



ESCOLA DA MAGISTRATURA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

A ESSENCIALIDADE COMO PARÂMETRO PARA A SELETIVIDADE DAS
ALÍQUOTAS DO ICMS: O CASO DA CIRCULAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA

Eduardo Olival de Sequeira

Rio de Janeiro
2017

EDUARDO OLIVAL DE SEQUEIRA

A ESSENCIALIDADE COMO PARÂMETRO PARA A SELETIVIDADE DAS
ALÍQUOTAS DO ICMS: O CASO DA CIRCULAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA

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

Professores Orientadores:

Mônica C. F. Areal

Néli L. C. Fetzner

Nelson C. Tavares Junior

Rio de Janeiro

2017

A ESSENCIALIDADE COMO PARÂMETRO PARA A SELETIVIDADE DAS ALÍQUOTAS DO ICMS: O CASO DA CIRCULAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA

Eduardo Olival de Sequeira

Graduado pela Faculdade Nacional de Direito – UFRJ. Advogado. Pós-graduando no Curso de Pós Graduação *Lato Sensu* da Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro.

Resumo – A Constituição Federal traz parâmetros que nem sempre são cumpridos pelo poder legislativo quando institui tributos. A seletividade das alíquotas do ICMS quando fixada sem atenção ao princípio da essencialidade é um dos inúmeros exemplos deste desrespeito. Como consequência, tem-se uma menor tributação de operações supérfluas em detrimento da supertributação da camada mais pobre da população. Assim, a essência do trabalho é verificar até onde a essencialidade é um fator discricionário e até que ponto poderia o judiciário intervir na fixação das alíquotas.

Palavras-chave – Direito Tributário. ICMS. Alíquota. Princípio da Seletividade. Princípio da Isonomia. Essencialidade como fator de seletividade. Circulação de Energia Elétrica. Serviços de Telecomunicação. Teoria da Separação de Poderes de Montesquieu.

Sumário – Introdução. 1. Da necessidade de observação da essencialidade da operação como fator de fixação das alíquotas seletivas do ICMS. 2. Dos parâmetros para aferição da essencialidade das operações. 3. Da intervenção do judiciário na instituição de alíquotas. Conclusão. Referências.

INTRODUÇÃO

O presente artigo pretende demonstrar que o legislador estadual de alguns estados ao fixar as alíquotas do ICMS sobre as mais diversas operações não considera os princípios tributários insculpidos à Constituição, em especial, os da isonomia e seletividade. Ou seja, demonstra que não possui critério algum, senão sede arrecadatória, na escolha das alíquotas desse tributo. Como consequência, vislumbra-se a desoneração de setores menos importantes em detrimento dos mais essenciais, atingindo, especialmente, as camadas mais pobres da sociedade.

Para que se possa entender melhor a questão, deve-se ter em vista que a atual carta magna pátria determina que o ICMS pode ser seletivo em função da essencialidade das operações pelo imposto tributadas. Desta forma, só se poderia fixar as alíquotas do ICMS de

duas formas: ou aplicando a alíquota básica para todas as operações ou fixando de forma seletiva, exclusivamente em função da essencialidade das operações.

Não obstante o comando supracitado, que pugna por um tratamento isonômico aos contribuintes por meio do subprincípio da seletividade, o que se percebe por um rápido olhar às atividades pelo ICMS tributadas é um tratamento totalmente aleatório para fixação de suas alíquotas por quase todos os estados do Brasil. Ou seja, a seletividade, critério único que permite a diferenciação de alíquotas do ICMS, não é respeitada, resultando na supertributação de operações necessárias e importantes à coletividade e na subtributação de atividades supérfluas.

A fim de ilustrar o exposto, cita-se o estado do Rio de Janeiro que fixa alíquota de 18% para a circulação de cerveja (e chope) e de 16 % para a circulação de refrigerantes (além do adicional de 2% de FECF para ambos, totalizando alíquota de 20% e 18%, respectivamente) ao mesmo tempo que a circulação de energia elétrica e os serviços de telecomunicação comerciais têm alíquota de até 28% (além do adicional de 4% de FECF para ambos, totalizando alíquota de até 32%).

Portanto, é justamente a partir de tal discussão que se desenvolve o presente artigo: os estados, ao não respeitarem o princípio magno exposto deixam de atender aos princípios da capacidade contributiva, da equidade e da seletividade, de forma que quem paga por tal erro são as camadas sociais mais pobres do país. Assim, passa-se a questionar, diante de tal erro do legislativo estadual, qual seria a solução?

No primeiro capítulo, busca-se demonstrar que o legislador estadual não respeita os princípios constitucionais tributários explícitos que deveriam nortear a tributação pátria, assim como as consequências trazidas por este descumprimento.

O segundo capítulo, por sua vez, pretende apresentar possíveis métodos para a aferição da essencialidade das operações tributadas pelo ICMS, de forma a demonstrar como deveria, na teoria, atuar o legislador estadual no caso da opção por alíquotas seletivas.

No último capítulo, apresenta-se discussão relacionada ao princípio da separação dos poderes de Montesquieu, de forma a se averiguar se poderia o judiciário intervir na escolha das alíquotas de ICMS quando o legislador estadual atua de forma inconstitucional em sua fixação.

Quanto à metodologia de pesquisa aplicada ao presente trabalho, deve-se ter em vista que o entendimento objeto não deriva unicamente de uma previsão legal claramente estabelecida, mas sim de uma consolidação de entendimentos florescidos na doutrina pátria

em conjunto com o dessecamento de dispositivos presentes em nosso ordenamento jurídico constitucional e tributário, além da jurisprudência dos tribunais pátrios.

Portanto, a pesquisa será regida pelo método hipotético-dedutivo, uma vez que se inicia com uma questão problemática, relativa à aleatoriedade na escolha das alíquotas de ICMS sobre diferentes operações, e visa apresentar discussões sobre ela inerentes e eventuais possibilidades de ser solucionada.

1. DA NECESSIDADE DE OBSERVAÇÃO DA ESSENCIALIDADE DA OPERAÇÃO COMO FATOR DE FIXAÇÃO DAS ALÍQUOTAS SELETIVAS DO ICMS

Como é notório, de acordo com a atual constituição, o ICMS é o imposto que incide sobre a circulação de mercadorias e sobre dois serviços: o que transporte interestadual e intermunicipal e o de comunicação, ainda que as operações e prestações se iniciem no exterior. Ademais, é um tributo com caráter precipuamente fiscal.

Não obstante ter, em regra, caráter fiscal – entendido como a finalidade de arrecadar recursos para os cofres públicos¹ –, o tributo em tela pode assumir função extrafiscal² – intervindo e regulando situações sociais ou econômicas –, de acordo com o art. 155, §2º, III, CRFB, que assim dispõe: “poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços”³.

Para que se entenda a discussão aqui tratada, deve-se ter em vista que o princípio da seletividade está intimamente ligado ao da isonomia e da capacidade contributiva. Assim, para que se possa falar na aplicação de alíquotas diferenciadas a diversas operações, devem os dois princípios correlatos também serem observados. Isto significa dizer que as pessoas que se encontram na mesma situação devem ser tratadas da mesma forma, ao passo que as que se encontram em níveis distintos devem ser tratadas de forma diferenciada, de forma a se igualarem.

Desta forma, de acordo com o dispositivo constitucional supracitado, não resta outra alternativa ao legislador estadual no momento da fixação de suas alíquotas: ou aplica a alíquota básica para todas as operações tributadas ou a fixa de forma seletiva, respeitando a

¹ ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário Esquematizado*, 9. ed. São Paulo: Método, 2015, p. 74.

² MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 34. ed.. São Paulo: Malheiros editores, 2013, p. 372.

³ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 02. abr. 2017.

essencialidade das operações como parâmetro para a escolha, de forma a tributar menos as atividades basilares à sociedade e mais as operações frívolas. E é exatamente desta forma que entende, dentre outros, o professor Ricardo Alexandre⁴. Veja-se:

caso o legislador opte por adotar a seletividade, as alíquotas deverão ser fixadas de acordo com a essencialidade do produto, sendo menores para gêneros considerados essenciais e maiores para os supérfluos, de forma a gravar de maneira mais onerosa os bens consumidos principalmente pelas pessoas de maior capacidade contributiva, desonerando os bens essenciais, consumidos por pessoas integrantes de todas as classes sociais.

Apesar de todo o entendimento exposto, praticamente pacífico pela doutrina de direito tributário, o que se vislumbra é um total descaso com o princípio da seletividade pelos legisladores estaduais da maioria dos estados do Brasil. Conforme demonstrado ao capítulo introdutório, hoje, o estado do Rio de Janeiro impõe alíquota de até 32% de ICMS sobre a circulação de energia elétrica e serviços de telecomunicação, enquanto a circulação de cerveja (e chope) e de refrigerantes são tributadas no patamar de 20% e 18%, respectivamente (de acordo com as Leis Estaduais fluminenses nº 2.657/1996⁵ e nº 4.056/2002⁶). E a situação se repete em diversos outros estados.

Como consequência deste desrespeito com a constituição, o que se vislumbra, na prática, é a supertributação de operações importantes à sociedade, ao passo que operações supérfluas são subtributadas. E isto, segundo Hugo de Brito Machado⁷, muito se deve ao fato de que os Estados:

interessados mais na arrecadação que no respeito ao Direito, preferem elevar as alíquotas sem considerar a essencialidade dos produtos ou serviços, tendo em vista simplesmente a comodidade da arrecadação, como acontece com os combustíveis, a energia elétrica e os serviços de comunicação.

Ocorre que quando o legislador atua de tal forma acaba por onerar demasiadamente as camadas menos abastadas da sociedade já que este grupo consome bens e serviços essenciais que sofrem um exagerado aumento em seu preço final por conta da alta carga tributária a eles impostas. Por outro lado, as classes mais ricas, por serem mais abastadas, não sentem tanto o aumento do preço em tais bens essenciais e são beneficiadas quando

⁴ ALEXANDRE, op. cit., p. 618.

⁵ BRASIL, Rio de Janeiro, *Lei nº 2.657/1996*. Disponível em <<http://alerjln1.alerj.rj.gov.br/contlei.nsf/f25edae7e64db53b032564fe005262ef/01cc04eee53b3b30032564fb005c2ddf?OpenDocument>>. Acesso em 02. abr. 2017.

⁶ BRASIL, Rio de Janeiro, *Lei nº 4.056/2002*. Disponível em <<http://alerjln1.alerj.rj.gov.br/contlei.nsf/f25edae7e64db53b032564fe005262ef/554072cab7530f9683256ca00048d4dd?OpenDocument>>. Acesso em 02. abr. 2017.

⁷ MACHADO, op. cit., p. 384/385.

consomem produtos menos indispensáveis, como o supracitado caso da cerveja no estado do Rio de Janeiro.

Ou seja, há um grande desrespeito à regra constitucional que impõe o parâmetro da essencialidade para a escolha das alíquotas de tributos seletivos, o que inegavelmente corrói também o princípio da isonomia tributária. O entendimento aqui consolidado, além de apoiado por doutrinadores renomados como Hugo de Brito Machado⁸, Ricardo Alexandre⁹ e Leandro Paulsen¹⁰, vem sendo reconhecido, aos poucos, pelos tribunais pátrios, como se verifica no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade nº 27/2005, julgada pelo Órgão Especial do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro.

Em tal decisão, os julgadores entenderam pela inconstitucionalidade do art. 14, item 7, Livro I, do Decreto Estadual nº 27.427/2000¹¹, que, em desatenção ao princípio da seletividade, fixava em patamar alto a alíquota de ICMS incidente sobre a energia elétrica e serviços de telecomunicações. Entendeu o órgão de cúpula que as duas operações tributadas tinham grande importância à sociedade, de forma que não poderiam ter alíquotas altas como as operações supérfluas.

A regra constitucional, muito embora clara, não é respeitada pelos legislativos de diversos entes federativos, o que vem impondo ao judiciário necessidade de dura atuação para sanar a não observância às regras básicas do direito tributário. Não à toa, hoje, pende de julgamento, perante o Supremo Tribunal Federal, o RE 714.139/SC, no qual foi reconhecida repercussão geral relativa à possibilidade ou não de aplicação de alíquotas majoradas pelo estado de Santa Catarina (e, por consequência, outros estados) sobre operações de circulação de energia elétrica.

Desta forma, é indiscutível que o tema em tela é de extrema importância, tanto jurídica, quanto especialmente social e econômica, de forma que a decisão a ser tomada pelo pretório excelso no caso supracitado gerará precedente capaz de impactar fortemente a sociedade e a forma como se definem as alíquotas de tributos seletivos.

Por fim, ainda que seja adotado o entendimento que se espera pela suprema corte, ainda restam duas questões importantes a serem discutidas: (i) como se aferir a essencialidade

⁸ MACHADO, op. cit., p. 384/385.

⁹ ALEXANDRE, op. cit., p. 618.

¹⁰ PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 10. ed. Porto Alegre: Atual, 2008, p. 372.

¹¹ BRASIL, Rio de Janeiro. *Decreto Estadual nº 27.427/2000*. Disponível em <http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/faces/oracle/webcenter/portalapp/pages/navigation-renderer.jspx?_afLoop=59306680147340&datasource=UCMServer%23dDocName%3A81002&_adf.ctrl-state=jaf03bfya_9>. Acesso em 02. abr. 2017.

das operações tributadas pelo ICMS, para fins de guiar o legislador quanto a diferenciação de alíquotas; e (ii) se o poder judiciário poderia adentrar no mérito da escolha de alíquotas do ICMS sem intervir em outros poderes.

2. DOS PARÂMETROS PARA AFERIÇÃO DA ESSENCIALIDADE DAS OPERAÇÕES

Conforme exposto ao capítulo anterior, a diferenciação das alíquotas do ICMS deverá ocorrer somente por meio da seletividade. Este método de escolha de alíquotas, por sua vez, deverá ser feito em função da essencialidade dos bens, por imposição direta do art. 155, § 2º, III, da CRFB/88.

A seletividade em função da essencialidade é forma de se alcançar o Princípio da Capacidade Contributiva, uma vez que visa a menor oneração sobre os produtos consumidos por classes econômicas menos favorecidas e maior tributação sobre bens supérfluos consumidos pelas classes econômicas mais abastadas. Dessa forma, restaria, ainda que indiretamente, maior tributação sobre as camadas mais ricas, concretizando assim real justiça contributiva.

Nesse mesmo sentido é o entendimento de Ricardo Lobo Torres¹²:

[...] princípio da seletividade, que é um dos subprincípios da capacidade contributiva, a significar que o tributo deve incidir progressivamente na razão inversa da essencialidade dos produtos: quanto menor a utilidade do produto tanto maior deverá ser a alíquota, e vice-versa

Como se pode observar, a CRFB/88 ao definir a seletividade em função da essencialidade não previu critérios objetivos a serem observados para se aferir a importância das operações pelo ICMS tributadas. Diante disso, pode-se concluir que há certa discricionariedade para se analisar a importância dos bens tributados.

Todavia, por mais que haja certa discricionariedade a ser utilizada pelo legislador, esta não pode ser tida como absoluta, uma vez que a própria constituição e as leis pátrias trazem, ainda que indiretamente, parâmetros para que se vislumbre a essencialidade dos mais diversos bens tributados. Assim, passa-se a expor alguns exemplos que podem nortear o legislador quando enfrenta discussões quanto à importância do que vem a tributar.

¹² TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 7. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000, p.326-327.

O primeiro grande dispositivo que se traz para aferição dos parâmetros em tela é o art. 7º, IV, CRFB/88, o qual estabelece que o salário-mínimo deve atender às “necessidades vitais básicas”, tais como moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social. Diante disso, embora não haja dispositivo determinando os parâmetros para se aferir a seletividade em função essencialidade dos bens e serviços, própria constituição traz um rol de itens que são inegavelmente considerados essenciais.

Em continuidade, outro dispositivo constitucional que se poderia citar para corroborar a ideia de que a própria CRFB/88 traz parâmetros indiretos ou até diretos para a aferição da essencialidade de um bem ou serviço seria seu art. 30, V¹³, o qual reza expressamente que os serviços de transporte coletivo têm caráter essencial.

Quanto ao entendimento supracitado, no sentido de que se devem observar as normas e princípios constitucionais para aferição da essencialidade das operações, destaca-se os esclarecimentos de Eduardo Domingos Bottalo¹⁴:

Embora não se negue ao legislador ordinário a faculdade de atuar dentro de uma certa liberdade na manipulação da seletividade em função da ‘essencialidade do produto’, o conteúdo mínimo desta expressão sempre possibilitará que se verifique, em concreto, se o princípio se faz presente, nos casos em que a Constituição Federal determina a sua observância.

Ademais, dessa mesma forma entendem José Soares de Mello¹⁵, Antônio Maurício da Cruz¹⁶ e José Roberto Vieira¹⁷. Ou seja, a ideia aqui trazida, na realidade, não é nenhuma inovação, mas sim algo óbvio e que deveria ser levado em conta pelo legislador ao fixar as alíquotas já que a constituição não deve ter seus dispositivos interpretados de forma isolada, mas sim a partir de todo o contexto normativo constitucional.

Em continuidade, para continuar a exemplificação de legislações que trazem critérios para aferição da essencialidade de produtos ou serviços, traz-se a lei de greves. Primeiramente, a própria constituição¹⁸, em seu art. 9º, §1º, traz dispositivo impondo a criação de lei de greve, a qual definirá serviços e atividades essenciais para a sociedade. Isso porque existem atividades que não podem jamais parar em virtude de sua importância para a população.

¹³ “(...) os serviços públicos de interesse local, incluído o de transporte coletivo, que tem caráter essencial”.

¹⁴ BOTTALO, Eduardo Domingos; CARRAZZA, Roque Antônio. IPI, seletividade e alteração de alíquotas. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, v 158, 2008, p. 110.

¹⁵ MELLO, José Eduardo Soares de. *IPI: teoria e prática*. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 211.

¹⁶ CRUZ, Antônio Maurício da. *IPI: limites constitucionais*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1984, p. 66-67.

¹⁷ VIEIRA, José Roberto. *A regra-matriz da incidência do IPI: texto e contexto*. Curitiba: Juruá, 1993, p. 127.

¹⁸ “A lei definirá os serviços ou atividades essenciais e disporá sobre o atendimento das necessidades inadiáveis da comunidade.”

Por sua vez, a lei de greves¹⁹ foi criada e seu art. 10º trouxe as atividades consideradas essenciais para a população de forma geral, vedando, em seu art. 11, a paralisação completa de tais serviços, justamente para que se evite um caos generalizado.

Dentre as atividades essenciais trazidas pela supracitada lei em seu art. 10º, tem-se a “assistência médica e hospitalar”, “distribuição e comercialização de medicamentos e alimentos”, serviços “funerários”, “transporte coletivo”, “tratamento de esgoto e lixo”, “telecomunicações”, “controle de tráfego aéreo”. De qualquer forma, destaca-se o item I, do supracitado dispositivo, o qual traz, além do “tratamento e abastecimento de água”, o caso específico do presente artigo: “produção e distribuição de energia elétrica”.

Ou seja, além de óbvio por uma aferição a partir do bom senso, a energia elétrica vem prevista como essencial logo no primeiro inciso de serviços essenciais previstos à lei de greves. Muito embora haja tal parâmetro, o legislador cisma por tributar suas operações de forma extravagante.

Ocorre que a aferição da essencialidade da energia elétrica para o consumidor final é de simples compreensão, já que este a utiliza de forma cotidiana, para suas necessidades mais básicas. O tema, contudo, ganha complexidade quando se passa a analisa-lo quando a energia é utilizada por grandes indústrias ou empresas. Ocorre que nesses casos deve ser considerada sua destinação final. Isto porque é utilizada como insumo para a produção de diversos produtos e serviços essenciais para os consumidores finais.

Ou seja, para se alcançar a capacidade contributiva, deverá ser levada em consideração ainda a destinação final do produto e não a destinação dentro da cadeia produtiva. Isso porque, como é cediço, embora o contribuinte direto de uma cadeia tenha alta capacidade contributiva, a oneração dessa cadeia, em regra, é repercutida para o consumidor final, que pode ser uma pessoa menos abastada. Ora, é inegável que todas as indústrias atualmente dependem de energia elétrica para suas produções.

Sendo assim, é certo que a energia elétrica é utilizada por todas as pessoas e inerentes a todos, ou, pelo menos, quase todos os processos produtivos e prestações de serviços.

Destaca-se o entendimento exposto no TRF da 2ª Região²⁰ sobre o assunto:

¹⁹ BRASIL, *Lei nº 7.783/1989*. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7783.htm>. Acesso em 02. abr. 2017.

²⁰ BRASIL, TRF2, Primeira Turma. *AI nº 200202010010500*. Relator Des. Ricardo Regueira. Disponível em: <http://jurisprudencia.trf2.jus.br/sm/download?name=siapro-download-juris&id=25217_200202010010500_2002-05-27>, acesso em 06.out.2017.

AGRAVO DE INSTRUMENTO. IPI. ALÍQUOTA EXCESSIVA. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE EM DECORRÊNCIA DA ESSENCIALIDADE DO PRODUTO.

- Trata-se de agravo de instrumento, com pedido de efeito suspensivo, interposto em face de decisão que deixou de apreciar a liminar requerida, sob o fundamento de que os autos careceriam de elementos suficientes para o deferimento da mesma, e cujo conteúdo diz respeito ao pedido de suspensão do crédito tributário relativo ao IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), face à alegação de que a Fazenda estaria violando o princípio da seletividade com a imposição da alíquota excessiva de 15% (quinze por cento) sobre produto por ela considerado essencial.
- A natureza coletiva do serviço prestado – sistema de transporte ferroviário de massa –, e que justifica a elaboração dos bilhetes magnéticos, já é capaz de demonstrar a essencialidade do produto confeccionado, cuja função é a de autorizar a utilização do referido serviço.
- Sendo assim, a alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o produto em tela não pode ser considerada razoável, uma vez que enfraquecido ficaria o interesse público e deveras onerado o cidadão comum, que é o verdadeiro contribuinte de fato desta modalidade tributária, dissonando, com isso, de dispositivos constitucionais.
- Agravo regimental da União Federal prejudicado.
- Agravo de instrumento provido.

No supracitado caso, os magistrados entenderam pela essencialidade de cartões magnéticos utilizados para o embarque em transporte coletivo. Ora, os cartões, por si só, não se tratam de bens essenciais, todavia, quando utilizados como bilhete de embarque para transportes coletivos inegavelmente passam a ser fundamentais para a vida em sociedade, de forma que não podem sofrer grande tributação.

Ante o exposto, pode-se afirmar que a discricionariedade para a definição das alíquotas está limitada, principalmente, às imposições da própria CRFB/88, que traz parâmetros para o conceito de essencialidade. Em segundo lugar, há diversos diplomas legais que também trazem parâmetros para aferição da essencialidade dos bens e atividades. Isso, sem contar com o bom senso e com a necessidade de uma visão mais aberta para as operações tributadas já que muitas delas contribuem indiretamente para a majoração do preço final de bens indispensáveis à população.

Diante desses padrões, tem-se que a energia elétrica é essencial não apenas quando destinada ao consumidor final, mas também quando participa do processo produtivo de bens e serviços, já que geralmente se tratam de insumos para a produção dos bens mais essenciais que acabam por consumidos pela parcela mais carente da população.

3. DA INTERVENÇÃO DO JUDICIÁRIO NA INSTITUIÇÃO DE ALÍQUOTAS

Em virtude da constante violação de direitos fundamentais e de princípios expressamente previstos na Carta Magna, o poder judiciário vem se intrometendo, cada vez mais, nos outros dois poderes formadores do tripé de Montesquieu. Trata-se do chamado ativismo judicial, cujo conceito é muito bem definido pelo mestre Pedro Lenza²¹:

[...] parece-nos que, diante de uma inércia não razoável do órgão que deveria normatizar a matéria, o Judiciário, em uma postura ativista, passa a ter elementos para suprir a omissão [...] fazendo com que o direito fundamental possa ser realizado.[...] não se incentiva um Judiciário a funcionar como “legislador” positivo no caso da existência de ato normativo a suprir a omissão, mas, havendo a sua falta e sendo a inércia desarrazoada, negligente e desidiosa, dentro dos limites das técnicas de controle das omissões, busca-se a efetivação dos direitos fundamentais, seja pelo mandado de injunção, seja pela ação direta de inconstitucionalidade por omissão.

O tema é polêmico e dispersa controvérsia sempre que levado à discussão. Todavia, conforme se verifica à conceptualização acima, parece razoável aceitá-lo quando utilizado dentro dos limites fixados pela própria Constituição. Ora, a própria ideia fundamental do filósofo francês previa pontos de atuação comum entre os poderes, justamente para que possam mutuamente se apaziguar e comunicar.

O assunto levantado vem ganhando ainda mais importância por conta de sua maior utilização pelo Supremo Tribunal Federal. Nota-se que o Pretório Excelso, especialmente de quinze anos para cá, vem tomando decisões mais livres, soltas da literalidade da lei impressa e levando mais em consideração os princípios e o momento histórico que embasaram a redação constitucional.

Com relação ao direito tributário, em diversas ocasiões o poder judiciário se intrometeu em funções que, na realidade, seriam do poder executivo ou do legislativo. A título exemplificativo, pode-se citar a declaração de inconstitucionalidade de dois dispositivos do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição do Estado do Rio de Janeiro. Em julgamento à ADI 551/RJ, no ano de 2003, o Ministro Ilmar Galvão proferiu voto pela desproporção da multa decorrente de descumprimento de obrigação tributária. Entendeu o magistrado que, na realidade, pelo fato de a multa ser extremamente elevada, haveria efeito confiscatório na aplicação da penalidade em vez do almejado efeito sancionatório. E como

²¹ LENZA, Pedro *Direito Constitucional Esquematizado*. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2015, p. 1.258.

sabido, nos termos do art. 150, IV, a constituição pátria²² veda tal comportamento pela administração pública.

O ativismo judicial ao caso supracitado foi sutil, todavia, demonstrou uma nova tendência deste tribunal que, posteriormente, veio a proferir decisões extremamente polêmicas por irem de encontro à literalidade constitucional, como a equiparação da união estável ao casamento e a possibilidade de casamento entre pessoas do mesmo sexo.

Retornando ao Direito Tributário, é importante destacar que o uso do ativismo judicial nesta disciplina acaba por ser muito mais perigoso do que quando utilizado sobre direitos fundamentais. Quando um tribunal beneficia a população com uma decisão extensora de direitos fundamentais, está se abrindo porta para a prática de atos que, em geral, são aceitos pela população e têm implicação meramente social.

Por outro lado, quando um tribunal intervém no meio tributário, suprimindo omissões legislativas ou tomando o lugar do chefe do poder executivo, está, na realidade, intervindo nas finanças de determinado ente federativo. Ora, a fixação de alíquotas, a definição da base de cálculo, a identificação do sujeito passivo e as regras de benefícios fiscais implicam diretamente na arrecadação dos tributos, maior fonte de renda da administração pública.

Assim, há sérios riscos à saúde financeira da unidade autônoma afetada, uma vez que, havendo diminuição de sua arrecadação por conta de uma decisão judicial capaz de afetar milhões de contribuintes, seria surpreendida por um abrupto corte orçamentário, podendo prejudicar diversos serviços essenciais custeados pela atuação fiscal. Ou seja, uma atuação que, num primeiro momento, iria beneficiar os contribuintes pode acabar por se voltar contra os próprios favorecidos, como um efeito bumerangue.

Um grande exemplo que demonstra o binômio benefício e risco ao se tomar decisões ousadas em matéria tributária diz respeito à Repercussão Geral²³ reconhecida no caso da incidência do IPI sobre embalagens para acondicionamento de água mineral. O IPI, assim como o ICMS, deve ter suas alíquotas fixadas de forma seletiva em razão da essencialidade do bem tributado²⁴ e, ao caso em tela, por conta da edição de um decreto²⁵ a alíquota sobre tal bem essencial passou de 0% a 15%.

²² BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*, art. 150, IV. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 06.out.2017.

²³ BRASIL, Supremo Tribunal Federal. *RE 606314 RG/PE*. Relator Ministro Joaquim Barbosa. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=1725868>>, Acesso em: 06.out.2017.

²⁴ BRASIL, op. cit., nota 3, art. 153, §3º, I. será seletivo em função da essencialidade do produto. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 06.out.2017.

O Recurso Extraordinário supracitado ainda não foi julgado, todavia, parece fácil indicar que, pelo fato de haver um aumento abrupto de alíquota sobre bem inegavelmente essencial, deverá a majoração ser julgada inconstitucional. Decidindo de tal forma, manter-se-ia benefício sobre bem indispensável à vida humana sem grandes prejuízos à administração pública, já que a alíquota seria mantida no patamar anterior. Ou seja, é um exemplo onde haveria grande benefício e pouco risco na intervenção do judiciário.

Inclusive, o entendimento suscitado está exatamente de acordo como os doutrinadores Eduardo Domingues Bottalo e Roque Antônio Carrazza²⁶ interpretam o tema. Para eles não é recomendável que o judiciário tome as rédeas do poder executivo ou legislativo, mas tem o dever de investigar a conduta de ambos. Em seus termos:

Com efeito, o Poder Judiciário - até em função do princípio da universalidade da jurisdição (art. 5º, XXXV, da CF) - não está menos autorizado do que o Poder Legislativo a investigar qual o alcance das expressões 'essencialidade dos produtos industrializados'. Claro está que não estamos sustentando que o Judiciário deva legislar no lugar do Legislativo ou aplicar, ele próprio, no lugar do Executivo, o disposto ao art. 153, parágrafo 1º, da Constituição Federal. Simplesmente, deve averiguar se os critérios adotados por estes Poderes foram adequados e racionais [...]

Já no caso do ICMS sobre a energia elétrica utilizada por grandes empresas a essencialidade de tais bens é de compreensão um pouco mais complexa. Caso se levantasse a discussão quando o consumo se dá por consumidor final, seria de facilidade parecida com o supracitado exemplo do IPI sobre garrafa de água mineral – no século XXI é inegável a essencialidade da luz.

Todavia, quando se fala em grandes empresas, a essencialidade dos pulsos de energia se dá de forma indireta. Isso porque, em regra, a energia elétrica é insumo para a atividade industrial, não sendo algo diretamente essencial. Quando se fabrica um bem essencial se utilizando do insumo energia elétrica, o aumento da tributação sobre este implica, necessariamente, no aumento do preço final do bem produzido. Daí se diz que, indiretamente, a energia elétrica é um bem essencial, já que seu valor implica indiretamente no preço final de inúmeros (senão todos) produtos.

E não foi de outra forma que entendeu o Órgão Especial do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro²⁷ ao declarar a inconstitucionalidade da alíquota de ICMS sobre

²⁵BRASIL,. *Decreto nº 3.777/20011*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2001/D3777.htm>. Acesso em 06.out.2017.

²⁶ BOTTALO, op. cit., p. 110.

²⁷BRASIL. Órgão Especial do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. *Arguição de Inconstitucionalidade nº 0021368-90.2005.8.19.0000*. Relator: Desembargador Roberto Wider. Disponível em: <<http://www1.tjrj.jus.br/gedcacheweb/default.aspx?UZIP=1&GEDID=0003731CDFD2D4CCFFEF838633FC91B263F2F806C32B4E3D&USER>>. Acesso em: 06.out.2017

energia elétrica e serviços de telecomunicação de grandes consumidores, determinando a incidência de alíquota básica quando a lei determinava ser majorada. Em seus termos:

Arguição de Inconstitucionalidade. Artigo 2, inciso I do Decreto nº 32.646 do ano de 2003 do Estado do Rio de Janeiro, que regulamenta a Lei Estadual nº 4.056/2002 que instituiu o Fundo Estadual de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais. Superveniência da Emenda Constitucional n. 42, de 19/12/2003, que validou, em seu Artigo 4º, os adicionais criados pelos Estados em função da EC n. 31/2000, mesmo aqueles em desconformidade com a própria Constituição. Impossibilidade de se reconhecer a inconstitucionalidade do Decreto nº 32.646 de 2003. Precedente do STF. Artigo 14, VI, item 2, e VIII, item 7 do Decreto nº 27.427 do ano de 2000 do Estado do Rio de Janeiro, que fixa a alíquota do ICMS incidente sobre os serviços de energia elétrica e telecomunicações. Desatenção aos princípios constitucionais da seletividade e essencialidade, dispostos no Artigo 155, §2º da CRFB. Inconstitucionalidade reconhecida. Arguição parcialmente procedente

No supracitado acórdão, principal inspiração para o presente artigo, os desembargadores entenderam justamente pela tese ora levantada, no sentido de que a energia elétrica, quando utilizada por grandes empresas, se trata de bem indiretamente essencial, uma vez que a variação da tributação sobre ela afeta o preço do bem repassado ao consumidor final. Ademais, trata-se de nítido exemplo de ativismo judicial, uma vez que estaria o judiciário intervindo na fixação de alíquota de ICMS, matéria reservada ao poder legislativo.

Por fim, frisa-se que o caso em tela é alvo de Repercussão Geral pelo Supremo Tribunal Federal, ainda aguardando julgamento²⁸.

CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, pode-se concluir que nem sempre os poderes executivo e legislativo respeitam os parâmetros fixados pela Constituição para instituição de tributação sobre as mais variadas operações. Como consequência, em muitos casos, tem-se a tributação mínima de operações consideradas supérfluas em detrimento da supertributação de operações essenciais.

No caso tratado ao presente artigo, o legislador deixou de se atentar ao parâmetro constitucional da essencialidade para a fixação das alíquotas seletivas do ICMS sobre operações de energia elétrica e de serviços de telecomunicação, bens os quais se demonstrou serem essenciais.

²⁸ BRASIL,. Supremo Tribunal Federal. *RE 714139 RG/SC*. Relator: Ministro Marco Aurélio. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=6811853>>. Acesso em: 06.out.2017.

Uma vez diante de situações do gênero, há grande controvérsia tanto doutrinária quanto jurisprudencial sobre o limite da atuação do poder judiciário para correção dos equívocos cometidos pelos outros poderes, decorrente da não atenção à preceitos e princípios constitucionais tributários. Poderia então o judiciário atuar sobre matéria de competência dos outros poderes para instituição de tributos mais justos?

Diante de toda a discussão apresentada aos capítulos anteriores, pode-se afirmar que a resposta da questão acima é sim, desde que dentro de situações excepcionais, especialmente quando o legislador ou o chefe do poder executivo nitidamente não se atentou a princípios constitucionais básicos.

O caso do IPI sobre garrafas de água mineral, tratado ao capítulo anterior, é um exemplo claro de como seria uma boa atuação do judiciário ao enfrentar questões do gênero. Em tal julgamento, não parece difícil vislumbrar que o STF, em função do princípio da essencialidade, deveria entender pela inconstitucionalidade de dispositivo legal que majorava abruptamente a alíquota do IPI sobre garrafas de água mineral. Sendo a água um bem essencial à vida humana, a administração pública deveria tributar suas operações de forma branda para facilitar seu acesso à população.

Por outro lado, a discussão desperta mais controvérsias quando se passa a analisar situações um pouco mais complexas, como a tributação do ICMS sobre a energia elétrica utilizada como insumo para a produção de bens essenciais. Neste caso, como a essencialidade do bem é indireta sua visualização se torna mais complicada, o que provavelmente levou o legislador a majorar suas alíquotas e, por consequência, o valor de diversos bens essenciais.

Diante de tais casos, não tem restado outra alternativa ao poder judiciário senão intervir, corrigindo os equívocos de uma tributação injusta, a qual acaba por onerar as camadas mais pobres da sociedade. Ou seja, por mais que se trate da intromissão de um poder em outro, tem sido o método mais célere para se chegar à justiça tributária, sendo positivo à sociedade como um todo.

REFERÊNCIAS

- ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário Esquematizado*, 9. ed. São Paulo: Método, 2015.
- BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 02. abr. 2017.
- _____. *Decreto nº 3.777*, de 23 de março de 2001. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2001/D3777.htm>. Acesso em: 06.out.2017.
- _____. *Lei nº 7.783/1989*. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7783.htm>. Acesso em 02. abr. 2017.
- _____. Órgão Especial do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. *Arguição de Inconstitucionalidade nº 0021368-90.2005.8.19.0000*. Relator: Desembargador Roberto Wider. Disponível em: <<http://www1.tjrj.jus.br/gedcacheweb/default.aspx?UZIP=1&GEDID=0003731CDFS2D4CCFFEF838633FC91B263F2F806C32B4E3D&USER>>. Acesso em: 06.out.2017
- _____. Rio de Janeiro, *Lei nº 2.657*, de 26 de dezembro de 1996. Disponível em <<http://alerjln1.alerj.rj.gov.br/contlei.nsf/f25edae7e64db53b032564fe005262ef/01cc04eee53b3b30032564fb005c2ddf?OpenDocument>>. Acesso em: 02. abr. 2017.
- _____. Rio de Janeiro, *Lei nº 4.056*, de 30 de dezembro de 2002. Disponível em <<http://alerjln1.alerj.rj.gov.br/contlei.nsf/f25edae7e64db53b032564fe005262ef/554072cab7530f9683256ca00048d4dd?OpenDocument>>. Acesso em: 02. abr. 2017.
- _____, Rio de Janeiro. *Decreto Estadual nº 27.427/2000*, de 27 de novembro de 2000. Disponível em <http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/faces/oracle/webcenter/portalapp/pages/navigation-renderer.jspx?_afLoop=59306680147340&datasource=UCMServer%23dDocName%3A81002&_adf.ctrl-state=jaf03bfya_9>. Acesso em: 02. abr. 2017.
- _____. Supremo Tribunal Federal. *RE 606314 RG/PE*. Relator Ministro Joaquim Barbosa. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=1725868>>, Acesso em: 06.out.2017.
- _____. Supremo Tribunal Federal. *RE 714139 RG/SC*. Relator: Ministro Marco Aurélio. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=6811853>>. Acesso em: 06.out.2017.
- _____, TRF2, Primeira Turma. *AI nº 200202010010500*. Relator Des. Ricardo Regueira. Disponível em: <http://jurisprudencia.trf2.jus.br/sm/download?name=siapro-download-juris&id=25217_200202010010500_2002-05-27>, acesso em 06.out.2017.
- BOTTALO, Eduardo Domingos; CARRAZZA, Roque Antônio. *IPI, seletividade e alteração de alíquotas*. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, v 158, 2008.

CRUZ, Antônio Maurício da. *IPI: limites constitucionais*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1984.

LENZA, Pedro. *Direito Constitucional Esquematizado*. 19. ed. São Paulo, Saraiva, 2015.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 34. ed. São Paulo: Malheiros editores, 2013.

MELLO, José Eduardo Soares de. *IPI: teoria e prática*. São Paulo: Malheiros, 2009.

PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 10. ed. Porto Alegre: Rev. Atual, 2008.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 7. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000.

VIEIRA, José Roberto. *A regra-matriz da incidência do IPI: texto e contexto*. Curitiba: Juruá, 1993.