

## Opinião: Fazenda de SC abusa ao cobrar ICMS sobre tarifas de



Nos últimos meses, os contribuintes catarinenses

consumidores de energia elétrica que obtiveram medida liminar para suspender a exigibilidade dos créditos de ICMS incidentes sobre os encargos da fatura de energia elétrica da Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (Tusd) e Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (Tust) têm sido surpreendidos com notificações de lançamento realizadas pelo Fisco catarinense para cobrança dos valores de ICMS que deixaram de ser repassados pela concessionária aos cofres públicos em virtude da decisão judicial.

Embora, enquanto vigentes os efeitos da decisão liminar, os contribuintes notificados encontrem-se em situação de regularidade fiscal e nenhuma medida coercitiva para o pagamento dos débitos possa ser adotada pelo Fisco, o estudo sobre a situação de legalidade da autuação mostra-se altamente relevante, vez que o Fisco catarinense, ao autuar consumidores de energia elétrica para pagamento do ICMS sobre a Tusd e Tust, extrapola os critérios de sujeição passiva legalmente previstos, incorrendo, assim, em vício de ilegalidade.

É de se lembrar, iniciando-se a exposição da matéria, que na seara tributária a sujeição passiva se configura em face da leitura conjunta dos artigos 119 e 121 do Código Tributário Nacional, estabelecendo-se entre a pessoa jurídica de Direito Público titular da competência para instituir e exigir o tributo e a pessoa que, por manter relação com o respectivo fato gerador do imposto, ocupa a posição de devedor da obrigação tributária.

Em tema de ICMS, à luz do que dispõe a Lei Complementar 87/1996, o contribuinte do imposto “[...] é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação [...] (artigo 4º)”.

Nota-se, nesses termos, que a obrigação de pagar o tributo incumbe àquele que se encontra em situação legalmente prevista como necessária e suficiente para a formação do vínculo obrigacional tributário. Daí falar-se, então, que o sujeito passivo é o contribuinte ou responsável de direito da obrigação tributária.

Para os casos de operações internas envolvendo energia elétrica, a Lei catarinense 10.297/1996 elegeu



como contribuinte do ICMS as empresas geradoras e distribuidoras de energia elétrica, ao estabelecer no inciso II do seu artigo 39 o seguinte:

Art. 39. Consideram-se também contribuintes substitutos:

[...]

II – as empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica, nas operações internas e interestaduais, quanto ao pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final.

Segundo se extrai do mencionado dispositivo legal, na hipótese de operação que envolva negócio jurídico de entrega de energia elétrica, a empresa exploradora do serviço outorgado é quem figura como contribuinte de direito, inexistindo, por consequência, relação jurídico-tributária entre a Fazenda estadual e os consumidores de energia elétrica.

Ademais, aqui sequer se trata de regime de substituição tributária. Não se pode admitir que os consumidores sejam considerados responsáveis pelo recolhimento do ICMS incidente sobre o valor da Tused e Tust face à inexistência de disposição legal expressa que os incluam no polo passivo da relação tributária, requisito imprescindível, conforme dispõe o inciso II do artigo 121 e o artigo 128, ambos do CTN, tornando impossível classificá-los como responsáveis. Assim, a distribuidora de energia elétrica é legalmente contribuinte do ICMS e não mera substituta, isto é, é ela quem deve pagar o imposto em razão de operação própria e não em relação à operação de terceiro.

Cabe registrar que, ainda que o contribuinte do imposto transfira para o destinatário da mercadoria o respectivo encargo, isso não autoriza a sua inclusão no polo passivo da relação jurídico-tributária, sob pena de deturpar a natureza constitucional tributária do imposto, porquanto implica a transferência da condição do sujeito passivo (que é, por imposição constitucional, o comerciante da mercadoria) para pessoa estranha à relação jurídica de direito material da qual decorreu o fato gerador (o consumidor).

Logo, por qualquer ângulo que se examine a questão, resta claro que os consumidores de energia elétrica não podem ser considerados sujeitos passivos da obrigação tributária, pois apenas suportam os custos da energia elétrica que lhe é repassada pela concessionária, não possuindo a condição de contribuinte ou responsável pela exação, já que somente pode recair sobre aquele que, com habitualidade, faz a circulação de energia elétrica, ou eventual substituto tributário.

Importante destacar que a partir do julgamento do REsp 1.359.399, pela 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, pareceria lógico concluir que, face ao reconhecimento da legitimidade ad causam do contribuinte de fato para propor ação de repetição de indébito, seria possível estender os seus efeitos e incluir os contribuintes de fato no polo passivo da relação jurídico-tributária. Todavia, conclusões lógicas podem ser adotadas no campo da política, mas não se aplicam ao contexto jurídico, sobretudo tratando-se de legalidade tributária.

Isto é, por uma situação jurisprudencial possibilitou-se que o consumidor final discutisse judicialmente a



---

incidência do ICMS sobre a energia elétrica, mas isso não o transforma em contribuinte ou responsável tributário.

Frise-se, nessa linha, que as empresas consumidoras de energia elétrica não detêm legitimidade para ter contra si lavrado notificação fiscal para recolhimento de ICMS sobre a TUSD e TUST já que dela não fazem parte. Os sujeitos passivos do ICMS incidente sobre a energia consumida são as concessionárias dos respectivos serviços que destacam o imposto na nota fiscal, sendo os consumidores somente quem financeiramente arcam com a inclusão do ICMS nas faturas de energia elétrica.

Por tais razões, ao contrário do que entende o Fisco catarinense, é de se concluir pela ausência de sujeição passiva dos consumidores. O artigo 4º da LC 87/1996, enquanto norma vigente e eficaz, apenas pode ter sua aplicação afastada mediante sua revogação por outra norma de igual nível hierárquico ou mediante a sua declaração judicial de inconstitucionalidade – o que não ocorreu no caso. Com efeito, ninguém, senão a concessionária de energia elétrica, pode ser considerada sujeito passivo do ICMS, já que apenas ela quem pratica o respectivo fato gerador.

**Date Created**

22/02/2020