, p. 18.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco et al. **Curso de Direito da Energia**. São Paulo: Saraiva, 2009.

FIORILLO, Celso Pacheco. **Curso de direito da energia**, 3ª edição. Saraiva, 5/2015. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/books/9788502174504/pageid/0>.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira; PASIN, João Bosco Coelho. **Tributos em Espécie**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Concessões de Serviços Públicos**. São Paulo: Dialética, 1997.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

MENDES, Gilmar Ferreira. **Curso de direito constitucional**. Gilmar Ferreira Mendes, Inocêncio Mártires Coelho, Paulo Gustavo Gonet Branco. 2ª edição. São Paulo: Editora Saraiva, 2008.

MONTEIRO, Washington de Barros. **Curso de direito civil: direito das obrigações – Parte 1**. 32. ed. São Paulo: Saraiva, 2003. v. 4.

RIBEIRO, Afonso Assis; NASCIMENTO, Iran Machado. **Consolidação da Legislação no Setor Elétrico**. 2ª Ed. Curitiba: Juruá, 2010.

RODRIGUES, Maurício Camilo Cesconetto. **ICMS sobre a Demanda Contratada de energia elétrica**. Universidade Federal do Paraná. 2014. Disponível em: <http://acervodigital.ufpr.br/handle/1884/37550>.

ROLIM, Maria João Pereira. **Direito Econômico da Energia Elétrica**. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

SABBAG, Eduardo. **Série Método de Estudo OAB - Direito Tributário**. Método, 10/2016. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530973513/>.

SANTOS, Amanda Duque dos; BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. **A Legitimidade Ativa do Contribuinte de Fato do ICMS (Energia Elétrica) para Pleitear Repetição de Valores Pagos a Maior ou indevidamente – Uma Breve Análise Crítica da Jurisprudência do STJ**. Revista Dialética de Direito Tributário, n. 214, jul. 2013.

SILVA, Edson Luiz da. **Formação dos Preços em Mercados de Energia Elétrica**. Porto Alegre: Sagra Luzzatto, 2001.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 17ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

SOUTO, Marcos Juruena Vilela. **Direito Administrativo da Economia**. 3ª ed., Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003.

PINTO, Milton Oliveira. **Energia Elétrica - Geração, Transmissão e Sistemas Interligados**. LTC, 11/2013. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/978-85-216-2526-1/>.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. **A Prova no Direito Tributário**. São Paulo: Noeses, 2005.

TORRES, Ricardo Lobo. **O Princípio da Tipicidade no Direito Tributário**. Rio de Janeiro: Revista de Direito Administrativo, 2004.

UTRAY, Jorge Fabra. **Un Mercado Para La Eletricidad**. Madrid: Marcial Pons, 2004.