Plenário Virtual - minuta de voto - 10/11/2023 00:00

A controvérsia constitucional reside na atribuição legal conferida à Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL em destinar valores objeto de repetição de indébito tributário pelas empresas Distribuidoras de Energia Elétrica em proveito dos usuários do respectivo serviço público. Ressalvam-se os valores relativos a indébitos de tributos sobre a renda e lucro.

Quanto ao juízo de admissibilidade, reconheço a legitimidade ativa da Associação Brasileira de Distribuidores de Energia Elétrica - ABRADEE, entidade de classe de âmbito nacional representante de concessionárias de distribuição de energia elétrica, para a propositura da ação, nos termos do art. 103, IX, da Constituição Federal. Resta caracterizada a pertinência temática entre o âmbito de representatividade e as finalidades institucionais da entidade Requerente diante do objeto desta Ação Direta, direcionada à impugnação do disposto na legislação a respeito da destinação, em proveitos dos usuários de serviços públicos, dos valores objeto de repetição de indébitos pelas distribuidoras de energia elétrica.

Ainda, quanto à admissibilidade, o Advogado-Geral da União apresentou manifestação (Doc. 24) alegando, em preliminar, a falta de impugnação de todo o complexo normativo porque o artigo 9º, § 3º, da Lei nº 8.987/1995 e as disposições dos contratos de concessão já garantiriam a devolução dos créditos de PIS e COFINS aos consumidores de energia elétrica. Na mesma linha, o Procurador-Geral da República (Doc. 43) manifestou-se pelo não conhecimento da ação, sustentando que a Requerente deixou de impugnar todo o complexo normativo pelo fato de o art. 9º, §3º da Lei 8.987/1995 prever hipótese de revisão tarifária, para mais ou para menos, quando houver a criação, a alteração ou a extinção de quaisquer tributos ou encargos legais, ressalvados os impostos sobre a renda.

O artigo 9º, §3º, da Lei 8.987/1995 estabelece que a alteração ou a extinção de quaisquer tributos, ressalvados os impostos sobre a renda, após a apresentação da proposta e quando comprovado seu impacto, implicará a revisão da tarifa, "*para mais ou para menos*". A legislação impugnada, por sua vez, apresenta conteúdo normativo próprio a disciplinar a destinação dos valores objeto de indébito tributário percebidos pelas distribuidoras de energia elétrica. Portanto, ainda que se afirme que tal matéria esteja, em alguma medida, já contemplada, a

Plenário Virtual - minuta de voto - 10/11/2023 00:00

norma impugnada estabelece critérios, procedimentos e delimitações que permitem a sua sindicabilidade própria.

Sendo assim, presentes os requisitos de admissibilidade da presente ação direta. Passo ao exame do mérito.

A Lei 14.385/2022 alterou o art. 3º da Lei 9.427/1996, que instituiu a ANEEL e que, dentre outras disposições, estabeleceu as suas respectivas competências. Nesse panorama, ao incluir o inciso XXII ao art. 3º da Lei 9.427/1996, foram conferidas atribuições para Agência Reguladora para promover a destinação "*dos valores objeto de indébito*" tributário pelas distribuidoras de energia elétrica aos respectivos usuários.

Nos termos do art. 3º, XXII, da Lei 9.427/1996, na redação conferida pela Lei 14.385/2022, os valores objeto de repetição de indébito tributário pelas empresas Distribuidoras de Energia Elétrica são destinados, de ofício, pela ANEEL, aos usuários afetados na respectiva área de concessão ou permissão. Os valores em questão referem-se aos indébitos tributários originados pelo recolhimento indevido por ocasião de alterações normativas ou de decisões administrativas ou judiciais.

O §8º do art. 3º da Lei 9.427/1996, incluído pela Lei 14.385/2022, por sua vez, dispõe acerca dos mecanismos que a ANEEL deverá aplicar para a destinação de que trata o referido inciso XXII do art. 3º, devendo manter o equilíbrio econômico-financeiro da concessão.

O art. 3º-B da Lei 9.427/1996, incluído pela Lei 14.385/2022, especificamente, estabelece que a ANEEL deverá promover, nos processos tarifários, a destinação dos valores do indébito, relacionados às ações judiciais transitadas em julgado, decorrente da exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS. Os parágrafos 1º a 7º do art. 3º-B, nesse sentido, dispõem acerca dos critérios e das metodologias que deverão ser adotadas para a efetivação da destinação dos valores objeto de repetições de indébito relativas à exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS e da Cofins.

É relevante destacar que as referidas destinações de valores aplicam-se no contexto de processos tarifários, havendo previsão para que a ANEEL destine os valores recebidos a título de repetição de indébito tributário pelas distribuidoras de energia elétrica, em proveito dos usuários. Tal atribuição foi conferida, genericamente, pelo inciso XXII do art. 3º da Lei 9.427/1996, na redação conferida pela Lei 14.385/2022. Além desse aspecto, há a previsão de destinação, em proveito dos usuários, dos valores de indébito decorrente da exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS.

Plenário Virtual - minuta de voto - 10/11/2023 00:00

I - Inconstitucionalidade formal – reserva de lei complementar:

A Requerente alegou que a norma impugnada disciplina matéria sob a reserva de lei complementar federal e, por esse motivo, é formalmente inconstitucional. Por dispor sobre repetição de indébito tributário, deteria natureza de norma geral e, por conseguinte, estaria sujeita à exigência constante do art. 146, III, *b*, da Constituição Federal.

Considerando os termos da norma impugnada, o primeiro aspecto a ser abordado é o relativo a sua natureza jurídica, a definir tratar-se de norma geral de direito tributário, ou não.

O indébito refere-se àquele crédito da Fazenda Pública que foi indevidamente pago, de modo que surge para o sujeito passivo o direito ao ressarcimento. Trata-se de consequência do princípio da legalidade tributária, de modo a que o Estado não se locuplete indevidamente, sob qualquer perspectiva, sempre ressalvado o prazo prescricional.

A repetição do indébito tributário insere-se na concepção do tratamento do crédito tributário.

A Constituição Federal, nos termos do art. 146, elegeu as matérias que devem ficar sob a reserva de lei complementar. A disciplina geral do crédito tributário está sujeita à tal reserva, nos termos do art. 146, III, *b*, da Constituição. Nesse sentido, normas gerais em matéria de crédito tributário devem ser editadas por lei complementar.

No que se refere à norma impugnada, está-se diante de poder conferido à ANEEL para promover, de ofício, a destinação dos valores relativos ao indébito tributário, ressalvados os incidentes sobre renda e lucro, de titularidade das distribuidoras de energia elétrica, para os usuários do respectivo serviço público. A ANEEL, Agência reguladora do setor elétrico, tem como finalidade regular e fiscalizar a produção, a transmissão, a distribuição e a comercialização de energia elétrica, nos termos do art. 2º da Lei 9.427/1996.

Esse cenário é relevante para a definição do campo temático alcançado pela norma impugnada.

A questão dos reflexos tributários na política tarifária é intrínseca aos regimes de concessão e permissão de serviço público. A Lei 8.987/1995 dispõe sobre o regime de concessão e permissão da prestação de serviços públicos previsto no art. 175 da Constituição Federal e estabelece que os contratos poderão prever mecanismos de manutenção do equilíbrio econômico-financeiro, bem como disciplina os impactos

Plenário Virtual - minuta de voto - 10/11/2023 00:00

tributários na composição da tarifa. Vejamos:

> Lei 8.987/1995
>
> Art. 9º A tarifa do serviço público concedido será fixada pelo preço da proposta vencedora da licitação e preservada pelas regras de revisão previstas nesta Lei, no edital e no contrato.
>
> § 1º A tarifa não será subordinada à legislação específica anterior e somente nos casos expressamente previstos em lei, sua cobrança poderá ser condicionada à existência de serviço público alternativo e gratuito para o usuário. (Redação dada pela Lei nº 9.648, de 1998)
>
> § 2º Os contratos poderão prever mecanismos de revisão das tarifas, a fim de manter-se o equilíbrio econômico-financeiro.
>
> § 3º Ressalvados os impostos sobre a renda, a criação, alteração ou extinção de quaisquer tributos ou encargos legais, após a apresentação da proposta, quando comprovado seu impacto, implicará a revisão da tarifa, para mais ou para menos, conforme o caso.

A norma ora impugnada (Lei 14.385/2022) confere à ANEEL um instrumental específico para destinar aos usuários de energia elétrica valores relativos à repetição de indébito tributário. Dispõe sobre poder regulatório conferido à ANEEL, no contexto da política tarifária.

Os encargos tributários, objeto da repetição de indébito, compuseram a relação econômico-financeira quando devidos. Assim, em momento ulterior, também deverão compô-la em razão da eventual devolução de tais valores. A regra para a revisão da tarifa aplica-se "*para mais ou para menos*". Há, no caso, a disciplina da destinação dos valores relacionados ao indébito tributário. Não há a disciplina do indébito tributário.

A norma impugnada não disciplina aspectos da relação jurídica tributária. Não dispõe, especificamente, sobre a repetição de indébito tributário. A incidência da norma sob invectiva dar-se-á em momento ulterior, quando o indébito já compõe a titularidade da empresa distribuidora de energia elétrica. A norma trata da destinação dos valores correlacionados à repetição de indébito. A sua incidência ocorrerá em momento ulterior ao da relação jurídica tributária.

A norma impugnada disciplina matéria atinente à política tarifária

Plenário Virtual - minuta de voto - 10/11/2023 00:00

que, nos termos do art. 175, parágrafo único, III, da Constituição Federal, não está submetida à reserva de lei complementar.

A própria Requerente afirmou o seguinte: "*Portanto, normas que versam a destinação do produto restituído infletem, central e substancialmente, sobre a temática da restituição tributária*". Esse ponto é relevante para os fins do exame do alegado vício formal. O produto da restituição do indébito é parte do patrimônio da pessoa e qualquer ingerência sobre tal produto, financeiramente considerado, não será consectário de uma relação da correspondente natureza jurídica tributária.

Dizer que a norma que disciplina o impacto econômico nos processos tarifários dos valores que são objeto de repetição de indébito tem natureza de norma geral de direito tributários seria, *mutatis mutandis*, o mesmo que afirmar que uma previsão normativa de reflexo nas tarifas em razão de alteração ou de extinção de quaisquer tributos, pela mesma razão, deteria essa mesma natureza.

A norma impugnada não dispõe acerca da existência do indébito, do momento em que ele surge ou de como deverá ser ressarcido, tampouco do prazo prescricional ou de qualquer outro aspecto atinente à relação jurídica tributária. Não disciplina matéria atinente à titularidade do direito à restituição do indébito tributário e não está a tratar da sujeição passiva de fato ou de direito ou da legitimidade para pleitear a restituição. A propósito, assim manifestou-se o Procurador-Geral da República:

> "As disposições questionadas tratam de matéria de direito regulatório (política tarifária), área do Direito Administrativo. A circunstância de a repercussão jurídica ter se originado de discussão travada, em momento anterior, em tema disciplinado pelo Direito Tributário (composição ou não do ICMS na base de cálculo da contribuição do PIS/Pasep e da COFINS) não significa atribuir à determinação legal de repasse dos valores de crédito tributário recolhidos a maior aos usuários do serviço uma nova modalidade de repetição de indébito, não prevista no Código Tributário Nacional (CTN)."

O Advogado-Geral da União, por sua vez, assim se pronunciou acerca do alegado vício formal:

> "Como se sabe, compete à ANEEL a garantia do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos de concessão e suas

Plenário Virtual - minuta de voto - 10/11/2023 00:00

> repercussões tarifárias, o que inclui impedir a apropriação indébita de valores de titularidade dos consumidores e o enriquecimento sem causa das concessionárias.
>
> Percebe-se, nesse contexto, que a regulamentação da devolução do pagamento a maior aos consumidores, pela via tarifária, é simplesmente a repercussão administrativa de uma discussão travada anteriormente na seara do direito tributário. Assim, a matéria disciplinada pelas normas questionadas não versa sobre direito tributário, mas exclusivamente sobre direito administrativo."

De todo modo, ainda que se admitisse tratar-se de norma de direito tributário, seria preciso enfrentar a exigência de lei complementar, para tanto. Nos termos do art. 146, III, b, da Constituição Federal, cabe à lei complementar estabelecer normas gerais sobre crédito tributário.

O Estado brasileiro adota o modelo federativo, tendo na seara tributária uma analítica repartição de competências. Ao passo que bem delimita a competência de cada ente federado, estabelece a uniformidade como norte do poder fiscal. É competência concorrente legislar sobre direito tributário, nos termos do art. 24, I da Constituição Federal. Para que exista racionalidade no sistema, o art. 146 da Constituição Federal estabelece caber à lei complementar dispor sobre conflito de competência em matéria tributária, regular as limitações ao poder de tributar e estabelecer normas gerais em matéria tributária. O norte conferido pelo Constituinte foi o se estabelecer um verdadeiro sistema tributário. Nesse sentido, cito o seguinte:

> A observância de normas gerais em matéria tributária é imperativo de segurança jurídica, na medida em que é necessário assegurar tratamento centralizado a alguns temas para que seja possível estabilizar legitimamente expectativas. Neste contexto, "gerais" não significa "genéricas", mas sim "aptas a vincular todos os entes federados e os administrados".
>
> (RE 433.352 AgR, Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA, 2ª Turma, DJe de 28-5-2010).

A par de exigir racionalidade ao sistema tributário, o texto identifica matérias ("*especialmente sobre*") cuja normatização geral está reservada à lei complementar.

A tarefa em delimitar o alcance das normas gerais não é simples. Há

Plenário Virtual - minuta de voto - 10/11/2023 00:00

um recorte no sentido de serem aquelas que dispõem sobre conflito de competência entre os entes federados e regulam as limitações ao poder de tributar. Há, porém, um alcance mais ampliado, diante da própria construção constitucional em distinguir aquelas que tratam "especialmente" sobre determinados aspectos da relação tributária, ainda assim no sentido de conferir uniformidade ao sistema jurídico. Como preleciona Ricardo Lobo Torres (Curso de Direito Financeiro e Tributário – 13ª ed. - Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 44), "*A expressão 'normas gerais' é ambígua, por falta de prévia definição legal e pela própria dificuldade do seu conceito, o que compromete o princípio da reserva absoluta de da lei complementar, eis que tal princípio se apoiaria na existência de um campo material de incidência da norma complementar, o que é problemático. As normas gerais, fundamentalmente, são aquelas que estampam os princípios jurídicos de dimensão nacional.*"

Esta CORTE já teve oportunidade de decidir acerca de legislações que disciplinaram a temática constante do art. 146, III, da Constituição, com vistas a delimitar o campo reservado à lei complementar, por dispor, ou não, sobre normas gerais.

No RE 567.935/SC, com repercussão geral reconhecida, decidiu que viola o art. 146, III, da Constituição Federal, a legislação ordinária que estabeleceu a inclusão na base de cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados dos valores relativos a descontos incondicionais concedidos quando das operações de saída de produtos. Naquela oportunidade, apreciou-se os contornos conferidos à lei complementar em dispor sobre normas gerais. Conclui-se que a legislação impugnada inovou na disciplina da base de cálculo do imposto, ampliando o alcance material para além do previsto no Código Tributário Nacional. Cito trecho do voto condutor do Ministro Relator MARCO AURÉLIO acerca do tema: "*atuando entre a rigidez da Carta e a mutabilidade constante da legislação ordinária, a lei complementar, com caráter de lei nacional, explicita princípios e conceitos indeterminados da primeira, a fim de balizar a confecção da segunda. A ação posterior do legislador ordinário deve, portanto, observar as normas gerais contidas na lei complementar.*"

A norma impugnada disciplina a destinação dos valores objeto de repetição de indébito tributário pelas empresas Distribuidoras de Energia Elétrica em proveito dos usuários do respectivo serviço público. Há específico comando para a Agência reguladora, ainda que se compreenda inserido em relação jurídica tributária. Não há disciplina dos contornos do crédito ou do indébito tributário. Portanto, não invade a reserva de lei

Plenário Virtual - minuta de voto - 10/11/2023 00:00

complementar por não dispor sobre o momento em que surge o direito à repetição do indébito, os seus termos, a sua titularidade, os seus marcos prescricionais ou qualquer outro aspecto que necessitasse de lei complementar.

Em hipótese cuja legislação ordinária disciplinava a obrigação de retenção na fonte, esta CORTE, na Ação Direta 3.141, conclui pela sua constitucionalidade por não se tratar de regulamentação de matéria sujeita à reserva de lei complementar. Eis a ementa:

> 1. Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade em que se discute a constitucionalidade da retenção na fonte do Imposto de Renda incidente sobre os rendimentos pagos em cumprimento de decisões da Justiça do Trabalho, da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.
>
> 2. A disciplina da retenção de valores pela fonte pagadora não necessita de lei complementar, não se enquadrando no conceito de fato gerador, base de cálculo, contribuinte de tributos (CF, art. 146, a), ou mesmo obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários (CF, art. 146, b).
>
> (...)
>
> (ADI 3.141, Rel. Min. ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, DJe de 8.2.2019).

Ainda que se compreenda tratar-se de disciplina de matéria tributária, a forma de exteriorização teria sido a adequada, por intermédio de lei ordinária. A norma impugnada não dispõe sobre conflito de competência entre os entes federados, não regula as limitações ao poder de tributar, tampouco estabelece comandos com vistas a uniformidade do sistema tributário.

Naquilo que se refere à presente controvérsia, ao estabelecer que cabe à lei complementar estabelecer norma geral sobre o crédito tributário, como visto, há abrangência para a disposição sobre o indébito. Nesse sentido, o Código Tributário Nacional disciplinou o momento em que surge o indébito e os termos temporais para o exercício do direito de restituição. Quanto ao mais, caberá à legislação ordinária a sua disciplina. É o que sucederia com a norma impugnada, na eventualidade de se superar a premissa, já bem definida, de estar a dispor sobre matéria atinente à política tarifária.

Todavia, compreendo que a matéria objeto de disciplina pela norma impugnada é atinente à política tarifária na relação jurídica de delegação

Plenário Virtual - minuta de voto - 10/11/2023 00:00

de serviço público, cujo parâmetro constitucional encontra-se no art. 175, parágrafo único, III da Constituição Federal. Sendo assim, a sua edição por intermédio de lei ordinária está em plena conformidade com a previsão constitucional.

II - Política tarifária:

A política tarifária é instrumento de efetivação das políticas públicas submetidas ao regime de delegação de serviços públicos. Tem como norte realizar a prestação do serviço público, preservando a efetiva e a justa remuneração aos respectivos delegatários.

Acerca da política tarifária, Egon Bockmann Moreira bem registra o seguinte: "*O mais importante, contudo, está na conscientização de que o assunto 'tarifa' não diz respeito somente à quantificação de receita do projeto concessionários (ou quais custos a serem arcados pelos usuários). A sua função não se limita à pecúnia que circulará entre usuários e concessionários. Além de representar política ativa de distribuição de riqueza e permitir o financiamento da concessão, é a tarifa que define quais serviços serão prestados, bem como quais obras serão feitas (e respectivo prazo de amortização)*". (Direito das concessões de serviço público – 2ª ed. - Belo Horizonte: Fórum 2022).

A política tarifária encontra previsão e proteção na Constituição Federal de 1988, que assim dispõe:

> Art. 175. Incumbe ao Poder Público, na forma da lei, diretamente ou sob o regime de concessão ou permissão, sempre através de licitação, a prestação de serviços públicos.
>
> Parágrafo único. A lei disporá sobre:
>
> (…)
>
> III – política tarifária;

A norma impugnada na presente Ação Direta estabelece que os valores objeto de repetição de indébito pelas distribuidoras de energia elétrica serão destinados, integralmente, em proveito dos usuários. Diante desse cenário, será sob a perspectiva da política tarifária que a presente controvérsia constitucional será apreciada.

Quanto à política tarifária, vem a calhar o que asseverou Diogo de Figueiredo Moreira Neto, nos seguintes termos: "*Segundo o art. 175, III, da Constituição Federal, essa fixação deverá ser política; vale dizer, não será meramente econômica, de modo apenas a não cobrir custos, remunerar a*

Plenário Virtual - minuta de voto - 10/11/2023 00:00

concessionária e aperfeiçoar e expandir os serviços, como deverá também estar dirigida a assegurar a máxima generalidade possível de cobertura, a custo acessível, e harmonizando todos os interesses e sociais em jogo". (Curso de Direito Administrativo: parte introdutória, parte geral e parte especial – 15ª ed. - Rio de Janeiro: Forense, 2009, pg. 491).

O tratamento legal a ser conferido à composição das tarifas, o que inclui os reflexos tributários, é uma questão de política pública e esse viés deve nortear a resolução da presente controvérsia constitucional.

A norma impugnada precisa que a ANEEL deverá estabelecer critérios equitativos, considerar os procedimentos tarifários, as disposições contratuais aplicáveis, além do equilíbrio econômico-financeiro da concessão (§8º do inciso XXII do art. 3º da Lei 9.427/1996, na redação conferida pela Lei 14.385/2022). O art. 3º-B, por sua vez, estabelece que a ANEEL deverá promover destinação dos valores em proveito dos usuários "*nos processos tarifários*".

A norma prevê a destinação integral do indébito, em proveito dos usuários, em providência sempre contida no âmbito de um processo tarifário. Há uma correlação necessária entre a destinação dos valores e o processo tarifário. Os valores correspondentes ao indébito tributário são aqueles que, na origem, foram pagos pelas empresas concessionárias de energia elétrica e, em razão desse ônus, compuseram a tarifa de energia elétrica. Uma vez que venham a ser considerados como tributos indevidos e ocorrida a restituição às empresas concessionárias, o respectivo valor deverá ser considerado, em sede de política tarifária, em proveitos dos usuários. A razão para tanto reside em terem sido considerados na composição da tarifa quando oneraram as concessionárias pelo pagamento do tributo. Essa operação, evidentemente, ocorrerá em momento posterior ao do reflexo na tarifa quando do pagamento indevido do tributo. O respectivo custo das concessionárias foi repassado aos usuários em decorrência do pagamento do tributo, que se operou como um reflexo da relação jurídica tributária, todavia, como decorrência e em razão da realização da política tarifária.

A norma impugnada dispõe sobre o dever-poder da ANEEL em promover, nos processos tarifários, a destinação dos valores de indébitos porque tais montantes foram considerados, quando da incidência do tributo, na composição da tarifa de energia elétrica. Como os usuários suportaram a repercussão econômica quando houve a indevida incidência tributária, os respectivos valores objeto da repetição, igualmente, deverão repercutir na composição tarifária.

Plenário Virtual - minuta de voto - 10/11/2023 00:00

O direito de propriedade das empresas distribuidoras de energia elétrica restaria certamente violado na hipótese de a norma impugnada conferir poderes ao ente público para expropriar valores a elas pertencentes, sem justa causa e sem o devido processo legal. Todavia, não é o que ocorre.

A propósito, igualmente, não prospera a alegação de ofensa à isonomia por conta de os usuários atingidos pela destinação dos valores objeto de repetição de indébito não serem, necessariamente, os mesmos de quando houve a repercussão nas tarifas em virtude da incidência tributária. A relação jurídica em questão é de natureza administrativa, contida na política tarifária e não é de cunho tributário. Não se está a tratar de devolução do que foi indevidamente pago pelos usuários do serviço público em decorrência da incidência do tributo. O que há é o reequilíbrio econômico-financeiro da concessão, com utilização, para tanto, dos mecanismos de política tarifária, com vistas a atingir a modicidade nas tarifas.

A questão dos reflexos da incidência tributária para a empresas concessionárias, a propósito, não se apresenta como nova no arcabouço normativo. Em informação apresentada pela Procuradoria-Geral Federal junto à ANEEL (Doc. 20), esse aspecto foi bem delineado no sentido de que a "*hipótese encontra fundamento normativo no artigo 9º, caput e §3º, c/c os arts. 10 e 11, todos da Lei 8.987/1995, bem como o disposto no art. 15 da Lei 9.427/1996 e nos contratos de concessão*." Sob essa perspectiva, o que fez a Lei 14.385/2022 foi avançar no delineamento normativo quanto à política tarifária nas hipóteses de ressarcimento originado de indébitos de tributos que ensejaram impacto na equação econômico-financeira da concessão. Conferiu-se aperfeiçoamento especifico diante da ocorrência de repetição do indébito e, com isso, maior segurança jurídica ao arcabouço normativo disciplinador.

Os valores correspondentes ao indébito tributário é que serão destinados em proveito dos usuários. Tais valores devem estar correlacionados àquela repercussão econômica que ocorreu nas tarifas quando do pagamento do tributo que, posteriormente, foi objeto de ressarcimento por ter sido originado de um indébito. Nessa perspectiva, não haverá indevida afronta ao patrimônio das empresas distribuidoras de energia elétrica. Toda a operação dá-se diante do processo tarifário, e a composição do preço da tarifa não enseja qualquer nível de constrição no patrimônio das empresas concessionárias.

A sistemática que decorre da Lei 14.385/2022 é uma decorrência

Plenário Virtual - minuta de voto - 10/11/2023 00:00

lógica dos impactos tributários na política tarifária. A propósito, especificamente em relação aos valores correspondentes ao ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, refiro-me ao quanto já apreciado pelo Superior Tribunal de Justiça, no REsp 1.185.070/RS, quando, há mais de uma década, compreendeu pela juridicidade na repercussão dos custos econômicos da tributação nas tarifas de energia elétrica. Naquela oportunidade, figurou como Relator o eminente Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI. Cito a ementa do julgado, nos seguintes termos:

> ADMINISTRATIVO. SERVIÇO PÚBLICO CONCEDIDO. ENERGIA ELÉTRICA. TARIFA. REPASSE DAS CONTRIBUIÇÕES DO PIS E DA COFINS. LEGITIMIDADE.
>
> 1. É legítimo o repasse às tarifas de energia elétrica do valor correspondente ao pagamento da Contribuição de Integração Social - PIS e da Contribuição para financiamento da Seguridade Social - COFINS devido pela concessionária.
>
> 2. Recurso Especial improvido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.
>
> (REsp 1185070/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, Primeira Seção, DJe de 27/9/2010).

O voto do eminente Relator evidencia que, na composição da tarifa, devem ser considerados os encargos tributários. Naquela oportunidade, foi destacada a natureza onerosa e sinalagmática da prestação dos serviços concedidos, considerando "*inafastável que a contraprestação a cargo do consumidor (tarifa) seja suficiente para retribuir, pelo menos, os custos suportados pelo prestador*". Nesse sentido, o seguinte trecho do voto de Sua Excelência:

> "5. Mutatis mutandis, os mesmos fundamentos justificam, aqui, a manutenção do acórdão recorrido. Segundo dispõe o art. 9º da Lei 8.987/97, "a tarifa do serviço público concedido será fixada pelo preço da proposta vencedora da licitação e preservada pelas regras de revisão previstas nesta lei, no edital e no contrato". Dada a natureza onerosa e sinalagmática da prestação dos serviços concedidos, é inafastável que a contraprestação a cargo do consumidor (tarifa) seja suficiente para retribuir, pelo menos, os custos suportados pelo prestador, razão pela qual é também inafastável que, na fixação do seu valor, sejam considerados, em regra, os encargos de natureza tributária. É também decorrência natural do caráter oneroso e

Plenário Virtual - minuta de voto - 10/11/2023 00:00

sinalagmático do contrato de concessão a manutenção, durante toda a sua vigência, da equação econômico-financeira original. Nesse sentido, dispôs a Lei no § 2º do mesmo artigo 9º:

> § 2º Os contratos poderão prever mecanismos de revisão das tarifas, a fim de manter-se o equilíbrio econômico-financeiro.

E entre as hipóteses de revisão tarifária está justamente a do aumento de encargos de natureza tributária, conforme prevê o § 3º, a saber:

> § 3º Ressalvados os impostos sobre a renda, a criação, alteração ou extinção de quaisquer tributos ou encargos legais, após a apresentação da proposta, quando comprovado seu impacto, implicará a revisão da tarifa, para mais ou para menos.

Não se pode dar razão, assim, à alegação central do recurso, de que o repasse das contribuições do PIS e da COFINS às tarifas de energia elétrica ofende o art. 9º da Lei 8.987/97. Pelo contrário: foi justamente amparado nesse dispositivo de lei que a 1ª Seção, julgando o antes referido REsp 976.836/RS, decidiu pela legitimidade de repasse semelhante, ocorrido em relação às tarifas de serviço de telefonia, infirmando, assim, frontalmente, o entendimento dos acórdãos invocados como paradigmas no recurso especial. São razões por si só suficientes para manter o entendimento do acórdão recorrido."

O reflexo tributário na política tarifária é uma decorrência lógica para o equilíbrio do contrato de concessão, para mais e para menos. Nesse sentido, a Procuradoria Federal junto à ANEEL (Doc. 20) afirma que a alteração na forma de cálculo dos tributos enseja revisão das tarifas "*quando a carga tributária reflete nos custos da prestação do serviço, repercutindo para mais ou para menos na receita da concessionária, nos termos do artigo 9º, caput e § 3º, c/c o art. 10 e 11, todos da Lei n. 8.987/95, bem como com o disposto no art. 15 da Lei n. 9.427/1996 e nas cláusulas econômicas dos contratos de concessão.*"

A propósito, o equilíbrio econômico-financeiro é ínsito aos contratos de delegação de serviço púbico. Pode ser bem caracterizado como um instrumento para a preservação da continuidade do serviço público. A respeito do equilíbrio econômico-financeiro, bem anota Maria Sylvia Zanella Di Pietro, nos seguintes termos:

> "Hoje é pacificamente aceita a ideia de que o equilíbrio

Plenário Virtual - minuta de voto - 10/11/2023 00:00

> econômico-financeiro se constitui em direito do concessionário e esta ideia está tão arraigada na doutrina e na jurisprudência, que tal direito seria reconhecido ainda que não previsto em lei ou no contrato. Isto porque a teoria do equilíbrio econômico baseia-se em princípios maiores, que independem de previsão no direito positivo: a. o princípio da equidade, que impede que uma das partes experimente locupletamento lícito em detrimento da outra; b. o princípio da razoabilidade, que exige proporção entre o custo e o benefício; c. O princípio da continuidade do contrato administrativo, que determina a manutenção do equilíbrio econômico financeiro indispensável para assegurar a continuidade do contrato; d. o princípio da indisponibilidade do interesse público, pois, se o contrato é necessário para atender a alguma necessidade imperiosa da Administração a esta incumbe assegurar sua continuidade, recompondo o equilíbrio econômico- financeiro do contrato". (Parcerias na Administração Pública concessão, permissão, franquia, terceirização, parceria público-privada - 13a. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022, p. 120).

A realização do equilíbrio econômico-financeiro tem como uma das suas principais ferramentas a política tarifária. A propósito, esse aspecto foi abordado no voto do Ministro Relator GILMAR MENDES no julgamento do Recurso Extraordinário 1.053.574, oportunidade em que esta CORTE entendeu legítimo o repasse econômico aos usuários de serviço público de telefonia das contribuições ao PIS/COFINS. Cito o seguinte trecho:

> "Diante da ocorrência de **fatos imprevisíveis** ou previsíveis de consequências incalculáveis que configurem a álea econômica extraordinária, impõe-se a recomposição do equilíbrio econômico-financeiro, que, nos contratos de concessão de serviço público, como é o caso em tela, pode ser feito pela via da **política tarifária**. Por outro lado, os fatos integrantes da álea ordinária, ou seja, do risco do negócio, não ensejam a revisão contratual.
>
> Uma das situações que enseja a revisão tarifária é justamente a alteração na estrutura tributária incidente sobre o serviço público concedido. Tal revisão funda-se, também, **na justa remuneração do concessionário pelos serviços prestados**, a qual deve incluir, além dos custos diretos e indiretos da

Plenário Virtual - minuta de voto - 10/11/2023 00:00

prestação, os tributos incidentes na operação."

(RE 1053574, Rel. Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, DJe de 22/11/2019).

Os usuários do serviço público são diretamente afetados pelas medidas tendentes a manter o equilíbrio contratual, seja na majoração de tarifas, seja no sentido do abrandamento. A legitimidade do repasse econômico pressupõe o ônus suportado pelo prestador do serviço e a sua justa remuneração. Se o elemento que deu causa à repercussão econômica em razão do impacto tributário na tarifa deixou de existir porque fora objeto de restituição de indébito para a distribuidora de energia elétrica, a mesma razão deve ser aplicada no momento subsequente. A Lei 14.385/2022 conferiu um dever-poder específico para a Agência reguladora em fazer repercutir nas tarifas os correspondentes reflexos econômicos originados de repetições de indébito. A despeito de já existir a previsão do art. 9º, §3º da Lei 9.868/1995, o legislador delineou procedimentos específicos para a recomposição tarifária a ser implementada nesse cenário.

IV – Ofensa à coisa julgada:

A norma impugnada, ao disciplinar parcela de competência da Agência regulatória em energia elétrica, estabelece que os valores correspondentes aos indébitos tributários deverão ser destinados em proveito dos usuários de serviços púbicos. Quanto a esse aspecto da controvérsia, ressalte-se que o objeto de deliberação não é o indébito tributário, em si considerado e diante da sua subjacente relação jurídica fundante. A controvérsia está centrada nos valores *correspondentes* ao indébito, porque tal montante, em determinada medida e quando do seu pagamento, foi levado em consideração na composição da tarifa. Se foi lá atrás, uma vez tendo ocorrido o ressarcimento, o seu correspondente valor deverá ser levado em conta dali para frente.

Quanto à alegada ofensa à coisa julgada, é necessário avaliar os impactos da norma impugnada sobre às respectivas relações jurídicas que originaram o reconhecimento judicial do indébito tributário.

A coisa julgada tem proteção no art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal, que estabelece que "*a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada*". A norma impugnada, por certo, será inválida naquilo que afete relações jurídicas estabilizadas pela coisa

julgada.

A coisa julgada caracteriza-se como "*a decisão judicial de que já não caiba recurso*" (LINDB, art. 6º, §3º), estando a coisa julgada material definida no art. 502 do Código de Processo Civil como a "*autoridade que torna imutável e indiscutível a decisão de mérito não mais sujeita a recurso*".

A coisa julgada abrange os sujeitos daquela relação jurídica e o seu objeto. Não pode abranger o que não tenha sido objeto da apreciação judicial.

A norma impugnada na presente Ação Direta dispõe que os valores objeto de repetição de indébito serão destinados aos usuários de serviços públicos. Tais indébitos, no que interessa à alegação de ofensa à coisa julgada, originaram-se de provimentos jurisdicionais, que reconheceram o direito das distribuidoras de energia elétrica ao ressarcimento de tributo indevidamente pago.

Nesse sentido, a norma impugnada não interferiu nos sujeitos das relações jurídicas albergadas pela coisa julgada. O direito ao ressarcimento do indébito e seus valores permanecem de titularidade das distribuidoras de energia elétrica. Da mesma forma, não houve afetação aos limites do reconhecimento do direito de crédito, seja quanto à existência, seja no que se refere aos valores.

Não houve, pela edição da norma impugnada, qualquer modificação nas relações jurídicas definidas pelas decisões que produziram coisa julgada.

As decisões judiciais que reconheceram o direito ao ressarcimento do indébito, via precatório ou mediante compensação, não apreciaram a relação jurídica existente entres as distribuidoras de energia elétrica e a ANEEL ou entre aquelas e os usuários do serviço. Não apreciaram, igualmente, a repercussão dos impactos tributários na política tarifária. Os limites do poder-dever da Agência reguladora em promover a destinação dos valores objeto da repetição do indébito não foram objeto da decisão judicial, bem como os eventuais reflexos na formação da tarifa.

A relação jurídica entre as distribuidoras de energia elétrica e a Fazenda Pública, cujo objeto é de natureza tributária e com decisão reconhecendo a existência de indébito, está preservada. Não se rediscutirá o que já foi decidido. Não há ofensa à coisa julgada. A norma impugnada terá incidência em um momento posterior ao da formação da coisa julgada e diante de uma relação jurídica diversa daquela que ensejou a prestação jurisdicional.

Diante dessa perspectiva, não há interferência quanto aos limites das

Plenário Virtual - minuta de voto - 10/11/2023 00:00

Plenário Virtual - minuta de voto - 10/11/2023 00:00

correspectivas relações jurídicas submetidas à coisa julgada. A norma impugnada não altera o quanto decido. Na realidade, a recomposição tarifária pressupõe a existência e validade das decisões judiciais. Nesse sentido, é pertinente a manifestação do Advogado-Geral da União, nos seguintes termos: "*Observe-se, ademais, que em nenhum momento a ANEEL interfere no conteúdo das decisões judiciais proferidas em favor dos contribuintes. Em verdade, o tratamento tarifário da questão é mera decorrência lógica das cláusulas econômicas do contrato de concessão, que impedem a apropriação indébita de valores e o enriquecimento sem causa das concessionárias de energia elétrica, visto que foi o consumidor final que suportou o custo tributário a maior ao longo dos anos. A ANEEL, assim, ao disciplinar a destinação integral dos créditos de PIS/COFINS aos consumidores de energia elétrica, atua nos estritos limites do cumprimento do seu dever-poder regulatório.*"

A norma não interfere no conteúdo dos comandos proferidos nas ações ressarcitórias tributárias. Estabelece, isso sim, que a ANEEL, adotará providências tendentes à destinação integral dos valores correlacionados ao objeto de repetição de indébito, aplicando-se quando originado de decisões transitadas em julgado e que reconheceram o direito ao ressarcimento das distribuidoras de energia elétrica.

O art. 3º, XXII da Lei 9.427/1996, na atual redação, prevê a destinação integral dos respectivos valores objeto da repetição de indébito, ressalvados aqueles originados de tributos incidentes sobre a renda e o lucro. No caso do art. 3º-B da Lei 9.427/1996, há expressa previsão de que haverá a destinação integral dos valores correlacionados ao objeto de repetição de indébito das ações "*transitadas em julgado*" que versem sobre a exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Na origem, tais tributos incidiram e foram objeto de pagamento pelas empresas distribuidoras de energia elétrica, com reflexos econômicos na composição tarifária. Portanto, tendo ocorrido o correspondente impacto financeiro para os usuários nas tarifas cobradas, pelo mesmo fundamento jurídico, haverá a repercussão quando do recebimento do correspondente indébito.

É imprescindível que exista uma correlação entre a repercussão nas tarifas, quando do encargo tributário por parte das distribuidoras de energia elétrica, e os valores decorrentes do seu respectivo indébito, reconhecido administrativa ou judicialmente. Eventual desacerto quanto a esse aspecto não se refere ao quanto decidido nas respectivas demandas ressarcitórias do indébito tributário, mas sim na condução adequada, ou

Plenário Virtual - minuta de voto - 10/11/2023 00:00

não, do processo tarifário para os fins de garantia do equilíbrio econômico-financeiro da concessão.

IV - Irretroatividade da norma:

A norma impugnada estabelece que a Agência reguladora promoverá a destinação dos valores objeto de repetição de indébito, sendo necessário enfrentar a alegação que não pode retroagir para alcançar fatos pretéritos, sob pena de ofensa à segurança jurídica. No caso, para que a norma não permita atingir, conforme aduziu a Requerente, "r*estituições tributárias consumadas e a coisas julgadas previamente à edição da lei*".

As relações jurídicas existentes entre o Estado, os delegatários do serviço público e os usuários têm uma estabilidade que é sujeita a uma série de intercorrências e, sendo assim, devem existir mecanismos legais para a proteção da continuidade do serviço. A manutenção do equilíbrio econômico-financeiro faz-se necessária diante da dinâmica na relação existente nas concessões de serviço público. Nesse sentido, cito o seguinte registro feito por Flávio Amaral Garcia: "*Como se verifica, equilíbrio econômico-financeiro dos contratos e mutabilidade são temas amalgamados e que estão na gênesis do estudo dos contratos administrativos, inegavelmente submetidos a um maior grau de mutações durante a sua execução. O equilíbrio econômico-financeiro é, em certa medida, um consectário lógico da mutabilidade e, ao mesmo tempo, um parâmetro que a conforma. Não se pode cogitar de uma mutabilidade e, ao mesmo tempo, um parâmetro que a conforma. Não se pode cogitar de uma mutabilidade que degenere as bases econômicas e financeiras instituídas na relação originalmente estabelecida, o que repudiaria os princípios da segurança jurídica, boa-fé e do próprio senso de justiça contratualizado e formalizado pelas partes.*" (A Mutabilidade nos Contratos de Concessão – São Paulo: Malheiros, 2021, p. 213)

A previsão de revisão tarifária diante dos impactos tributários é uma proteção tanto para o prestador do serviço como para os usuários porque a sua finalidade é justamente preservar a continuidade do serviço, em especial, quando se está diante de uma relação guiada pela essencialidade, como é o caso do fornecimento de energia elétrica.

A Lei 8.987/1995 dispõe sobre o regime de concessão e permissão da prestação de serviços públicos, disciplinando, como já explorado neste voto, os impactos da tributação na composição da tarifa. Trata-se de instrumento para a neutralidade econômica dos tributos nas tarifas. O

Plenário Virtual - minuta de voto - 10/11/2023 00:00

custo suportado pelo consumidor em virtude dos reflexos ocasionados pelo pagamento do tributo deverá, igualmente, ser refletido quando da repetição do indébito. Caso contrário, seria uma via de mão única e toda a lógica que legitima a preservação do equilíbrio econômico-financeiro restará comprometida. Sob essa perspectiva, Eugenia Cristina Cleto Marolla assevera que "*Conclui-se que, ocorrendo o evento que desequilibre a relação contratual em favor da Administração Pública, a recomposição da equação inicial é de rigor. Ademais, a recomposição do equilíbrio econômico-fianceiro em favor da Administração Pública não constitui gravame ou sanção para o concessionário, mas apenas a aplicação das normas jurídicas ao contrato por ele firmado, mantendo-se os termos econômicos iniciais.*" (Concessões de Serviço Público: a equação econômico financeira dos contratos – São Paulo: Verbatim, 2011).

Não há controvérsia quanto aos reflexos dos impactos tributários nas tarifas de energia elétrica, "*para mais ou para menos*", havendo, inclusive, a previsão legal de revisão tarifária diante de mudanças ocorridas após a apresentação da proposta. Nesse contexto, a repercussão econômica acarretada diante de valores objeto de repetição de indébito há de provocar o exercício do dever-poder da Agência reguladora na condução da política tarifária. A Lei 14.385/2022 delineou o procedimento pelo qual será realizada a destinação integral e conferiu maior segurança na preservação do equilíbrio econômico-financeiro da concessão. Trata-se de norma que dispõe, como visto, sobre política tarifária e que confere parâmetros para assegurar que a ANEEL exerça o seu dever-poder diante um procedimento mais elaborado e com maior segurança para os envolvidos. Essa concepção perpassa por um elemento que não pode ser desconsiderado, qual seja, o de que a ANEEL destinará, em proveito dos usuários, os valores objeto de repetição de indébito porque, quando do seu pagamento, repercutiram nas tarifas. Esse aspecto não pode ser afastado. O fato de existir a repetição do indébito ocasiona tal consequência econômica nas tarifas se, na origem, a incidência, igualmente, acarretou o correspondente reflexo. Não há ofensa a direitos adquiridos. Nesse sentido, cito trecho da manifestação do Advogado-Geral da União (Doc. 24), a saber: "*Ademais, o tratamento tarifário proposto pela Lei nº 14.385/2022 não afeta direitos adquiridos e nem ofende o princípio da irretroatividade, visto que fundado na garantia do equilíbrio econômico-financeiro, cláusula econômica ínsita aos contratos de concessão. Não obstante a lei em questão tenha contemplado a regulamentação, pela ANEEL, da forma de devolução dos referidos créditos tributários aos consumidores de energia elétrica,*

Plenário Virtual - minuta de voto - 10/11/2023 00:00

a transferência dos créditos aos consumidores já encontrava fundamento normativo no artigo 9º, caput e § 3º, da Lei nº 8.987/1995."

Na medida em que o procedimento adotado pela Lei 14.385/2022 aplica-se às restituições de indébito ocorridas após a sua vigência, não há ofensa à irretroatividade da norma. O que a norma impugnada objetiva preservar é a efetivação do equilíbrio econômico-financeiro nas concessões de serviço público de energia elétrica. Evidentemente, tratando-se a repercussão de uma decorrência da repetição de indébito tributário, não haverá uma contemporaneidade entre o pagamento (indevido) feito pelas concessionárias, e que deu causa à repercussão nas tarifas, com o ressarcimento do respectivo indébito. O ressarcimento sempre será em um momento subsequente, seja por reconhecimento administrativo ou judicial. Nesse momento é que se instaura o poder-dever da Agência em destiná-lo, no contexto do processo tarifário, em proveito dos usuários.

Não seria possível cogitar que a ANEEL providencie tal medida quando do pagamento indevido ou mesmo do seu reconhecimento. O poder-dever da Agência de efetivar a destinação dos valores em proveito dos usuários somente ocorrerá após a disponibilidade para as distribuidoras. Haveria um desequilíbrio na equação econômica da concessão em desfavor das concessionárias porque sequer teriam incorporado o ressarcimento em seus cofres e, ainda assim, teriam que arcar com a repercussão nas tarifas. Estar-se-ia a promover um desequilíbrio na equação econômico-financeira e não o contrário.

No que se refere ao indébito relacionado às ações judiciais que versam sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COIFINS, o §2º do art. 3º-B da Lei 9.427/1996, alterado pela Lei 14.385/2022, estabelece que a destinação dar-se-á nos processos tarifários anuais, a partir do primeiro processo tarifário subsequente ao requerimento à Secretaria da Receita Federal do Brasil. No caso, está-se a tratar do processo tarifário ocorrido após o início de vigência da norma. Dessa feita, não se verifica a indevida retroatividade da norma. Por sua vez, no que se refere ao art. 3º, inciso XXII e ao seu §8º, a destinação dar-se-á, considerando o modelo concebido pela Lei 14.385/2022, nos processos tarifários ocorridos, igualmente, após o início de vigência da norma.

A deliberação normativa ocorre no sentido da realização do comando constitucional de prestação de serviços públicos e que deverá observar as regras de política tarifária, conforme previsão do art. 175 da

Constituição. Diante da repercussão econômica que houve nas tarifas quando do indevido pagamento do tributo, os mecanismos que a norma impugnada trouxe são adequados. De um lado, evita que os concessionários do serviço público sejam prejudicados antes do efetivo ressarcimento e, de outro, preserva os usuários pelo fato dos impactos ocasionados na tarifa quando da incidência do tributo.

Diante da natureza onerosa e sinalagmática da prestação dos serviços concedidos e da lealdade que permeia a relação jurídica, não se verificam excessos quando os reflexos tributários que oneram os usuários repercutam na tarifa. Do mesmo modo, em virtude de reconhecido indébito, não haverá excesso na destinação em proveito dos usuários.

Ante o exposto, julgo IMPROCEDENTE o pedido formulado na inicial da presente ação direta.

É o voto.

Plenário Virtual - minuta de voto - 10/11/2023 00:00