

VOTO

O Senhor Ministro Gilmar Mendes: A Associação Brasileira dos Agentes Comercializadores de Energia Elétrica (ABRACEEL) ajuizou a presente ação em face do inciso I, alínea “b” e dos §§ 2º e 3º do art. 425 do Decreto 54.177/2009 do Estado de São Paulo, que estabeleceu regime de substituição tributária quanto ao recolhimento do ICMS sobre energia elétrica no âmbito do mercado livre de energia ou ambiente de contratação livre (ACL).

Tal decreto determinou a responsabilidade tributária da empresa distribuidora de energia elétrica, relativo ao ICMS – Energia Elétrica, em razão da execução de contratos de conexão e de uso da rede de distribuição para fins do consumo da energia elétrica comercializada em ambiente de contratação livre.

A autora aponta vícios formais e materiais no Decreto impugnado. Em síntese, aponta-se:

a) os vícios formais de violação ao princípio da legalidade, geral e legalidade tributária, e a invasão à competência legislativa privativa da União e regulatória da Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), o que prejudicaria o equilíbrio federativo;

b) os vícios materiais de violação ao princípio da livre concorrência, do devido processo legal substantivo (proporcionalidade) aplicado à arrecadação tributária e do princípio da capacidade contributiva.

Invasão da competência legislativa da União

A autora sustenta invasão da competência legislativa da União, uma vez que o Estado de São Paulo teria editado regime tributário dotado do efeito extrafiscal indireto de deformar a estrutura normativa conformada pela União para o setor elétrico no exercício de sua competência privativa para legislar sobre energia.

Tal alegação não merece prosperar, uma vez que a instituição do tributo, juntamente com a definição dos seus elementos essenciais, incluindo o sujeito passivo, compete ao próprio ente dotado de competência tributária.

Ademais, a própria Lei Complementar n° 87/1996, editada pela União, versando sobre normas gerais do ICMS, dispõe que lei estadual poderá atribuir a responsabilidade pelo pagamento do ICMS às empresas distribuidoras de energia elétrica, nas operações internas ou 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 (art. 9º, §1º, II).

Ambiente de Contratação Livre (ACL)

O Ambiente de Contratação Livre (ACL) ou mercado livre de energia elétrica é um “ *segmento do mercado no qual se realizam as operações de compra e venda de energia elétrica, objeto de contratos bilaterais livremente negociados, conforme regras e procedimentos de comercialização específicos* ”.

Nesse ambiente, consumidores e fornecedores negociam livremente as condições de contratação de energia (volumes, preços e prazos de suprimento). Participam desse mercado os geradores, autoprodutores, produtores independentes, comercializadores, importadores e exportadores de energia, consumidores livres e consumidores especiais (fonte: CCEE).

Difere do chamado **Mercado Cativo** ou **Ambiente de Contratação Regulada**, no qual os consumidores devem contratar compulsoriamente a distribuidora de energia elétrica na região em questão. Ademais, as tarifas pelo consumo de energia elétrica são fixadas pela ANEEL e não podem ser negociadas. Todos os consumidores residenciais estão nesse mercado, assim como algumas empresas comerciais, industriais e consumidores rurais (fonte: CCEE).

Todos os contratos, sejam do ACR ou do ACL, têm de ser registrados na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, uma associação civil de direito privado (Decreto n° 5.177/2004), e servem de base para a contabilização e liquidação das diferenças no mercado de curto prazo. O mercado de curto prazo (MCP) é onde ocorre a liquidação das diferenças apuradas entre a energia medida e a contratada por cada agente, no âmbito da própria CCEE.

O ACL encontra fundamento na Lei nº 10.848/2004 e está regulamentado pelo Decreto nº 5.163/2004.

Importante destacar que, em qualquer caso, haverá o uso da infraestrutura de distribuição de energia elétrica onde está localizado o consumidor, sendo necessária a celebração de um outro contrato de uso e conexão com a empresa distribuidora de energia elétrica.

A própria associação autora (ABRACEEL), em cartilha elaborada para potenciais consumidores, deixa claro o caráter imprescindível da empresa de distribuição de energia:

“Quando um consumidor quita a conta de luz no mercado cativo, custeia dois produtos de natureza distinta: a energia, que fomenta a produção e proporciona o conforto nas residências, e o transporte da eletricidade, feito por meio dos fios elétricos que podem ser vistos nas ruas de nossas cidades. Estima-se que, de cada R\$ 100,00 de conta de luz de consumidores de média tensão, R\$ 80,00 são relativos ao custo da energia elétrica e R\$ 20,00 ao transporte de energia. Do ponto de vista das distribuidoras, os custos são separados em duas parcelas diferentes.

Parcela A

Refere-se ao preço da energia, aos custos de transmissão e aos encargos. As distribuidoras não têm qualquer controle sobre esses custos e apenas os repassam aos consumidores.

Parcela B

Refere-se à infraestrutura de distribuição e serviços associados (essencialmente manutenção e operação), ou seja, à disponibilidade do sistema de transporte da energia (fio) da própria distribuidora. Essa parcela é a que remunera as concessionárias, que têm controle sobre seus custos.

Quando o consumidor potencialmente livre ou especial efetiva sua migração para o mercado livre, os custos referentes ao sistema de distribuição (Parcela B) permanecem os mesmos, pois a distribuidora se mantém responsável pela entrega de energia. O que muda é o pagamento dos custos da energia propriamente dita, negociado diretamente com os fornecedores. Os encargos e a transmissão, que são custos regulados, não podem ser negociados.”

Com efeito, a Tarifa TUSD, cobrada do consumidor, é decorrente justamente do uso do sistema elétrico de distribuição.

Outro ponto que merece ser destacado é a presença no ACL dos comercializadores, que não são nem geradores, nem consumidores. Comercializador é, segundo informação da CCEE:

“o agente que compra energia por meio de contratos bilaterais celebrados no Ambiente de Contratação Livre - ACL, podendo vender energia a outros comercializadores, a geradores e aos consumidores livres e especiais, no próprio ACL, ou aos distribuidores por meio dos leilões de ajuste no Ambiente de Contratação Regulada - ACR”.

Feitas essas considerações, passamos a analisar a viabilidade jurídica da distribuidora para figurar como substituto tributário nas operações relativas à energia elétrica no Mercado Livre de Energia.

Aptidão da Distribuidora para figurar como Substituto Tributário

Inicialmente, é importante destacar que a classificação dos sujeitos passivos da obrigação tributária principal prevista no Código Tributário Nacional é uma classificação simplificada. De fato, o art. 121, parágrafo único, do CTN, classifica o sujeito passivo em contribuinte, aquele que tenha relação pessoal e direta com o fato gerador, e o responsável, aquele que, sem se revestir da condição de contribuinte, seja obrigado por expressa disposição de lei.

Leandro Paulsen propõe outra classificação do sujeito passivo, especificando melhor a categoria dos “terceiros” obrigados, dividindo-os em substitutos (completo ou incompletos) e responsáveis, que podem assumir posições jurídicas diferentes:

“Nossa classificação. Preferimos incluir o substituto como categoria autônomas:

1. Contribuinte: aquele que realiza o fato gerador e que, portanto, é indicado pelo legislador para contribuir em face de sua capacidade contributiva;

2. Terceiros:

2.1. Substituto: o terceiro que, em face de pressuposto de fato específico, é obrigado a apurar o tributo devido e a efetuar seu pagamento em lugar do contribuinte, normalmente mediante retenção e recolhimento. Quando o pagamento tem caráter definitivo, dispensando o contribuinte de qualquer apuração e pagamento, diz-se

que a substituição é completa (exemplo: a instituição financeira relativamente ao imposto de renda devido sobre aplicações financeiras); quando o pagamento constitui antecipação de tributo cujo valor devido será posteriormente apurado pelo contribuinte, o qual, deduzindo as retenções, verificar a existência de saldo a pagar ou de valores a repetir, efetuando o ajuste ou acerto de contas, diz-se que a substituição é incompleta, havendo autores que, nesse caso, denominam o substituto de simples retentor (exemplo: o empregador relativamente ao imposto de renda sobre os pagamentos feitos aos seus empregados);

2.2. Responsável: o terceiro que, em face de pressuposto de fato específico, responde com seu próprio patrimônio no caso de inadimplência do contribuinte, substituto ou retentor (exemplo de responsável: o sócio-gerente que deixa de zelar pelo recolhimento de valores retidos e que, por isso, responde pessoalmente quando da inadimplência).

- Importa notar que todas estas pessoas, embora possam ser obrigadas ao pagamento ou a responder pelo débito, assumem posições diferentes, no bojo de relações jurídicas específicas” (**Direito Tributário – Constituição e Código Tributário Nacional à luz da doutrina e da jurisprudência** , 14a. ed, Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 923).

Costuma-se afirmar, com base no art. 128 do CTN – “Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário **a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação** , excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação” –, a necessidade de vinculação entre o terceiro, estabelecido pela lei, e o o fato gerador.

Nesse sentido, Leandro Paulsen (op. Cit, p. 926), assim expõe:

“O legislador não pode atribuir responsabilidades tributárias de modo aleatório, a quem não se relacione com o fato gerador ou com o contribuinte. A causa da responsabilidade e seus efeitos tem de se justificar. Em se tratando de substituição tributária, por exemplo, é imperativo que o substituto tenha como reter ou exigir do contribuinte o valor do tributo”.

Ocorre que, nesta Corte, já há precedente no sentido de que, com o advento da Constituição Federal e da Emenda Constitucional 3/93,

desapareceu a exigência da vinculação direta do terceiro com o fato gerador. Trata-se da Rcl 5.639, Rel. Min. Dias Toffoli, cuja ementa a seguir transcrevo, no que interessa:

“Reclamação constitucional. ICMS. Substituição tributária. Cláusula 2ª do convênio 13/97. Decisão que determina a devolução dos valores recolhidos a maior pelo contribuinte. Ofensa à decisão proferida na ADI nº 1.851/AL. Procedência da reclamação. 1. Desde a Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 1/69, conhece-se o modelo tributário de arrecadação por substituição do sujeito passivo da obrigação tributária por um *tertius*. Prestigia-se a ruptura do princípio da relatividade dos efeitos da relação jurídico-tributária quando se imputa ao agente que meramente recebe o preço da coisa (e, com ela, o valor incidente do tributo) a função de substituído do devedor. Seria, em linguagem clássica do Direito Civil, uma autêntica cessão compulsória de posições contratuais de caráter mitigado, pois remanesce a responsabilidade supletiva do devedor, dado que o fenômeno se restringe a uma mera imputação ao terceiro de um *debitum* do verdadeiro sujeito passivo da relação tributária. 2. A redação sempre escorreita e precisa do CTN, em seu art. 128, fez reverência à distinção civilística de Alois Brinz entre *debitum* (*haftung*) e *obligatio* (*schuld*). O contribuinte deve, mas é o substituto que responde pela dívida, sem embargo de persistir o *debitum* – adjetivado de “supletivo” no Código Tributário – em desfavor do primeiro. 3. A Constituição de 1988 trouxe consigo um efeito colateral profundamente sensível no âmbito do Direito Tributário, que foi o enfraquecimento da autoridade do CTN como fonte nomogenética. O País assistiu a um processo de constitucionalização das normas tributárias, como forma de se impedir a contestação das exações fiscais em seu nascedouro. A técnica de substituição foi, por exemplo, parte desse fenômeno, com o advento da Emenda Constitucional nº 3, de 17/04/93, que introduziu o art. 150, § 7º, da CF/1988. 4. O perfil constitucional desse regime de substituição alterou profundamente a conformação primitiva do CTN. Desapareceu a exigência da vinculação direta do *tertius* com o fato gerador, o que implica dizer que sua posição jurídica foi reconduzida a de um sujeito abstratamente ligado a um dever jurídico geral, e não a uma situação jurídica particular, faticamente delimitada. Além disso, o constituinte derivado fez surgir a nova figura jurídica do fato gerador por presunção, contrabalançada pela “imediate e preferencial restituição da quantia” na hipótese de sua não realização. (...)” (Rcl 5.639, rel. Min. Dias Toffoli, Primeira Turma, DJ 30.9.2019) (grifo nosso)

De qualquer forma, é importante, nesse contexto, verificar a aptidão da empresa distribuidora de energia elétrica para figurar como substituto tributário no ACL, sem considerar, ainda, a questão relativa à exigência de lei formal para tal atribuição, o que será objeto de item a seguir.

Em primeiro lugar, **a própria Lei Complementar 87/1996**, que estabelece normas gerais sobre o ICMS, previu expressamente a possibilidade de lei estadual atribuir à distribuidora a condição de substituto tributário para as operações internas ou interestaduais relativas à energia elétrica (art. 9º, §1º, II), sem limitá-la ao Mercado Cativo ou ao Ambiente de Contratação Regulada (ACR). Portanto, aplica-se, também, ao Ambiente de Contratação Livre (ACL).

Ademais, **a distribuidora viabiliza o fornecimento de energia elétrica, ainda que não a comercialize no ambiente de contratação livre (ACL)**. De fato, necessária a celebração de um contrato de uso da infraestrutura de distribuição para que a prestação de energia elétrica comercializada no mercado livre possa ser executada. Do consumidor é cobrada uma tarifa denominada TUSD – Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição. Ou seja, a distribuidora intervém necessariamente no fornecimento de energia.

A distribuidora pode, inclusive, **suspender o fornecimento** em caso de inadimplemento, nas condições estabelecidas no art. 73 do Decreto 5.163 /2004 e das resoluções da ANEEL. Portanto, existe um vínculo, ainda que indireto, entre a distribuidora e o fato gerador do ICMS – Energia Elétrica, não cabendo afastar essa possibilidade com base no art. 128 do CTN.

Do ponto de vista da fiscalização tributária, que é a razão de ser da técnica de substituição tributária, **a distribuidora é a pessoa jurídica mais adequada para figurar no polo passivo da obrigação tributária**.

Conforme informações do Estado de São Paulo, aproximadamente 600 consumidores de energia, naquele Estado, negociam energia elétrica no ACL. Diferentemente dos consumidores cativos, os consumidores livres podem realizar vários negócios jurídicos com geradores ou comercializadores que podem estar localizados em todo o país. Por outro lado, são apenas 14 as empresas concessionárias de distribuição de energia elétrica que operam naquele ente da federação, segundo informação da ARSESP (Agência Reguladora de Saneamento e Energia no Estado de São Paulo).

Na sistemática anterior ao Decreto nº 54.177/2009, quando o recolhimento recaía sobre os geradores ou comercializadores, o Estado teria

constatado a evasão fiscal da ordem de 170 milhões de reais, tendo em vista, dentre outras razões, a impossibilidade de controle por parte da fiscalização dos comercializadores. Evidência disso, seria que os consumidores livres representam 30% do consumo de energia no Estado, entretanto, ICMS relativo a essa parcela de consumidores era da ordem de apenas 10% da arrecadação.

Dessa forma, é mais viável que a fiscalização tributária incida sobre essas concessionárias do que sobre os consumidores livres/especiais ou sobre os comercializadores.

Cabe mencionar, ainda, que **a distribuidora é a pessoa apta a efetivar a medição da energia efetivamente consumida pelo consumidor livre ou especial**, importante componente da base de cálculo do tributo.

Não prospera, também, o argumento de que a distribuidora não poderia realizar a retenção do montante do tributo e, por isso, não poderia ser eleita substituta tributária nas operações do mercado livre.

Isso porque o montante do ICMS incidente na operação poderia ser cobrado do consumidor livre juntamente com a TUSD e demais encargos.

Merece destaque, ainda, o Convênio ICMS nº 77/2011, no âmbito do CONFAZ, autorizando os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, a atribuir a condição de substituto tributário relativamente ao ICMS à *“empresa distribuidora que praticar a última operação em referência por força da execução de contratos de conexão e de uso da rede de distribuição por ela operada, firmados com o respectivo destinatário que deva se conectar àquela rede para fins do recebimento, em condições de consumo, da energia elétrica por ele adquirida de terceiros”* (cláusula primeira, inciso I).

Em suma, a distribuidora é a pessoa jurídica mais adequada para figurar no polo passivo da obrigação tributária do ponto de vista da fiscalização tributária e essa atribuição de responsabilidade está de acordo com a legislação tributária (Lei Complementar do ICMS e Convênio ICMS). Está vinculada ao fato gerador, ainda que de forma indireta, estando apta a efetuar a cobrança do ICMS do consumidor por meio do contrato de uso e conexão.

Princípio da legalidade tributária - Reserva Absoluta

O Estado de São Paulo, em sua manifestação, alega que o Decreto 54.177/2009 encontra fundamento de validade formal e material no art. 8º, inciso VI, da Lei nº 6.374/89, que instituiu o ICMS no Estado de São Paulo. Argumenta-se que o decreto questionado simplesmente regulamenta, viabiliza a aplicação, dessa sistemática legalmente prevista no âmbito do chamado Mercado Livre de Energia.

Tal dispositivo sofreu alterações pelas Leis Estaduais 10.619/2000 e 13.918/2009. Quando da edição do ato normativo impugnado, encontrava-se em vigor o seguinte texto:

“Artigo 8º - São sujeitos passivos por substituição, no que se refere ao imposto devido pelas operações ou prestações com mercadorias e serviços adiante nominados:

(...)

VI - quanto a energia elétrica: a empresa geradora, a distribuidora ou qualquer outra que comercializar energia elétrica, relativamente ao imposto devido nas operações antecedentes ou subsequentes”.

Além desse dispositivo, o decreto encontraria respaldo no § 10, item 2 do art. 8º da Lei nº 6.374/89, o qual exigiria a edição de norma complementar à execução da substituição tributária em cada situação, mercadoria ou serviço.

Cumprindo indagar, à luz do princípio da legalidade tributária, se o Decreto encontra ou não respaldo na lei, e se é juridicamente viável a delegação legislativa tal como prevista na referida lei.

Da leitura do art. 8º, VI, da Lei Estadual 6.374/89, é possível verificar que **a lei enumera três possíveis substitutos tributários (a geradora, a distribuidora e qualquer empresa que comercializar energia elétrica)**.

Nesse contexto, impõe-se indagar sobre a possibilidade de uma lei instituidora de um tributo estabelecer um rol de possíveis obrigados, a serem definidos por Decreto.

Entendo que não, ainda que haja delegação legislativa, tal como previsto no parágrafo 10, item 2 do art. 8º da Lei nº 6.374/89.

Em matéria tributária, o princípio da legalidade (art. 150, inciso I, da Constituição) revela-se como uma **reserva absoluta de lei formal**, necessária para a definição dos elementos essenciais do tributo, tanto do antecedente

da regra-matriz de incidência tributária (aspectos material, temporal e espacial), quanto do conseqüente (aspecto quantitativo e pessoal). Ressalva-se, tão somente, as hipóteses previstas na própria Constituição, tais como as relativas ao art. 153, §1º, do texto constitucional: “ *é facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.* ” (Imposto de Importação, de Exportação, IPI e IOF).

É o que dispõe, inclusive, o art. 97 do Código Tributário Nacional, *verbis* :

“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - **a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo ;**

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades. (...)” (grifo nosso)

Nessa linha, cumpre destacar a lição do saudoso Professor Alberto Xavier:

“No Direito Tributário, o princípio da legalidade revestiu sempre um conteúdo bem mais restrito. Com vista a proteger a esfera de direitos subjetivos dos particulares do arbítrio e do subjetivismo do órgão de aplicação do direito – juiz ou administrador – e, portanto, a prevenir a aplicação de ‘tributos arbitrários’, optou-se neste ramo do Direito por uma formulação mais restritiva do princípio da legalidade, convertendo-o numa reserva absoluta de lei, no sentido de que a lei, mesmo em sentido material, deve conter não só o fundamento da conduta da Administração, mas também o próprio critério da decisão no caso concreto.

Se o princípio da reserva de lei formal contém em si a exigência da *lex scripta* , o princípio da reserva absoluta coloca-nos perante a necessidade de uma *lex stricta* : **a lei deve conter em si mesma todos os elementos da decisão no caso concreto, de tal modo que não apenas**

o fim, mas também o conteúdo daquela decisão sejam por ela diretamente fornecidos . A decisão do caso concreto obtém-se, assim, por mera dedução a subsumir o fato na norma, independentemente de qualquer livre valoração pessoal.

(...)

A regra constitucional de reserva absoluta representa, pois, um duplo ditame: ao legislador e ao órgão de aplicação do direito. Ao primeiro, enquanto o obriga – sob pena de inconstitucionalidade – a formular os comandos legislativos em matéria tributária em termos de rigorosa reserva absoluta. Ao segundo, por excluir o subjetivismo na aplicação da lei, a criação judicial ou administrativa do Direito Tributário, o que envolve, de um lado, a proibição da analogia e, de outro, a proibição da discricionariedade.” (Princípio da Legalidade no Brasil. **Revista de Direito Tributário**, ano 11, nº 41, jul-set/1987, p. 127).

Nesse contexto, afóra as hipóteses restritas previstas expressamente na Constituição, “o decreto não pode atuar dentro do campo dos ‘elementos essenciais’ dos tributos” (Princípio da Legalidade no Brasil. **Revista de Direito Tributário**, ano 11, nº 41, jul-set/1987, p. 127).

Também não é viável a delegação legislativa no tocante aos aspectos conformadores da regra-matriz de incidência tributária, objeto de reserva absoluta de lei.

Nesse sentido, destaco a ADI-MC 1.296, Rel. Min. Celso de Mello, na qual ficou assentado por esta Corte que a delegação legislativa externa só opera nos termos do art. 68 da Constituição (lei delegada), não sendo possível à lei comum conferir ao Poder Executivo autorização para editar regulamento que discipline matéria sujeita à reserva absoluta de lei. Eis trecho da ementa desse julgado que interessa ao presente caso:

“ O Executivo não pode, fundando-se em mera permissão legislativa constante de lei comum, valer-se do regulamento delegado ou autorizado como sucedâneo da lei delegada para o efeito de disciplinar, normativamente, temas sujeitos a reserva constitucional de lei . - Não basta, para que se legitime a atividade estatal, que o Poder Público tenha promulgado um ato legislativo. Impõe-se, antes de mais nada, que o legislador, abstendo-se de agir *ultra vires* , não haja excedido os limites que condicionam, no plano constitucional, o exercício de sua indisponível prerrogativa de fazer instaurar, em caráter inaugural, a ordem jurídico-normativa. Isso significa dizer que o legislador não pode abdicar de sua competência institucional para

permitir que outros órgãos do Estado - como o Poder Executivo - produzam a norma que, por efeito de expressa reserva constitucional, só pode derivar de fonte parlamentar. **O legislador, em consequência, não pode deslocar para a esfera institucional de atuação do Poder Executivo - que constitui instância juridicamente inadequada - o exercício do poder de regulação estatal incidente sobre determinadas categorias temáticas - (a) a outorga de isenção fiscal, (b) a redução da base de cálculo tributária, (c) a concessão de crédito presumido e (d) a prorrogação dos prazos de recolhimento dos tributos -, as quais se acham necessariamente submetidas, em razão de sua própria natureza, ao postulado constitucional da reserva absoluta de lei em sentido formal** . - Traduz situação configuradora de ilícito constitucional a outorga parlamentar ao Poder Executivo de prerrogativa jurídica cuja *sedes materiae* - tendo em vista o sistema constitucional de poderes limitados vigente no Brasil - só pode residir em atos estatais primários editados pelo Poder Legislativo.” (ADI-MC 1.296, Rel. Min. Celso de Mello, Tribunal Pleno, DJe 10.8.1995).

Poder-se-ia argumentar que o que a lei estadual fez foi editar uma cláusula geral, cuja indeterminação seria suprida pelo Decreto regulamentador. Nessa linha, poder-se-ia citar o precedente do RE 343.446, Rel. Min. Carlos Velloso, relativo ao Seguro de Acidente do Trabalho – SAT. Naquela oportunidade, a Corte decidiu que:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I. I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT. II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais. III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de 'atividade preponderante' e 'grau de risco leve, médio e grave', não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I. IV. - Se o regulamento vai além

do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional. V. - Recurso extraordinário não conhecido.” (RE 343.446/SC, rel. Min. Carlos Velloso, Tribunal Pleno, DJ 4.4.2003) (grifo nosso)

Nesse julgado, a Corte, a partir da distinção entre delegação pura e delegação técnica feita pelo Ministro Relator, entendeu que a utilização dos conceitos de “atividade preponderante” e de “grau de risco leve, médio e grave” na lei conformadora do tributo não implica ofensa ao princípio da legalidade geral ou da legalidade tributária. Nas palavras do Relator:

“Finalmente, esclareça-se que as leis em apreço definem, bem registrou a Ministra Ellen Gracie, no voto, em que se embasa o acórdão, *satisfatoriamente todos os elementos capazes de fazer nascer uma obrigação tributária válida*. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de *atividade preponderante e grau de risco leve, médio ou grave*, não implica ofensa ao princípio da legalidade tributária, C.F., art. 150, I.

(...)

Em certos casos, entretanto, a aplicação da lei, no caso concreto, exige a aferição de dados e elementos. Nesses casos, a lei, fixando parâmetros e padrões, comete ao regulamento essa aferição. Não há falar, em casos assim, em delegação pura, que é ofensiva ao princípio da legalidade genérica (C.F., art. 5º, II) e da legalidade tributária (C.F., art. 150, I).”

A delegação técnica, conforme esclarece o Professor da UFRGS Andrei Pitten Velloso (Delegações legislativas no Direito Tributário. Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT, Belo Horizonte, ano 9, n. 49, jan/fev. 2011), diferencia-se da delegação pura pelo fato de estar condicionada, sujeita à observância de critérios preestabelecidos pelo legislador.

Nas palavras do autor “ *É a delegação do poder de especificar os parâmetros técnicos fixados em lei, que pela sua complexidade não poderiam ser integralmente estabelecidos pelo legislador, ao menos não sem prejuízo à boa técnica legislativa* ” (p. 67). Ainda segundo o autor, o ato de delegação deveria estar pautado pelo pressuposto da necessidade, ou seja, a concretização da norma impositiva pelo poder executivo somente se revelaria legítima quando envolva parâmetros que não possam ou não devam ser preenchidos no texto legislativo.

Não é o que ocorre no caso em tela, uma vez que a previsão contida no regulamento poderia perfeitamente estar contida na lei instituidora do tributo, o que não ocorreu. Não se trata de parâmetros e padrões técnicos aferíveis aos quais caberia apenas ao poder executivo determinar.

Portanto, não foram definidos satisfatoriamente todos os elementos integrantes da regra-matriz tributária, notadamente o sujeito passivo do ICMS incidente sobre a operação de energia elétrica comercializada no Ambiente de Contratação Livre.

Dessa forma, entendo que o segundo sentido do art. 8º, VI, da Lei Estadual nº 6.374/89, acima exposto, também não fornece suporte para a edição do Decreto nº 54.177/2009, do Estado de São Paulo, pois não define de forma precisa o sujeito passivo da obrigação tributária relativa ao ICMS – Energia Elétrica e a matéria não pode ser objeto de delegação legislativa.

Isso posto, padece o Decreto de inconstitucionalidade formal por violação ao princípio da legalidade, geral e tributária.

Dispositivo

Ante o exposto, acompanho o voto da Relatora à época, Ministra Ellen Gracie, julgando procedente a presente ação direta de inconstitucionalidade, para declarar a inconstitucionalidade do art. 425, inciso I, alínea “b” e §§2º e 3º, do Decreto nº 54.177/2009, do Estado de São Paulo, por violação ao disposto nos artigos 5º, inciso II, c/c art. 150, inciso I, da Constituição.

Nos termos do art. 27 da Lei nº 9.869/99, por razões de segurança jurídica, tal como reconhecidas por esse Plenário na SS-AgR 4.177/SP, da Relatoria do Ministro Cezar Peluso, DJe 17.2.2011, acompanho a Ministra Ellen Gracie no sentido de modular os efeitos do reconhecimento da inconstitucionalidade para que se considere insubsistente o referido Decreto a contar da decisão desta Corte.

É como voto.