



Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro

A legitimidade do consumidor para pleitear repetição de indébito em decorrência de pagamento indevido de ICMS incidente sobre energia elétrica

Eduardo Costa dos Reis

Rio de Janeiro
2014

EDUARDO COSTA DOS REIS

A legitimidade do consumidor para pleitear repetição de indébito em decorrência de pagamento indevido de ICMS incidente sobre energia elétrica

Artigo científico apresentado como exigência de conclusão de Curso de Pós-Graduação Lato Sensu da Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro em Direito Tributário.

Professor Orientador:

Nelson Tavares

Rafael Iorio

Rio de Janeiro

2014

A LEGITIMIDADE DO CONSUMIDOR PARA PLEITEAR REPETIÇÃO DE INDÉBITO EM DECORRÊNCIA DE PAGAMENTO INDEVIDO DE ICMS INCIDENTE SOBRE ENERGIA ELÉTRICA

Eduardo Costa dos Reis

Graduado em Direito pela Universidade Estácio de Sá. Advogado. Pós-graduado em Direito Público pela Universidade Estácio de Sá.

Resumo: O presente trabalho versará sobre a possibilidade de o consumidor pleitear em juízo, repetição de indébito, de tributo pago indevidamente à título de ICMS sobre o serviço de energia elétrica, uma vez que o consumidor final do serviço de energia elétrica é quem efetivamente suporta o ônus econômico da incidência, já que o ICMS é tributo indireto, suscetível de repercussão do encargo financeiro. A sistemática de legitimação ativa *ad causam* reflete a discrepância do sistema normativo tributário no que tange às relações entre o Estado, concessionárias de serviço público e consumidor no tocante à cadeia de circulação e repasse do respectivo encargo jurídico e econômico, cuja consequência prática é a ofensa ao princípio da inafastabilidade da jurisdição e da segurança jurídica, configurando o enriquecimento indevido do Estado. Baseando-se em decisões jurisprudenciais acerca do tema, bem como da doutrina pertinente, foi possível concluir que, em se tratando de energia elétrica, deve haver a legitimação do consumidor final para pleitear repetição de indébito no tocante à ICMS, em virtude da especificidade do tema.

Palavras-chave: ICMS. Sujeito Passivo. Energia Elétrica. Consumidor. Contribuinte de Fato. Repasse. Ônus Tributário. Tributo Indireto. Repetição de Indébito.

Sumário: Introdução. 1. Da incidência de ICMS sobre energia elétrica. 2. Da sujeição passiva. 3. Do contribuinte de fato e de direito. 4. Da repetição de indébito. 5. Do direito de ação e inafastabilidade do controle jurisdicional. 6. Da legitimidade do consumidor para pleitear repetição de indébito. Conclusão. Referências.

INTRODUÇÃO

O trabalho apresentado aborda a possibilidade do consumidor, que suporta todo o ônus tributário que lhe é repassado pela concessionária de serviço público, pleitear em juízo, repetição de indébito, em virtude de pagamento indevido de alíquota de ICMS, no consumo

de energia elétrica. O trabalho abordará o entendimento doutrinário e o posicionamento jurisprudencial acerca do tema.

Quanto à metodologia a ser utilizada deu-se preferência aos autores especialistas em Direito Tributário, tais como Roque Antônio Carrazza, Leandro Paulsen, Cláudio Borba, Aliomar Baleeiro, entre outros. A partir dessas doutrinas, foi desenvolvido um estudo enfocando a parte teórica do que seria abordado e seu desenvolvimento.

Complementando o estudo, partia-se na busca do entendimento jurisprudencial dos Tribunais.

O objetivo do presente artigo científico é contribuir para o estudo do Direito Tributário, dando-se ênfase a garantia do cidadão consumidor de energia elétrica de se insurgir contra os abusos que lhe são praticados pelo Estado na cobrança desmensurada de tributos.

1. DA INCIDÊNCIA DE ICMS SOBRE ENERGIA ELÉTRICA

A autorização constitucional para instituição de ICMS sobre a energia elétrica está disposta no art. 155, inciso II, combinado com o parágrafo segundo, inciso X, alínea “b” e parágrafo terceiro, do mesmo da Constituição Federal de 1988. A regulamentação constitucional encontra-se prevista na Lei Complementar nº 87/1996.

A operação de circulação de energia elétrica é compartimentada, ou seja, ocorre em etapas diferenciadas de desenvolvimento até o momento de disponibilização ao consumidor final.

Constitui como hipótese de incidência do imposto, a produção, importação, circulação, distribuição ou o consumo de energia elétrica. O legislador ordinário ao criar, de forma abstrata este imposto, poderá colocar em sua hipótese de incidência, todos, alguns ou um desses fatos. Assim, ocorrido o fato gerador da obrigação tributária, o tributo deverá ser

recolhido pela concessionária de serviços públicos, que repassa o ônus tributário ao consumidor final.

A *prima face*, essas etapas consideradas de forma isolada, seriam suficientes para sustentar a incidência do ICMS; contudo, deve ser observada esta cadeia de forma diversa, uma vez que, sendo a energia elétrica erigida à condição de mercadoria para fins de tributação e considerando sua especialidade, já que é impossível fracioná-la, acondicioná-la ou manipulá-la, não há condições de se delimitar cada fase e atribuir-lhe autonomia a constituir hipótese de incidência.

Evidente que em se tratando de energia elétrica, somente há a fabricação e sua distribuição.

O fato gerador do ICMS sobre energia elétrica ocorre quando a mesma converte-se em outra modalidade de energia possível ao consumo.

Nesse sentido, tecendo maiores considerações sobre esse sistema, Clever Campos¹ esclarece, *verbis*:

O sistema elétrico nacional faz a conexão física de todos os geradores, transmissores, distribuidores e consumidores. Funciona, como já foi dito, analogamente a um sistema de 'caixa único', em um mesmo momento, recebe a energia de todos os geradores e alimenta todos os consumidores. Portanto, produção e consumo se dão instantaneamente, não havendo possibilidade entre os estágios intermediários de várias incidências isoladas, mas, sim, de uma única, na entrega da energia, tendo como sujeito passivo o consumidor final de energia elétrica.

Dessa forma, pode-se observar que o agente concessionário de energia elétrica encontra-se posicionado entre o produtor e o consumidor final. Sua atuação na cadeia é na mera condição de agente intermediário, possibilitando assim a operacionalização do transporte e disponibilização da energia ao consumidor final, que por conseguinte, suporta todo o ônus tributário.

¹ CAMPOS, Clever M. *Introdução ao Direito da energia elétrica*. São Paulo: Ícone, 2001. p.68

2. DA SUJEIÇÃO PASSIVA

A sujeição passiva da relação jurídica-tributária é o fenômeno que determina a possibilidade de um indivíduo ocupar o pólo passivo da obrigação tributária, vindo a ser denominado de contribuinte, devendo cumprir determinada prestação pecuniária, possuindo relação pessoal e direta com a prescrição contida no fato gerador do tributo.

A figura do sujeito passivo possui relação pessoal com o fato gerador da obrigação tributária, ou seja, é a pessoa que concretizou o evento eleito legalmente como fato gerador do tributo, beneficiando-se de alguma forma com a sua ocorrência, possuindo capacidade contributiva para arcar com o ônus tributário².

A realização pessoal da ação do núcleo do tipo é o que determina a sujeição passiva na relação jurídico-tributária. A Lei pode estabelecer sujeito diverso à relação jurídica, sendo denominados de substituto tributário ou responsável.

O substituto tributário é o terceiro que a lei obriga a apurar o montante devido e cumprir a obrigação de pagamento do tributo “em lugar” do contribuinte, ou seja, é a sub-rogação de uma pessoa na obrigação tributária por outra.

Já o responsável é a pessoa que não participou diretamente do fato gerador, não sendo contribuinte, mas, em virtude da Lei passa a ser titular de obrigações. A atribuição de responsabilidade à terceiro, jamais será presumida ou implícita, decorrerá, necessariamente, de dispositivo do Código Tributário Nacional ou da legislação ordinária que assim o determine.

Dessa forma, com base no comando mandamental do artigo 121, inciso II, do Código Tributário Nacional, acerca do responsável, determina que este não pode ser classificado como contribuinte, visto que não participou diretamente do fato gerador.

² MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Curso de direito tributário*. 5. ed., Belém: Cejup, 1995. 22v, p. 174.

Mister ressaltar que a regra constitucional estabeleceu como critério material da hipótese de incidência do ICMS sobre Energia Elétrica, o ato de realizar operações envolvendo Energia Elétrica, salvo o disposto no art. 155, §2º, X, “b” da CRFB/1988.

As concessionárias de serviço público somente recolhem o ICMS incidente sobre a energia elétrica, na condição de responsáveis, conforme disposição expressa do art. 34, §9º do ADCT, onde restou consignado que as empresas distribuidoras “serão as responsáveis” pelo pagamento do ICMS, desde a produção ou importação até a última operação, calculado o imposto sobre o preço então praticado na operação final.

Já a Lei Complementar nº 87/1996, em seu art. 9º, § 1º, II³, determina que as empresas distribuidoras são responsáveis pelo recolhimento do ICMS, com cálculo do tributo formulado sobre o preço praticado na operação final.

Destarte, observa-se que o recolhimento do ICMS incidente sobre a energia elétrica foi apenas e tão somente diferido às distribuidoras na condição de responsáveis, e dessa forma, são as mesmas alheias à operação jurídica de circulação, já que não realizam diretamente o fato gerador da incidência do ICMS sobre a energia elétrica, ou seja, não promovem a circulação da mercadoria.

Conquanto equiparadas às operações mercantis, as operações de consumo de energia elétrica têm suas peculiaridades, razão pela qual o fato gerador do ICMS, ocorre apenas no momento em que a energia elétrica sai do estabelecimento fornecedor, sendo, efetivamente, consumida.

³ Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

§ 1º A responsabilidade a que se refere o art. 6º poderá ser atribuída:

(...)

II - às empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica, nas operações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final, assegurado seu recolhimento ao Estado onde deva ocorrer essa operação.

3. DO CONTRIBUINTE DE FATO E DE DIREITO

Expostas as considerações acerca da responsabilidade e substituição tributária, importa esclarecer o conceito de contribuinte de fato e de direito.

Leandro Paulsen⁴ leciona que:

O contribuinte é aquele obrigado por lei a contribuir para as despesas públicas, vertendo recursos do seu patrimônio para o erário. O fundamento jurídico direto da sua obrigação é a lei instituidora do tributo. O fundamento jurídico mediato, que permite ao legislador a instituição dos tributos, é seu dever fundamental de pagar tributos. Os critérios de justiça tributária considerados são a justiça distributiva, fundada na capacidade contributiva de cada pessoa, ou justiça comutativa, buscando de cada um o custeio da atividade estatal que lhe diz particularmente respeito, por ser divisível e específica.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 121, parágrafo único, inciso I, apresenta de forma expressa a conceituação do que seria o contribuinte de direito, como sendo aquele que possui relação pessoal e direta com o fato gerador, indicado na lei para ocupar o pólo passivo da obrigação tributária e que deve efetuar o devido recolhimento ao Estado.

Já o contribuinte de fato é aquele que suporta o encargo econômico do tributo. Este encargo, no particular, é ocupado pelo consumidor final de energia elétrica.

Assim, conclui-se que o contribuinte de direito é aquele a quem a Lei expressamente outorgou essa obrigação e o contribuinte de fato é aquele que suporta o encargo econômico do tributo.

4. DA REPETIÇÃO DE INDÉBITO

A obrigação de restituir o que recebeu indevidamente, consagrada no art. 876 do Código Civil é princípio geral do Direito por corresponder a noção ética universal de que a inexistência da dívida, como causa de pagamento, gera o direito de repetir, com fundamento na vedação ao enriquecimento sem causa.

⁴ PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário: completo*. 5.ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2013. p.149.

Contudo, no Direito Civil, o direito à restituição possui o ônus, ao *solvens* de provar o erro em caso de pagamento voluntário. No Direito Tributário ocorre de forma diversa visto que, consoante leciona Aliomar Baleeiro⁵, a norma civil é inaplicável ao Direito Tributário, em que a compulsoriedade com a instituição *ex lege* do tributo é característica essencial das obrigações.

Assim, estando diante de recolhimento indevido de importância de suposto crédito tributário, o contribuinte possui direito à restituição, podendo se valer do instituto da repetição de indébito.

A repetição de indébito na seara tributária trata-se de demanda administrativa ou judicial onde se postula em face do Sujeito Ativo da relação jurídico-tributária, a devolução dos valores que recebeu indevidamente, fundamentado no art. 165 do CTN⁶.

Não há necessidade de prova do erro no pagamento, visto que o crédito tributário não é pago voluntariamente e por isso a obrigação correspondente decorre da lei, que estabelece sanções graves para seu descumprimento. Em nenhum momento o pagamento deve ser tido como reconhecimento do débito por parte de quem a ele estaria obrigado.

O art. 165 do CTN estabelece ainda que, havendo recolhimento indevido, o sujeito passivo terá direito a restituição total ou parcial do tributo.

5. DO DIREITO DE AÇÃO E INAFASTABILIDADE DO CONTROLE JURISDICIONAL

⁵ BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi*. 12. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2013. p. 1293.

⁶ Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;
II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;
III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Como Princípio Geral de Direito é cediço que todo e qualquer cidadão tem direito de pugnar perante o Estado-Juiz, o direito por outrem vilipendiado. Na esteira de raciocínio abordada, destaca-se que o Ordenamento Jurídico confere a cada um dos cidadãos, no binômio direitos e deveres, munir-se de poder para insurgir-se e exigir do Estado, o cumprimento de obrigações ou concisa e simplesmente o respeito às Normas restaurando o equilíbrio do *status quo*, que, no dizer do grande Pretório Romano Ulpiano, traduz-se pelo *suum cuique attribuere*.

Se diante do exposto na Lei material e penal, a ninguém é dado o direito de fazer justiça pelas próprias mãos, nem mesmo de revidar com mais vigor uma ofensa que lhe tenha sido imputada, menos ainda está no que diz respeito a ordem tributária.

Não foi por menos que o legislador, ciente de que “todo poder emana do povo e em seu nome deve ser exercido”, fez incluir dentre as garantias fundamentais da constituição, nem mesmo precisando que se chegue ao ponto de uma lesão, mas da mera ameaça de lesão ao direito, o poder de ação, dispondo-a no artigo 5º, inciso XXXV, da CRFB/1988.

Nesse passo é sem sombra de dúvidas o imperativo dever de observância das normas do direito que conduz o exegeta, na grande maioria das vezes a interpreta-las de conformidade com seu grau de percepção da realidade, muitas vezes desfocado ou acanhado, porque não pertinente com o sistema constitucional.

Paulo Bonavides⁷, destaca que, *verbis*:

(...) os métodos tradicionais, embora aplicáveis satisfatoriamente às leis do campo do Direito Privado, são, porém, de todo inadequados e insuficientes para captar o sentido das cláusulas não raro principais de uma Constituição ou o alcance normativo pluridimensional de um direito fundamental. A Constituição, de natureza, se apresenta, tanto quanto aquele, aberta e indeterminada, contendo cláusulas gerais e principais, cujo conteúdo só se completa no ato concreto de aplicação em face do problema.

⁷ BONAVIDES, Paulo, *Curso de Direito Constitucional*, 7. ed., São Paulo: Malheiros, 1997, p. 556-557.

Dessa forma, com base nos direitos fundamentais garantidos constitucionalmente deve-se ater o interprete à singularidade do caso concreto e a consecutória repercussão no plano pragmático para garantir sua efetividade. Sem a aplicação desta sistemática, corre-se o risco de fazer da norma fundamental um punhado de escritos sem valor.

6. DA LEGITIMIDADE DO CONSUMIDOR PARA PLEITEAR REPETIÇÃO DE INDÉBITO

Passa-se a questão da legitimidade do consumidor para pleitear repetição de indébito de ICMS sobre o serviço de energia elétrica.

Destaca Aliomar Baleeiro⁸, *verbis*:

A Constituição de 1988, como se percebe pela singela leitura dos arts. 153, §3º, e 155, §2º, I, não autoriza que o ICMS onere o contribuinte *de iure*. Ao contrário, por meio do princípio da não cumulatividade, garante que o contribuinte, nas operações de venda que promova, transfira ao adquirente o ônus do imposto que adiantará ao Estado e, ao mesmo tempo, possa ele creditar-se do imposto que suportou nas operações anteriores. A Lei fundamental somente se concilia com um só entendimento: o ICMS não deve ser suportado pelo contribuinte (comerciante, industrial, produtor ou prestador de serviço). Se o consumidor é o único que não tem direito de crédito, correspondente ao imposto suportado em suas aquisições, então a ordem jurídica supõe que sofra a repercussão (jurídica) do tributo.

O raciocínio jurídico é simples. Se a Carta brasileira impõe a observância do princípio da não cumulatividade, de tal sorte que o contribuinte (comerciante) deve compensar com o imposto incidente sobre as operações que realizar, o imposto relativo às compras por ele efetuadas, então ela assegura, como de resto o fazem os demais países que adotam tributo similar, que o contribuinte, nas operações de venda que promova, transfira ao adquirente o ônus do imposto que adiantará ao Estado e, ao mesmo tempo, possa ele creditar-se do imposto que suportou em suas aquisições (embora na posição de adquirente apenas tenha sofrido a transferência e nada tenha pessoalmente recolhido aos cofres públicos). Assim, todo adquirente (exceto o consumidor final, não contribuinte) tem o direito, constitucionalmente expresso, de deduzir o imposto que lhe foi transferido pelo vendedor ou promotor da operação. Portanto, o princípio consagrado na Lei Fundamental, autoriza único entendimento: o ICMS não deve ser suportado pelo contribuinte (comerciante, industrial ou produtor); o ICMS por licença constitucional, onera o consumidor – não contribuinte – que não pode repassar o custo do imposto.

E continua:

Como se observa, falamos de repercussão jurídica, e não de repercussão econômica. Se a repercussão jurídica corresponde à econômica, essa é uma coincidência desejável ou desejada pelo legislador, mas apenas uma coincidência que muitas das vezes não ocorre. Trata-se de simples presunção que fundamentou a norma. Pode se dar, ao contrário, que o contribuinte tenha adquirido a mercadoria em condições tão

⁸ BALEEIRO, op. cit., p. 1299-1300

favoráveis, que, apesar de o imposto lhe ter sido destacado na fatura de compra, o encargo econômico foi transferido para trás, contra o seu fornecedor, que lhe cedeu o bem pelo custo ou abaixo do custo. O fato econômico, não obstante, em nada interfere com o princípio da não cumulatividade, mantendo-se integral e perfeito o direito à compensação do contribuinte adquirente, que sofreu tão somente repercussão jurídica, comprovada pelas notas fiscais de entrada. Bem se vê que os institutos econômicos são inspiradores das normas jurídicas, mas são por ela transformados em fatos jurídicos próprios (diferentes).

É dentro desse contexto que deve ser compreendido o art. 166 do CTN. Tributos que, por sua natureza jurídica, sujeitam-se à transferência ou translação são apenas o IPI e o ICMS. É de se presumir de sua natureza a repercussão. Por tais circunstâncias, o contribuinte que pagou o que não era devido poderá pleitear a restituição, conferindo-lhe o art. 166 o encargo de demonstrar que, naquele caso, excepcionalmente, não se deu a transferência financeira do encargo, ou que está devidamente autorizado pelo terceiro que sofre a translação, a requerer a devolução.

Partindo dessa premissa, resta claro que para o contribuinte de direito buscar repetição de indébito, no tocante aos tributos indiretos, como no presente caso o ICMS, deverá provar com base nos requisitos elencados pelo art. 166 do CTN⁹, que assumiu o encargo financeiro ou, que possui autorização expressa do contribuinte de fato, no caso de repasse do referido encargo.

Contudo, no caso específico da energia elétrica, quem sofre o encargo econômico é o consumidor final, assumindo assim a condição de Contribuinte de fato e de direito, possuindo, de igual forma, direito e legitimidade para pleitear, em nome próprio junto ao Poder Judiciário, eventual repetição de indébito sobre valores pagos indevidamente.

Vale frisar que a Concessionária é mera responsável pelo recolhimento do tributo, e, por conveniências, não irá reclamar a cobrança de alíquota majorada indevidamente de ICMS, já que a mesma é repassada ao consumidor final.

⁹ Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

No entanto, cumpre destacar que o STJ já negou a legitimidade ativa ao contribuinte de fato para pleitear a restituição¹⁰, conferindo o direito tão somente ao contribuinte de direito no tocante aos tributos indiretos.

Todavia, afastar a legitimidade do consumidor afronta diretamente seu direito de ação, garantido constitucionalmente pelo artigo 5º, inciso XXXV, da CRFB/1988, o que é veementemente repudiado pelo universo jurídico.

Sendo garantia constitucional de cunho fundamental, resguardado através de cláusula pétrea da Constituição da República Federativa do Brasil, não é possível restringir o acesso do consumidor, que sofreu o encargo econômico de valores indevidos à justiça.

Não bastasse, cumpre ressaltar que nos tributos indiretos ocorre o fenômeno da repercussão tributária, ou seja, o tributo embute-se no preço e é transferido para o último ator da cadeia de circulação da mercadoria, no caso o consumidor final, o adquirente da mercadoria ou tomador do serviço.

Quem paga uma quantia indevidamente e tem decréscimo em seu patrimônio tem legitimidade pra pleitear a devolução, pois o Direito veda o enriquecimento indevido. Se não é o contribuinte de direito quem efetivamente paga o tributo, não tem ele, de regra, legitimidade para postular a repetição. Entretanto, evidenciada a circunstância da impossibilidade de transferência do custo em razão das características do mercado, a legitimidade passa a ser do contribuinte de direito. Essa a interpretação razoável do art. 166 do CTN.

Nessa esteira, mister ressaltar o entendimento de Roque Antonio Carrazza¹¹ sobre ICMS e as operações relativas à Energia Elétrica, *verbis*:

¹⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp nº 1248842/PR. Rel. Min. Mauro Campbell Marques. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/Abre_Documento.asp?sLink=ATC&sSeq=28888203&sReg=201101091830&sData=20130611&sTipo=5&formato=PDF. Acesso em: 20 fev. 2014.

Embora as operações de consumo de energia elétrica tenham sido equiparadas a operações mercantis, elas se revestem de algumas especificidades, que não podem ser ignoradas. O consumo de energia elétrica pressupõe, logicamente, sua produção (pelas usinas e hidrelétricas) e sua distribuição (por empresas concessionárias ou permissionárias). De fato, só se pode consumir uma energia elétrica anteriormente produzida e distribuída.

A distribuidora de energia elétrica, no entanto, não se equipara a um comerciante atacadista, que revende ao varejista ou ao consumidor final, mercadorias de seu estoque.

É que a energia elétrica não configura bem suscetível de ser “estocado”, para ulterior revenda aos interessados.

Em boa verdade científica, só há falar em operação jurídica relativa ao fornecimento de energia elétrica, passível de tributação por meio de ICMS, no preciso instante em que o interessado, consumindo-a, vem a transformá-la em outra espécie de bem da vida (luz, calor, frio, força, movimento ou qualquer outro tipo de utilidade).

Logo, o ICMS-Energia Elétrica levará em conta todas as fases anteriores que tornaram possível o consumo de energia elétrica. Estas fases anteriores, entretanto, não são dotadas de autonomia apta a ensejar incidências isoladas, mas apenas uma, tendo por único sujeito passivo o consumidor final.

[...]

A Distribuidora, ao colocar a energia elétrica à disposição do consumidor final, assume a condição de “responsável” pelo recolhimento do ICMS. Melhor explicando, ela, no caso, paga tributo a título alheio, isto é, por conta do consumidor final. Este, na verdade, o contribuinte do ICMS nas duas acepções possíveis: Contribuinte de direito (por integrar o pólo passivo da obrigação tributária correspondente) e Contribuinte de fato (porque suporta a carga econômica do tributo).”

Atualmente, corroborando com a presente tese, o Superior Tribunal de Justiça, em julgamento sob o regime dos recursos repetitivos¹², patenteou o entendimento de que diante do que dispõe a legislação que disciplina as concessões de serviço público e da peculiar relação envolvendo o Estado-concedente, a concessionária e o consumidor, esse último tem legitimidade processual para questionar a incidência do ICMS sobre a energia elétrica, com fundamento no art. 7º, II, da Lei 8.987/1995, não obstante as disposições do art. 166 do CTN, que veiculam regra geral de legitimidade apenas ao contribuinte de direito¹³.

¹¹ CARRAZZA, Antônio, *ICMS*, 16. ed. São Paulo: Malheiros, 2012. p. 213-215.

¹² Art. 543-C do CPC.

¹³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. EDcl nos EDcl no AgRg no Recurso Especial nº 1.270.547. Relatora Ministra Eliana Calmon. Disponível em:

Ora, na espécie – Energia Elétrica – como quem suporta todo o encargo econômico do tributo é o consumidor final do serviço de energia elétrica, detém esta legitimidade ativa *ad causam* para buscar repetição de indébito de eventual valor pago indevidamente, por se tratar de contribuinte de fato e de direito.

CONCLUSÃO

Ante ao exposto, conclui-se que o consumidor final possui legitimidade ativa *ad causam* para a propositura de demanda judicial para pleitear a repetição de indébito em decorrência de pagamento indevido de ICMS nas contas de energia elétrica, por se tratar de um contribuinte de fato e de direito.

Restou demonstrado que a operação de circulação de energia elétrica é diferenciada, já que a especificidade da natureza do bem é incompatível com as cadeias de circulação de outras mercadorias comuns.

Não há possibilidade de se fracionar ou ainda acondicionar a energia elétrica para fins de fracionamento das etapas da cadeia de circulação de modo a atribuir-lhe autonomia a constituir incidência comum, tal qual outras mercadorias que comportam uma diferentes fases de circulação. Nesse caso, há apenas a sua fabricação e distribuição ao consumidor final.

Por isso, a concessionária, classificada por Lei como contribuinte de direito, não pratica atividade específica para efeitos de sua incorporação na cadeia de circulação de ICMS sobre energia elétrica, uma vez que sua atividade se inicia e encerra com a viabilização do serviço ao consumidor final.

A circulação do bem – energia elétrica – é promovida no momento em que o consumidor final ativa o circuito e efetivamente consome a energia disponibilizada, para fins de justificativa da sua inclusão na qualidade de contribuinte de fato e de direito.

Evidenciou-se que as concessionárias somente realizam atos de viabilização da circulação de uma mercadoria entre dois indivíduos (produtor e consumidor final) na qualidade de responsável, que apenas o é por determinação legal¹⁴, já que não realizam diretamente o critério material da hipótese de incidência do ICMS sobre a energia elétrica.

O princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional, bem como o do direito de ação, garantidos constitucionalmente, não podem ser afastados por se tratarem de direitos fundamentais, petrificados, contidos na Constituição da República Federativa do Brasil.

Portanto, conclui-se que o consumidor final, na qualidade de contribuinte de fato e de direito, nos termos apresentados, possui legitimidade ativa *ad causam* para pleitear provimento jurisdicional, ou melhor, de ver garantido o seu pleno acesso à justiça e o correlato direito de ação no sentido de ver apreciada lesão ou ameaça de lesão ao seu patrimônio jurídico, no tocante à ICMS nas contas de energia elétrica.

REFERÊNCIAS

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

BONAVIDES, Paulo, *Curso de Direito Constitucional*, 7. ed., São Paulo: Malheiros, 1997.

BORBA, Claudio. *Direito tributário*. 20.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

CAMPOS, Clever M. *Introdução ao Direito da energia elétrica*. São Paulo: Ícone, 2001.

CARRAZZA, Antônio, *ICMS*, 16ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

DINIZ, Pedro. *ICMS do Rio de Janeiro comentado*. 2.ed. Rio de Janeiro: Editora Ferreira, 2010.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Curso de direito tributário*. 5. ed., Belém: Cejup, 1995. 22v,

¹⁴ art. 34, § 9º, do ADCT, c/c Lei Complementar 87/96, em seu art. 9º, § 1º, II

PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário: completo*. 5.ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2013.

PAULSEN, Leandro. *Impostos federais, estaduais e municipais*. 5.ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2010.