



FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE SERGIPE - FANESE
CURSO DE DIREITO

DEBORA BRENDA SANTOS MATTOS

**ICMS: ANÁLISE ACERCA DA POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO
PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE NO IMPOSTO INCIDENTE SOBRE
AS OPERAÇÕES DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA**

ARACAJU
2019

DEBORA BRENDA SANTOS MATTOS

**ICMS: ANÁLISE ACERCA DA POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO
PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE NO IMPOSTO INCIDENTE SOBRE
AS OPERAÇÕES DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao
Curso de Direito da Fanese como requisito
parcial e obrigatório para a obtenção do Grau de
Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Esp. Matheus Brito Meira

**ARACAJU
2019**

M435i MATTOS, Debora Brenda Santos

ICMS: ANÁLISE ACERCA DA POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE NO IMPOSTO INCIDENTE SOBRE AS OPERAÇÕES DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA / Debora Brenda Santos Mattos; Aracaju, 2019. 50p.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) – Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe. Coordenação de Direito.

Orientador(a) : Prof. Esp. Matheus Brito Meira.

1. ICMS 2. Seletividade 3. Essencialidade 4. Energia Elétrica.
342.4 (813.7)

DEBORA BRENDA SANTOS MATTOS

**ICMS: ANÁLISE ACERCA DA POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO
PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE NO IMPOSTO INCIDENTE SOBRE
AS OPERAÇÕES DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA**

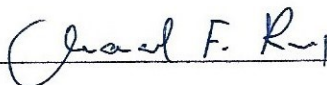
Monografia apresentada à Faculdade de
Administração e Negócios de Sergipe como
exigência parcial para obtenção do grau de
Bacharel em Direito.

Aprovado em 05/12/2019

BANCA EXAMINADORA



Prof. Esp. Matheus Brito Meira (Orientador)
Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe



Prof. Esp. Marcel Figueiredo Ramos
Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe



Prof. Esp. Rodrigo Dias de Oliveira Rosa
Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe

AGRADECIMENTOS

Há cinco anos eu começava essa incrível jornada no curso de Direito. Desde o primeiro dia, ficava imaginando o que sentiria quando chegasse nesse exato momento. O que eu sentiria quando estivesse acabando o curso? Como conseguiria chegar até o TCC? Sobre o que eu deveria escrever? Eu conseguiria superar aquilo que parecia um desafio intransponível? Conforme o tempo foi passando, consegui formar uma ideia sobre o objeto de pesquisa. No entanto, por mais que planejemos com muita dedicação algo, não temos controle sobre as circunstâncias da vida. Assim, novamente cheguei à estaca zero. Mas aprendi que mudanças nem sempre são ruins. Elas nos ensinam que ficar na zona de conforto pode levar a acomodação. Me lembraram que é importante nos adaptar, tentar novas coisas, testar outros caminhos que podem nos trazer grandes surpresas. E, finalmente cheguei a esse momento. E consegui descobrir a resposta ao que eu me perguntava antigamente. Nesse momento, dentre todos os sentimentos que estou experimentando, o principal deles é GRATIDÃO. Acho que finalmente entendi o objetivo desse campo do trabalho. Sem ajuda, provavelmente não teria chegado até aqui. Por isso, usarei esse espaço para agradecer a cada pessoa que direta ou indiretamente contribuiu para que esse trabalho ficasse pronto.

Primeiramente, agradeço ao meu Deus Jeová, por tudo que me tem feito. O teu exemplo de amor, compaixão e justiça são o que me inspiram a querer ser uma pessoa melhor a cada dia, e me ensinam o que preciso fazer para conseguir isso. Depois, agradeço aos meus pais, irmãs e irmão, minha avó, meus tios, tias e primos por acreditarem em mim e me ajudarem nos momentos que mais precisei.

Agradeço imensamente ao meu orientador, Matheus Brito, por aceitar a orientação desse trabalho, ainda que num momento crítico e mesmo que eu não soubesse no momento sobre o que exatamente eu iria pesquisar, assim como por me tranquilizar sobre as mudanças que queria fazer.

Não esqueceria jamais de agradecer ao grupo de estudos para prática trabalhista, embora o objetivo do grupo tenha meio que se desvirtuado. Compartilhar nossas crises e preocupações sobre o TCC me mostrou que eu não estava sozinha nisso. Que todos passamos por momentos de altos e baixos, ansiedades, de acreditar que não iríamos conseguir. Mas no fim, sempre chegávamos à conclusão de que estávamos fazendo o melhor que podíamos, e que no fim iríamos, sim, conseguir vencer mais esse obstáculo.

Agradeço aos meus amigos, por entenderem que eu muitas vezes tive que deixar de fazer coisas com vocês ou marcar as coisas com extrema antecedência para que eu pudesse me concentrar no trabalho. Obrigada por ouvirem minhas preocupações e comemorarem minhas conquistas. E até por me fazerem rir e criar teorias sobre coisas aleatórias nos momentos que eu não aguentava mais ler ou escrever.

Obrigada aos meus colegas do Ministério Público Federal. Eu cheguei cheia de dúvidas e incertezas. Mas a tranquilidade e gentileza de vocês me ajudaram a passar por todos esses momentos e não desistir.

Agradeço ainda aos meus colegas da Procuradoria da Fazenda Nacional. Esse estágio foi o primeiro contato que tive com o direito tributário e foi onde começou o amor pela área.

Estar cercada de pessoas tão especiais para mim é uma honra. Muito obrigada a todos.

“Os perigos da vida são infinitos e, entre eles, está a segurança.”

- Goethe

RESUMO

Na sociedade contemporânea, é difícil imaginar a vida sem energia elétrica. Considerada uma mercadoria pela legislação brasileira, a energia elétrica está sujeita a incidência do ICMS, imposto objeto do presente estudo. Dentro desse contexto, a Constituição Federal instituiu o Princípio da Seletividade que possibilita a tributação diferenciada sobre os bens e serviços de acordo com sua essencialidade na vida das pessoas. Em que pese a aplicação do referido princípio seja de observância obrigatória no Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, o constituinte estabeleceu que no âmbito do Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias - ICMS, a aplicação da seletividade seria facultativa. Partindo dessa premissa, o presente trabalho analisará a possibilidade de aplicação do princípio da seletividade sobre o ICMS incidente sobre a energia elétrica. Adentrando na temática, percebe-se que a maioria dos estados da federação adotou a aplicação de alíquotas de ICMS na energia elétrica em percentuais idênticos ou superiores aos de mercadorias que são consideradas supérfluas ou nocivas à vida. Tal disposição legislativa encontra-se em total descompasso com a Constituição, uma vez que essa determina que uma vez tendo optado pela aplicação da seletividade em seu território, o legislador obrigatoriamente deverá fazê-lo observando o critério da essencialidade do bem. Desse modo, através do método dialético de estudo, serão vistos os posicionamentos doutrinários e jurisprudenciais sobre o tema, bem como a possibilidade de redução por meio de decisão judicial das alíquotas exorbitantes aplicadas nos estados para o patamar das aplicadas aos bens considerados essenciais.

Palavras-chave: ICMS. Seletividade. Essencialidade. Energia Elétrica.

ABSTRACT

In contemporary society, it is difficult to imagine life without electricity. Considered a commodity under Brazilian law, electricity is subject to ICMS tax, which is the subject of this study. Within this context, the Federal Constitution instituted the Selectivity Principle that allows differentiated taxation on goods and services according to their essentiality in people's lives. Although the application of this principle is mandatory in the IPI (Tax on Industrialized Products), the constituent established that in the context of the ICMS, the application of selectivity would be optional. Based on this premise, this paper will analyze the possibility of applying the principle of selectivity over ICMS levied on electricity. Entering the theme, it is clear that most states of the federation adopted the application of ICMS rates on electricity in percentages equal to or greater than those of goods that are considered superfluous or harmful to life. Such a legislative provision is completely in disagreement with the Constitution, since it determines that once having chosen the application of selectivity in its territory, the legislator must do so observing the criterion of the essentiality of the good. Thus, through the dialectical method of study, will be seen the doctrinal and jurisprudential positions on the subject, as well as the possibility of reducing through exorbitant tax rates applied in the states to the level of those applied to essential goods.

Keywords: ICMS. Selectivity. Essentiality. Electricity.

SUMÁRIO

| | |
|---|-----------|
| 1 INTRODUÇÃO | 10 |
| 2 IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS Á CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL, INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO – ICMS | 12 |
| 2.1 Breve Histórico, Competência e a Função do ICMS | 12 |
| 2.1.2 Fato gerador | 13 |
| 2.1.3 Contribuinte, base de cálculo, alíquotas e lançamento..... | 15 |
| 2.1.4 Princípio da seletividade no ICMS..... | 17 |
| 2.1.4.1 Aplicabilidade do princípio da seletividade | 19 |
| 3 ENERGIA ELÉTRICA..... | 23 |
| 3.1 Energia como Mercadoria | 23 |
| 3.2 O ICMS Incidente Sobre a Energia Elétrica | 24 |
| 3.2.1 Fato gerador, base de cálculo, alíquota e contribuinte | 24 |
| 3.3 Do Caráter de Essencialidade da Energia Elétrica | 26 |
| 3.4 Do Acesso à Energia Elétrica como Forma de Garantia dos Direitos Fundamentais e a Dignidade da Pessoa Humana | 28 |
| 3.4.1 Dignidade da pessoa humana – Uma breve análise | 28 |
| 3.4.2 Acesso a energia elétrica como garantia de direitos fundamentais | 29 |
| 4 A APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE INCIDENTE NAS OPERAÇÕES DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA | 32 |
| 4.1 Dos Valores que Compõem a Conta de Energia Elétrica..... | 32 |
| 4.2 Da Política de Aplicação das Alíquotas Adotadas pelos Estados Brasileiros..... | 33 |
| 4.3 Da Possibilidade de Intervenção Judicial para Redução das Alíquotas do ICMS..... | 38 |
| 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS..... | 44 |
| REFERÊNCIAS | 46 |

1 INTRODUÇÃO

Na sociedade contemporânea, é indiscutível a necessidade da cobrança e arrecadação de tributos para manutenção do Estado, uma vez que esse necessita de recursos para serem direcionados a manutenção da máquina pública estatal, que é custosa, e para a execução de políticas públicas como construção de escolas, hospitais e postos de saúde, praças, moradias, estradas, segurança pública, entre outros. Contudo, é indubitável também que a carga tributária no Brasil é elevada. Segundo dados coletados no site *impostômetro*, somente no período entre 01 de janeiro de 2018 a 31 de dezembro de 2018, o Estado brasileiro arrecadou o montante de R\$ 2.388.541.448.792,42 (dois trilhões, trezentos e oitenta e oito bilhões, quinhentos e quarenta e um milhões, quatrocentos e quarenta e oito mil, setecentos e noventa e dois reais e quarenta e dois centavos) a título de tributos.

Nesse sentido, o Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação - ICMS, que é um imposto de natureza predominantemente fiscal, cuja finalidade é arrecadar recursos para os cofres públicos, é considerado um grande “vilão” dos contribuintes, principalmente em razão do percentual das alíquotas aplicadas. Novamente trazendo dados do *site* *impostômetro*, no ano de 2018 o valor total arrecadado a título de ICMS sobre as mercadorias e serviços no Brasil fez o montante de R\$ 473.395.610.424,24 (Quatrocentos e setenta e três bilhões, trezentos e noventa e cinco milhões, seiscentos e dez mil, quatrocentos e vinte e quatro reais e vinte e quatro centavos). Assim, como forma de minimizar os efeitos da alta tributação, a Constituição Federal traz em seu texto princípios que visam a garantia de direitos fundamentais do contribuinte. Dentre esses princípios, está o da seletividade, que pode ser visto em impostos como o IPI, o IPTU de forma disfarçada, e o próprio ICMS (SEGUNDO, 2018). Em síntese, a função do referido princípio é reduzir a tributação sobre as mercadorias consideradas essenciais a vida e, em contrapartida, impor uma tributação mais elevada sobre produtos considerados não essenciais.

Nesse contexto, o presente trabalho tem como objetivo geral analisar a possibilidade de aplicação do princípio da seletividade às operações de fornecimento de energia elétrica. Para auxiliar a compreensão do tema, no primeiro capítulo, serão identificados conceitos básicos sobre o ICMS, tais como o fato gerador do tributo, a competência, a definição de quem é contribuinte do imposto, e a base de cálculo e alíquotas aplicáveis, bem como a definição do que vem a ser o princípio da seletividade. Ainda nesse capítulo, será feita uma análise acerca da aplicabilidade da seletividade no ICMS.

Em sequência, no segundo capítulo será feito um estudo acerca da energia elétrica, buscando demonstrar o quanto esse bem tornou-se essencial à vida na sociedade contemporânea, e como sua disponibilidade se traduz numa forma de garantia da dignidade humana e os direitos fundamentais dos cidadãos. Dentro desse capítulo, será abordado ainda o modo em que o ICMS incide sobre as operações de fornecimento de energia elétrica.

Ao final, será feita uma análise acerca possibilidade de aplicação do princípio da seletividade sobre o ICMS incidente sobre a energia elétrica, bem como sobre a possibilidade de controle judicial das alíquotas aplicadas em descompasso com a determinação constitucional, através de fontes doutrinárias e jurisprudenciais sobre o assunto. Esses serão os objetivos específicos a serem alcançados no presente trabalho.

Para chegar no resultado pretendido, foi utilizado como método de pesquisa principal o dialético, ao confrontar os principais posicionamentos sobre o assunto para se chegar a uma conclusão. Como métodos de pesquisa foram utilizados a técnica descritiva e explicativa, o levantamento bibliográfico e estudo de caso, ao analisar as posições doutrinárias e as decisões dos tribunais acerca do assunto.

A realização de uma pesquisa que aborda esse assunto é relevante a nível social, uma vez que em muitos estados do Brasil foi adotado uma cobrança desproporcional e contrária ao princípio da seletividade de ICMS nas operações de fornecimento de energia elétrica. Ainda é pertinente para o Direito Tributário, vez que embora seja um tema polêmico, muitos dos livros não se debruçam de forma aprofundada no tema. É ainda importante a nível acadêmico, visto que diante de tantos temas relevantes para se transmitir na cadeia de direito tributário, pouco se discute na academia sobre o assunto.

2 IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL, INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO – ICMS

Para um melhor entendimento do tema desenvolvido no decorrer do trabalho, é importante fazer, inicialmente, um exame do imposto em estudo. Assim, o presente capítulo tem como objetivo analisar de forma breve o ICMS, primeiramente percorrendo o histórico do tributo no Brasil e delimitando sua competência e função. Depois é feita uma definição do fato gerador do tributo, de quem é o contribuinte, qual a base de cálculo e as alíquotas do imposto e a forma de lançamento. Por último, busca-se uma conceituação do princípio da seletividade, seguido da análise de sua aplicabilidade no âmbito do ICMS.

2.1 Breve Histórico, Competência e a Função do ICMS

A tributação sobre mercadorias surgiu no ordenamento jurídico brasileiro com a Lei Federal de nº 4.625 de 31 de dezembro de 1922 sob o nome de Imposto sobre Vendas Mercantis – IVM (YAMAO, 2014).

Mais tarde, na Constituição de 1934, o IVM deixou de incidir apenas sobre operações de compra e venda e passou a incidir também sobre operações de consignação, passando a ser chamado de imposto sobre vendas e consignações – IVC (YAMAO, 2014).

Em 1965, com a reforma tributária, foi editada a Emenda Constitucional de nº 18, que além de outras coisas, modificou o IVC, que passou a ser chamado de Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias - ICM.

Finalmente, com a Constituição de 1988, o ICM foi transformado no atualmente conhecido Imposto Incidente sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual, Intermunicipal e de Comunicações – ICMS (YAMAO, 2014).

O ICMS é um imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal. A atual Constituição da República determina que Lei Complementar irá traçar normas gerais sobre o tributo, e caberá a cada estado e o Distrito Federal elaborar legislação específica para o seu território. A Lei complementar que estabelece as regras gerais sobre o ICMS é a LC nº 87/1996 – também conhecida como Lei Kandir, que sofreu alterações posteriores por outras Leis Complementares (SEGUNDO, 2018).

O ICMS é um imposto essencialmente fiscal, ou seja, seu objetivo é arrecadar receita para os estados e o Distrito Federal (MACHADO, 2014). No entanto, muitas vezes é utilizado com função extrafiscal, para controle de mercado, a exemplo da tributação mais gravosa sobre produtos considerados supérfluos ou nocivos e isenções, imunidades ou tributação menos gravosa sobre mercadorias consideradas essenciais a vida, característica do princípio da seletividade, que será abordado mais à frente (YAMAHO, 2014). Nesse sentido, Yamao (2014, p. 49) cita a seguinte situação:

Para onerar determinada gama de produtos, outra alíquota é utilizada, a de 25%, normalmente incidente sobre bebidas alcoólicas e fumo, como clara forma de induzir à redução do consumo desses produtos, uma vez que quanto maior a tributação, mais caro se torna o produto.

Assim, como forma de estimular o consumo, desestimulá-lo ou mesmo atrair investidores, os governos dos estados por vezes alteraram as alíquotas ou instituíram isenções para o ICMS como forma de regular a economia (MACHADO, 2014).

2.1.2 Fato gerador

O fato gerador do ICMS é descrito na Lei do Estado ou do Distrito Federal que o institui. A Lei Complementar 87/96, que estabelece as normas gerais do ICMS, aplicáveis a todos os Estados, dispõe sobre o âmbito de incidência do imposto, no verbo:

Art. 2º o imposto incide sobre:

I - Operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II - Prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV - Fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - Fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

§ 1º O imposto incide também:

I – Sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade;

II - Sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

§ 2º A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitui (BRASIL, 1996).

O autor ainda trouxe à discussão o significado de algumas expressões utilizadas na legislação. Desse modo, operações relativas à circulação de mercadorias são “quaisquer atos ou negócios que impliquem na circulação de mercadorias, independente da natureza jurídica específica deles” (MACHADO, 2014, p. 387). Para que o imposto seja devido, é necessário que haja a mudança de propriedade da mercadoria. Assim, não haveria incidência do imposto sobre a transferência de bens do ativo fixo de uma empresa - entendimento do STJ, e a transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa - entendimento do STF (MACHADO, 2014).

Nesse sentido, a súmula 166 do STJ também dispõe:

SÚMULA N. 166

Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte (BRASIL, 2010).

Num dos julgamentos que resultaram na edição da referida súmula, o Ministro Milton Luiz Pereira, relator do Recurso Especial nº 32.203-RJ - 93.0003542-8 destacou o seguinte:

Como foi alçado, o fulcro da questão prende-se em saber se ocorre o fato gerador do ICM na transferência das mercadorias do estabelecimento central - fábrica -, do mesmo contribuinte para as suas lojas de venda no varejo, localizadas na mesma cidade.

Nessa perspectiva, com os olhos de bem se ver, no caso, aconteceu simples deslocamento de um estabelecimento para os outros da mesma empresa, sem a transferência de propriedade, configurando operações, da fábrica para as lojas, sem a natureza de ato mercantil: ocorreu simples movimentação do produto acabado para a venda, sem a aludida operação, que, se evidenciasse a circulação econômica, então, consubstanciaria o fato gerador do ICM (art. 1º, § 1º, I, Dec. Lei n. 406/1968).

Desse modo, não se constituindo operação econômica tributável a transferência dos produtos acabados às lojas que suportam o respectivo encargo tributário, descabe a exigência fiscal aprisionada à multicitada operação. A incidência estaria legitimada pela legalidade, caso o primeiro estabelecimento agisse autonomamente comercializando os produtos da sua fabricação (BRASIL, 2010, p. 80).

Outrossim, o Ministro Humberto Gomes de Barros em sede do Recurso Especial nº 36.060-MS - 93.0016947-5 destacou que, para ocorrer a incidência do ICM é necessário a prática de negócio jurídico mercantil. Negócio esse que pressupõe a existência de mais de uma pessoa (BRASIL, 2010).

Machado (2014) também traz a definição do que é mercadoria. Para ele mercadorias são coisas móveis. Coisas são bens corpóreos, que valem por si, e não pelo que representam. Uma vez que nem todas as coisas são consideradas mercadorias, o que caracteriza uma coisa como mercadoria é a destinação dada a ela. Assim, as mercadorias são coisas móveis destinadas ao comércio.

Quanto a prestação de serviços sujeitas a incidência do ICMS, o autor destaca que são aquelas relativas ao transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação. Isso porque a competência para tributar os serviços em geral é dos municípios, através do Imposto Sobre Serviços – ISS, sendo reservado ao ICMS apenas esses casos específicos (MACHADO, 2014).

A Lei Complementar 116/2003 que traça as linhas gerais acerca do ISS traz em seu anexo uma lista dos serviços que serão tributados pelos municípios. Desse modo, os serviços que não estejam nessa lista não estão incluídos no campo de incidência do ISS, mas nada impede que sejam tributados via ICMS desde que o serviço envolva também o fornecimento de mercadorias. É importante destacar, no entanto, que a LC 116/2003 traz alguns serviços que são tributados via ISS ainda que envolvam fornecimento de mercadoria, bem como serviços que são tributados por ISS de forma independente e sobre as mercadorias resultantes incide o ICMS (ALEXANDRINO; PAULO, 2014).

Por último, as prestações de serviços que possibilitam a incidência do imposto são as de caráter oneroso (MACHADO, 2014).

2.1.3 Contribuinte, base de cálculo, alíquotas e lançamento

A Lei Complementar 87/1996 em seu art. 4º, define quem será contribuinte do ICMS:

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de

circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Parágrafo único. É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:

I – Importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade;

II - Seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III – Adquira em licitação mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados;

IV – Adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização. (BRASIL, 1996)

As alíquotas do ICMS, são fixadas por cada Estado e pelo Distrito Federal sofrendo, contudo, algumas restrições determinadas pela CF, a saber: as alíquotas aplicáveis nas operações de exportação, e nas operações interestaduais serão fixadas em resolução do Senado Federal, nos termos do art. 155, § 2º, IV da CF; o Senado poderá fixar alíquotas mínimas e máximas dos Estados em relação a suas operações internas, nos termos do art. 155, § 2º, V da CF; e um Estado não poderá conceder isenção ou reduzir sua alíquota interna a percentuais inferiores aos das alíquotas interestaduais, salvo a título de incentivo e com as cautelas exigidas pela Constituição, conforme o art. 155, § 2º, VI da CF (MACHADO SEGUNDO, 2018).

A Resolução nº 22 de 1989, editada pelo Senado Federal, determinou que a alíquota geral do ICMS nas operações e prestações interestaduais será de 12% (doze por cento), sendo que nas operações realizadas nas regiões Sul e Sudeste destinadas as regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo, as alíquotas são de 7% (sete por cento). Já na resolução de nº 13 de 2012, o Senado Federal estabeleceu que as alíquotas de ICMS aplicadas as operações interestaduais com bens e mercadorias importadas do exterior, será de 4% (quatro por cento).

Internamente, cada Estado possui uma alíquota aplicada em suas operações e prestações. Atualmente, esses valores variam entre 17% (dezessete por cento) e 18% (dezoito por cento). (DBM SISTEMAS, 2019)

Outrossim, a Base de Cálculo do ICMS é o valor da operação relativa à circulação da mercadoria ou o valor do serviço prestado. Machado (2014) destaca que não havendo

indicação do valor da operação ou do serviço, a base de cálculo será respectivamente: (1) o preço corrente da mercadoria ou de similar no mercado atacadista no local da operação ou na região, se não houver o primeiro e (2) o valor corrente do serviço no local da prestação.

Por fim, o lançamento do ICMS é feito por homologação, conforme determina o art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN. Assim, o contribuinte do imposto registra suas operações, escritura em seus livros contábeis, calcula o imposto e recolhe o montante, independentemente do exame de seus cálculos pela autoridade administrativa (MACHADO, 2014).

2.1.4 Princípio da seletividade no ICMS

A Constituição Federal de 1988 – CF, no seu artigo 155 que disciplina os impostos de competência dos Estados, entre os quais está o ICMS, dispõe:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

II - Operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

[...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

[...]

III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços; (Grifo Nosso) (BRASIL, 1988)

Com isso a Carta Magna trouxe as diretrizes que norteiam o referido princípio, de modo que a seletividade está atrelada a essencialidade da mercadoria ou serviço.

Diversos autores se debruçaram sobre o assunto buscando chegar a um conceito do que é o princípio da seletividade.

De acordo com Maia (2017, p. 7), “selecionar é distinguir, separar, escolher. A seletividade implica em múltiplos tratamentos tributários, adequados a cada produto.”

Para Machado Segundo (2018), a seletividade é a tributação feita de tal maneira que ônus tributários diferentes sejam aplicados a produtos e serviços diferentes.

Na doutrina de Carrazza (2011), para ser cumprido o princípio da seletividade, as mercadorias de primeira necessidade devem ser menos oneradas pelo ICMS que os supérfluos ou suntuários. Desse modo, a seletividade leva em conta a finalidade da mercadoria ou serviço.

Ainda sobre o assunto, Carrazza (2011) destaca que a seletividade serve como instrumento político-econômico de estímulo a prática de operações ou prestações tidas como úteis e convenientes a sociedade e desestimule, em contrapartida, operações referentes a prestações que não atendam ao interesse nacional por onerá-las.

Oportuno o comentário feito por Maia (2017, p. 7, 8):

[...] tributar de maneira mais gravosa bens essenciais à vida humana, reflexamente, seria o mesmo que desestimular seu consumo, logo, itens indispensáveis como os componentes da cesta básica, vestuário e produtos de higiene sofreriam naturalmente uma diminuição do seu consumo, influenciando diretamente na qualidade de vida da sociedade.

Para Campos (2011), na seletividade, abstrai-se a capacidade de contribuir de cada indivíduo e concentra-se no caráter objetivo, ou seja, não interessa quem é o contribuinte. O que é levado em consideração é a mercadoria ou o serviço. O autor ainda destaca que à época da emenda Constitucional nº 18 de 1965, quando houve a instituição do ICM, a legislação destacava que o imposto não incidiria sobre vendas a varejo de produtos de primeira necessidade, reservando ao Poder Executivo Estadual a competência para definir quais produtos entrariam nessa classificação. Segundo o autor, o objetivo dessa disposição é que, no caso de haver isenção da incidência sobre esses produtos tidos como essenciais, de primeira necessidade, eles poderão ser adquiridos tanto por pessoas que tem maiores condições econômicas, quanto por aqueles que tem um menor poder aquisitivo.

Acerca do objetivo da existência do princípio da seletividade, Campos (2011, p. 255) ainda diz:

A seletividade decorre do pensamento de que alguns objetos incorporam uma certa capacidade objetiva, e que aqueles que a eles têm acesso demonstram fortes indícios de que, em uma atitude de solidariedade social (art. 3º, inc. I, da atual Constituição do Brasil), podem contribuir, com maior intensidade, em favor daqueles a quem o Estado deve conferir o mínimo indispensável a uma vida com dignidade.

Assim, aqueles que tem condições de dispor de recursos para comprar produtos ou contratar serviços não essenciais, supérfluos, que não são de primeira necessidade, não terão problemas em pagar mais por eles, diferentemente daqueles que possuem apenas uma renda

mínima para adquirir mercadorias necessárias a sua sobrevivência, e acabariam sofrendo ao ter que suportar uma carga tributária gravosa de ICMS sobre tais produtos e serviços essenciais (CARRAZA, 2011).

Desse modo, a essencialidade torna-se um conceito primordial para a compreensão do princípio. Como definir o que seria ou não essencial à vida?

Para Baleeiro (2009, p. 347-348), a essencialidade pode ser definida como:

[...] adequação do produto à vida do maior número dos habitantes do País. As mercadorias essenciais à existência civilizada deles devem ser tratadas mais suavemente, ao passo que as maiores alíquotas devem ser reservadas aos produtos de consumo restrito, isto é, o supérfluo das classes de maior poder aquisitivo. Geralmente são os artigos mais raros e, por isso, mais caros.

A doutrina de Alexandrino e Paulo (2014, p. 276), por sua vez, traz o seguinte comentário:

Um tributo que seja seletivo em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços deve ser mais oneroso para bens e serviços supérfluos, luxuosos, ou mesmo nocivos à saúde, e ter sua carga reduzida quando se trate de mercadorias e serviços imprescindíveis, necessários à manutenção do mínimo vital, à subsistência do indivíduo em condições compatíveis com a dignidade da pessoa humana.

Importa ainda destacar que o conceito de seletividade e de essencialidade não devem ser confundidos, como se fossem um único instituto. Maia apud Machado Segundo (2017) destaca que a seletividade diz respeito a diferenciação no gravame, de modo a “selecionar” produtos, rendimentos, atividades e serviços. A essencialidade por sua vez, é um dos critérios da seletividade, aplicado ao IPI e o ICMS. Mas a seletividade pode ter outros critérios, como no caso do IPTU.

Ademais, como será trabalhado a frente, o conceito de essencialidade muda conforme o tempo e de acordo com a sociedade. Mas, é possível chegar a um conceito do que seria o mínimo necessário para a existência humana, de forma a se preservar os direitos fundamentais e a dignidade da pessoa humana.

2.1.4.1 Aplicabilidade do princípio da seletividade

Existe uma forte discussão acerca da interpretação da norma constitucional para definir se a aplicação da seletividade no ICMS seria de observância obrigatória ou facultativa. Diferente do IPI, em que a Constituição diz expressamente no artigo 153, § 3º, I, que o

imposto “será” seletivo, o artigo referente ao ICMS dispõe que o referido imposto “poderá” ser seletivo.

Sobre a questão, Carrazza (2011) entende que o termo “poderá” corresponde juridicamente ao termo “deverá”, de modo que a seletividade não é faculdade do legislador, mas norma de observância obrigatória, uma vez que a constituição ao conferir a uma pessoa política um poder, ela na verdade está lhe impondo um dever.

Machado Segundo (2018) por outro lado entende que, na teoria, qualquer tributo pode ser seletivo, desde que atenda parâmetros que estejam de acordo com as normas constitucionais. Porém, o autor cita três tributos em que a constituição faz menção expressa sobre a aplicação do princípio da seletividade: o IPI, o ICMS e o IPTU. Assim, o IPI, por exemplo, a aplicabilidade da seletividade seria obrigatória em razão do texto expresso na constituição – art. 155, §3º, I. Contudo, em relação ao ICMS, o texto constitucional trouxe a palavra “poderá” em vez de “deverá”, o que traz a ideia de que a adoção de alíquotas seletivas seria uma faculdade do legislador estadual. E faz uma crítica aos autores que interpretam o poderá como deverá. Nesse sentido, o autor explica:

Na verdade, o que é facultativo, em relação ao ICMS, é a adoção de alíquotas seletivas, a saber, a adoção de percentuais diferentes da base tributável para o cálculo do valor devido. Os Estados-membros podem adotá-la ou não, preferindo instituir o imposto com apenas uma alíquota para todos os produtos e serviços. Mas, se exercerem a opção pela seletividade, o critério, que é a essencialidade, este não é facultativo: sua adoção é obrigatória. (MACHADO SEGUNDO, 2018, p. 102)

De mais a mais, Maia (2017) possui um entendimento completamente diverso acerca do assunto. Para ele, a análise sobre a obrigatoriedade ou facultatividade da seletividade no ICMS deve passar pelo conceito de norma jurídica. Maia apud Norberto Bobbio (2017), define o que seriam normas de conduta e normas de estrutura, o autor explica que normas de conduta são normas que visam regular a conduta das pessoas. Já as normas de estrutura são normas destinadas a regular a produção de outras normas. Desse modo, o autor conclui:

Logo, com bases nessas premissas, se pode aferir que a norma esculpida no art. 155, § 2º, inciso III, é puramente uma norma de estrutura, cuja função precípua é determinar a competência tributária, ou seja, determinar as balizas necessárias à atuação do Estado no âmbito do ICMS e, portanto, é de observância obrigatória pelo legislador infraconstitucional.

Assim, não se pode olvidar que o imposto é seletivo em função da essencialidade sob uma justificativa de exercer uma função extrafiscal, cuja finalidade é salvaguardar a dignidade da pessoa humana em prol da

capacidade econômica, desonerando a tributação sobre produtos imprescindíveis para bem-estar social.

Dessa forma, sob uma ótica sistêmica, atribuir mera faculdade ao legislador ao adotar este critério seria o mesmo que reflexamente mitigar as garantias fundamentais que justificam a própria função extrafiscal do ICMS.

Portanto, cabe ao legislador estadual, em caráter obrigatório, utilizar-se do princípio da seletividade, fixar as alíquotas de forma proporcional à essencialidade do produto para a vida humana, ou seja, quanto mais essencial e necessário, menor será a alíquota incidente sobre tal produto (MAIA, 2017, p. 11, 12).

O assunto também causa celeuma no âmbito das decisões dos juízes singulares e nos tribunais superiores. Em que pese os juízes de 1º grau de alguns estados decidam pela aplicabilidade obrigatória da seletividade no ICMS, em sede recursal, os tribunais superiores tem reformado as decisões, firmando o entendimento de que a aplicação do princípio no imposto é facultativo ao legislador estadual, e esse, no âmbito da discricionariedade pode estabelecer as alíquotas do ICMS da maneira que melhor lhes convém. Para exemplificar, observe-se os julgamentos a seguir:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. ENERGIA ELÉTRICA E COMUNICAÇÃO. ALÍQUOTA. SELETIVIDADE CONFORME ESSENCIALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. *WRIT* CONTRA LEI EM TESE. IMPOSSIBILIDADE. VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE. AUSÊNCIA DE PROVA PRÉ-CONSTITUÍDA. [...] A Constituição Federal dispõe que o ICMS “poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços” (art. 155, §2º, III – grifei). **Diferentemente, no caso do IPI a CF determina que “será seletivo, em função da essencialidade do produto” (art. 153, §3º, I, da CF – grifei).** Não há dúvida de que o legislador estadual não pode simplesmente desconsiderar a norma prevista no art. 155, §2º, III, da CF, por conta da potestatividade inerente à expressão “poderá ser seletivo”. No entanto, há que reconhecer que é determinação que dá ao legislador margem mais ampla de decisão que a expressão “deverá ser seletivo”, reservada apenas ao IPI. Essa constatação restringe a atuação do Judiciário a hipóteses inequívocas de violação do Princípio da Seletividade, que não é o caso dos autos. [...] (RMS 28.227/GO, Rel. Ministro Herman Benjamin) (Grifo Nosso) (BRASIL, 2009).

O Tribunal de Justiça do Paraná ao seu turno, decidiu no seguinte sentido:

EMENTA. MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ICMS SOBRE ENERGIA ELÉTRICA. ALÍQUOTA APLICADA DE 29%. PEDIDO DE QUE A ALÍQUOTA A SER APLICADA SEJA A BASE, DE 18%, EM CONSONÂNCIA AO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE E ESSENCIALIDADE DO PRODUTO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO 714.139/SC. **APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE QUE NÃO PODE SER FACULTATIVO. PRINCÍPIO DA JUSTIÇA FISCAL.**

BEM ESSENCIAL QUE É TRIBUTADO EM MESMO PATAMAR QUE BENS SUPÉRFLUOS COMO TABACO E BEBIDAS ALCOÓLICAS. DISCRIMINAÇÃO NA ESTIPULAÇÃO DE TRIBUTO SEM LIMITE OU CRITÉRIOS OBJETIVOS/SUBJETIVOS. INJUSTIÇA QUE DEVE SER RECHAÇADA. SEGURANÇA CONCEDIDA. [...] Em que pese a jurisprudência deste tribunal ser no sentido de que o princípio da seletividade, referente ao ICMS, tenha sua aplicabilidade de forma facultativa, entendo que tal entendimento deve ser alterado a fim de adequar à realidade atual; na qual com o advento dos avanços tecnológicos a energia elétrica acaba por ser um bem consumível extremamente necessário e básico, eis que a utilizamos em todas as facetas do cotidiano, seja para lazer, trabalho ou estudo. **Não podemos olvidar que o princípio da seletividade tem por essência a busca da justiça fiscal, não podendo sua aplicação ser facultativa sob ônus de incorrer em injustiça. Ao juiz cabe afastar a iniquidade quando a norma positiva, aparentemente aplicável ao caso, levar a uma situação injusta.** MS 1.442.898-9, Des. Jorge de Oliveira Vargas. (Grifo Nosso) (BRASIL, 2016)

Contudo, mais tarde o tribunal reformou a decisão, conforme o enxerto abaixo:

MANDADO DE SEGURANÇA. ALÍQUOTA DE ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE. CARÁTER FACULTATIVO. GRAU DE ESSENCIALIDADE DO PRODUTO OU SERVIÇO. DISCRICIONARIEDADE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. PRECEDENTES. [...] A questão ora controvertida diz respeito à discricionariedade do ente tributante no tocante à seletividade do ICMS. **Em primeiro lugar, veja-se que este Tribunal há tempos firmou posicionamento no sentido da discricionariedade da administração pública em aferir o grau de essencialidade dos produtos ou serviços sujeitos à tributação pelo ICMS. [...] Portanto, não vislumbro o alegado direito líquido e certo. Em conclusão a segurança deve ser denegada.** TJ-PR - MAND SEG: 1442898-9 PR, Relator: Ruy Cunha Sobrinho, Data de Julgamento: 02/08/2016, 1ª Câmara Cível. (Grifo Nosso) (BRASIL, 2016)

Diante de todos esses posicionamentos, parece mais correto a corrente que tende para a interpretação literal da norma constitucional. Infelizmente, embora o princípio da seletividade seja um ótimo mecanismo de forma a promover a justiça social, o Constituinte entendeu que para o ICMS a aplicação do princípio será determinada pela discricionariedade do legislador estadual. No entanto, se esse entender pela aplicação de alíquotas seletivas no ICMS de seu território, deverá obrigatoriamente adotar a essencialidade como critério de diferenciação, de modo a tributar mais gravosamente os produtos e serviços considerados supérfluos e nocivos em relação aos produtos e serviços essenciais a vida.

3 ENERGIA ELÉTRICA

É muito difícil nos tempos atuais conseguir imaginar a vida sem energia elétrica. Ela está presente nas residências, é o que faz a maioria dos aparelhos funcionar, o que permite as pessoas trabalharem, estudarem ou realizarem quaisquer outras atividades no período noturno. Diante da importância desse bem e do fato de que ele não está isento da incidência de tributos, no presente capítulo, será abordado como o ICMS incide sobre a energia elétrica.

Inicialmente será analisado a natureza jurídica da energia elétrica. A seguir, será feito um breve apanhado sobre a base de cálculo e alíquotas do ICMS incidente sobre tal mercadoria. Ainda será abordado como esse bem é essencial para a vida na sociedade atual. Por último, será abordado como o acesso a energia elétrica é uma forma de garantia da dignidade da pessoa humana e dos direitos fundamentais.

3.1 Energia como Mercadoria

Conforme foi trabalhado no tópico 2.1.2, mercadoria é o bem móvel sujeito a mercancia. E o que definirá se um bem é ou não mercadoria é a sua destinação (CARRAZA, 2011).

No entanto, em que pese a energia elétrica não se encaixar nesses requisitos, ainda assim ela foi equiparada a mercadoria para fins de tributação de ICMS, nos termos do art. 155, § 3º da CF.

Ademais, conforme disciplina o art. 83, I do Código Civil, a energia elétrica é considerada bem móvel para fins legais.

Interessante também foi o tratamento dado pelo código penal, no art. 155, § 3º em que, para considerar o furto, equiparou a energia elétrica a coisa móvel.

Várias legislações estaduais que regulam o ICMS também adotaram o reconhecimento da energia elétrica como mercadoria, a exemplo da Lei nº 2707/1989 do Estado de Sergipe, que no parágrafo único do artigo quarto dispõe que “Compreende-se no conceito de mercadoria a energia elétrica [...]” (SERGIPE, 1989).

Assim, é inegável que atualmente a energia elétrica é considerada mercadoria para os fins legais. Contudo, importante questionamento surge acerca de seu fornecimento, no tocante a possibilidade de caracterizá-lo como serviço, sujeito a incidência do ISS. Sobre o assunto, em uma consulta feita à Comissão Permanente de Assuntos Tributários de Santa Catarina – COPAT (SANTA CATARINA, 2007), destacou-se que muito embora seja prestado um

serviço, essa prestação está relacionada com o fornecimento de energia elétrica. O serviço somente é prestado em razão do fornecimento. Assim, numa operação que envolva a prestação de serviço e a circulação de mercadoria, incidirá o imposto devido no que for predominante. Se a prestação for predominante, incidirá o ISS. Se, por outro lado, for a circulação de mercadoria, então incidirá o ICMS. Nas operações relativas ao fornecimento de energia elétrica, o serviço prestado pelas concessionárias é apenas de caráter acessório. O objeto principal do negócio é o fornecimento da mercadoria. Assim, o imposto incidente nesse caso é o ICMS.

3.2 O ICMS Incidente Sobre a Energia Elétrica

3.2.1 Fato gerador, base de cálculo, alíquota e contribuinte

Acerca da definição do fato gerador do ICMS incidente sobre a energia elétrica, importante lição traz Carrazza (2011, p. 292):

Nos termos da Constituição Federal, este imposto tem por *hipótese de incidência possível* a circunstância de alguém praticar negócios jurídicos que girem em torno da *geração, transmissão, distribuição ou consumo* de energia elétrica. O legislador ordinário (estadual ou distrital), ao criar, *in abstracto*, este imposto, poderá colocar em sua *hipótese de incidência* todos, alguns ou um destes fatos.

Dentre essas alternativas, a legislação optou pela descrição de uma operação jurídica que possibilite o *consumo* de energia elétrica. **Portanto, atualmente, a hipótese de incidência do ICMS-Energia Elétrica é consumir, por força de um negócio jurídico, energia elétrica** (Grifo Nosso).

Ademais, é necessário destacar o seguinte trecho da consulta feita à COPAT (SANTA CATARINA, 2007, p. 4):

Dispõe o art. 12, I, da Lei Complementar 87/96, que “considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte”. Dada a natureza da energia elétrica, em que momento ela “sai” do estabelecimento do contribuinte (fornecedor ou gerador de energia)? Naturalmente no momento em que o circuito está “fechado”, ou seja, no mesmo momento em que a energia está sendo consumida (está sendo realizado um trabalho).

Em relação ao contribuinte, são as empresas distribuidoras de energia elétrica as responsáveis pelo recolhimento do imposto na qualidade de substitutas tributárias, nos termos do art. 9º, §1º, II da Lei Complementar 87/1996 (CARRAZZA, 2011).

Carrazza (2011) ainda destaca importantes questionamentos acerca da pessoa do contribuinte e as operações envolvendo energia elétrica em razão da especificidade desse

bem. Para que haja o consumo de energia elétrica, é necessário que ela primeiramente seja produzida, geralmente nas usinas hidrelétricas, e depois seja distribuída, através das empresas concessionárias ou permissionárias. Ademais, uma vez que a energia elétrica não é um bem suscetível de ser estocado, a operação de circulação só acontece quando o consumidor a utiliza, transformando-a em outra espécie de bem de vida. Assim, ele separa dois momentos em que se opera a circulação de energia elétrica: a primeira ocorre quando a energia sai da fonte geradora e vai para a rede distribuidora e a segunda quando sai da distribuidora para o consumidor final. Assim, o autor conclui:

Logo, o *ICMS-Energia Elétrica* levará em conta todas as fases anteriores que tornaram possível o consumo da energia elétrica. Estas fases anteriores, entretanto, não são dotadas de autonomia apta a ensejar *incidências* isoladas, mas *apenas uma*, tendo por único sujeito passivo o consumidor final. (CARRAZZA, 2011, p. 294)

Desse modo, a circulação ocorrida entre a usina geradora e a distribuidora não configura operação autônoma de circulação de energia e por isso não há a incidência do imposto. Da mesma forma, a distribuidora enquanto intermediária entre a usina produtora e o consumidor final não pratica o fato gerador do tributo. Será, porém, quando utiliza a energia para consumo próprio (CARRAZZA, 2011).

Embora não seja o foco desse trabalho entrar no mérito acerca da incidência do ICMS sobre a energia contratada ou da energia colocada à disposição do consumidor, importante pontuar que existe entendimento do STJ sobre o assunto, proferido no Recurso Especial Repetitivo 1.299.303/SC (BRASIL, 2012), a seguir transcrito:

RECURSO ESPECIAL. REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. CONCESSÃO DE SERVIÇO PÚBLICO. ENERGIA ELÉTRICA. INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE A DEMANDA "CONTRATADA E NÃO UTILIZADA". LEGITIMIDADE DO CONSUMIDOR PARA PROPOR AÇÃO DECLARATÓRIA C/C REPETIÇÃO DE INDÉBITO.

- Diante do que dispõe a legislação que disciplina as concessões de serviço público e da peculiar relação envolvendo o Estado-concedente, a concessionária e o consumidor, esse último tem legitimidade para propor ação declaratória c/c repetição de indébito na qual se busca afastar, no tocante ao fornecimento de energia elétrica, a incidência do ICMS sobre a demanda contratada e não utilizada.

[...]

Recurso especial improvido. Acórdão proferido sob o rito do art. 543-C do Código de Processo Civil. (Grifo Nosso)

Ademais, a CF no art. 34, § 9º do ADCT e posteriormente a LC 87/1996 no art. 9º, § 1º, II determinam que a distribuidora realizará o pagamento do imposto desde a produção ou importação, até a última operação, calculando o imposto sobre o preço praticado na operação final.

Outrossim, segundo Carrazza (2011), a base de cálculo do ICMS incidente sobre a energia elétrica é o valor da operação da qual decorra a entrega desta mercadoria ao consumidor, o preço da energia efetivamente consumida. Não pode integrar essa base valores estranhos decorrentes de relação jurídica diversa, tais como valores referentes a relação entre a concessionária e a empresa geradora, tarifas provenientes dos fios de energia, entre outros. A única possibilidade da inclusão de valores estranhos à operação tributada é mediante expressa previsão legal, tais como os valores relativos ao frete, juros e seguros, que são parcelas independentes da operação principal, mas que compõem a base de cálculo do imposto, nos termos do art. 13, § 1º, II, “a” e “b” da Lei Complementar nº 87/1996 (RIBEIRO *et al.*, 2018)

Por fim, quanto a alíquota, para Carrazza (2011), é o percentual do valor de seu fornecimento, fixado pela lei de cada ente tributante e desde que observados os tetos estabelecidos na resolução do Senado.

3.3 Do Caráter de Essencialidade da Energia Elétrica

A evolução do consumo de energia pelo homem demonstra o quanto esse bem foi se tornando essencial à vida com o passar do tempo. Inicialmente, o ser humano utilizava como fonte de energia o calor (energia térmica), que tornava possível ele cozinhar alimentos, facilitando seu processo digestivo, e dando-lhe tempo para dedicar-se a outros afazeres diários (ORNELLAS, 2006). Mas foi na Idade Média que os maiores avanços no campo energético surgiram. Com o desenvolvimento de áreas como a matemática, a geometria e a engenharia, as fontes de energia variavam entre o vento, o vapor, o carvão. O uso de energia foi sendo aprimorado com o passar dos séculos, até chegar na forma de utilização conhecida atualmente, proveniente dos combustíveis fósseis e da energia elétrica (FARIAS; SELLITTO, 2011). Nesse sentido, importante comentário faz Ornellas (2006, p. 61):

Para viver atualmente, o homem se utiliza da queima diária de óleo diesel, querosene, gasolina, gás natural, carvão, que são utilizados principalmente nos meios de transportes, na eletrificação residencial e nos meios de produção em geral. Numa sociedade atual, principalmente de primeiro mundo, quase tudo que o homem utiliza é industrializado, da água que bebe ao alimento que come, à climatização ambiental de onde vive, se movimenta

e trabalha. A energia como um parâmetro de análise e controle do custo deste consumo desempenha uma função primordial para a economia, para a ecologia, para a saúde, no controle de nossa forma de viver, de se alimentar, de cuidar de nosso corpo, e de avaliar os impactos ambientais causados pela aglomeração do homem, que optou por viver em grandes sociedades (grandes cidades).

Acerca da evolução no uso da energia elétrica, Walter apud Farias e Sellitto (2011, p. 10), faz um breve apanhado histórico sobre o assunto, a saber:

A primeira aplicação da eletricidade se deu no campo das comunicações, com o telégrafo e o telefone elétricos. Em 1882, Thomas Edison construiu as primeiras usinas geradoras em corrente contínua, para o atendimento de sistemas de iluminação. Em 1886, foi feita a primeira transmissão de energia elétrica em corrente alternada por George Westinghouse; o uso da corrente alternada e dos sistemas polifásicos desenvolvidos por Nikola Tesla, em conjunto com o transformador eficiente de Willian Stanley, proporcionaram a transmissão a grandes distâncias e o uso doméstico da energia elétrica. Sua facilidade de transporte e de conversão direta, em qualquer outro tipo de energia, conferiram a energia elétrica o posto de principal insumo da presente era. Sua importância pode ser comprovada pelo fato dos países mais industrializados duplicarem seu consumo de energia elétrica a cada dez anos. Atualmente, a produção de eletricidade é responsável por aproximadamente um terço do consumo de energia primária mundial (WALTER, 2010).

No âmbito do Brasil, uma das principais formas de utilização de energia é a elétrica, que é produzida principalmente por meio das hidroelétricas (REDE OMNIA)

Para Harada (2017, p. 48) “no estágio atual da civilização, a energia elétrica é sempre um bem essencial. Sua ausência acarretaria a paralisação do processo produtivo e não haveria circulação de riquezas. A energia elétrica é a força motriz que gera o desenvolvimento econômico-social.”

Ainda sobre a essencialidade da energia elétrica, Harada (2017, p. 47) fez um significativo comentário, a saber:

É verdade que não há definição legal do que sejam mercadorias e serviços essenciais, mas é verdade, também, que a Constituição não conferiu ao legislador ordinário margem de liberdade para adoção de critério político destoante do conceito de essencial, de necessário e de indispensável em termos de realidade social vivenciada em nosso país. O conceito de essencialidade varia no tempo e no espaço para alcançar os diferentes estágios de civilização, abarcando não apenas as necessidades biológicas, como saúde, alimentação, vestuário, habitação, mas também tudo aquilo que é exigido no mundo atual como um pressuposto de um padrão de vida digna e decente no conceito da maioria de determinada população. Entre nós, basta imaginar um blackout por apenas 24 horas para que possamos ter a ideia do quão essencial é a energia elétrica para a moderna sociedade em que vivemos. A melhor forma de descobrir a violação do princípio da

seletividade é examinando a legislação e confrontando mercadorias e serviços com as respectivas alíquotas.

A energia elétrica tornou-se um bem tão essencial que o art. 10 da Lei 7.783/89, que dispõe sobre o direito de greve, institui a produção e distribuição de energia elétrica como uma das atividades essenciais, de modo que os grevistas, durante a paralisação dos trabalhos devem garantir a continuidade da prestação desse serviço essencial (GUIMARÃES, 2011).

3.4 Do Acesso à Energia Elétrica como Forma de Garantia dos Direitos Fundamentais e a Dignidade da Pessoa Humana

3.4.1 Dignidade da pessoa humana – Uma breve análise

A dignidade da pessoa humana é um conceito difícil de se delimitar. Assim, uma tentativa de definir a expressão sempre levará em conta o que cada um entende por dignidade. Não é de surpreender que seja um conceito em constante processo de construção (CASTILHO, 2018)

Para Castilho (2018), a dignidade é inerente a todo ser humano, e possui como características principais a irrenunciabilidade e a inalienabilidade.

A dignidade da pessoa humana foi tratada no art. 1º da Declaração Universal dos Direitos Humanos ao determinar que “Todos os seres humanos nascem livres e iguais em dignidade e direitos. São dotados de razão e consciência e devem agir em relação uns aos outros com espírito de fraternidade” (ASSEMBLEIA GERAL DA ONU, 1948, p. 4).

Na Constituição pátria, a dignidade da pessoa humana foi elevada ao patamar de princípio fundamental do Estado Democrático de Direito, de acordo com o art. 1º, III, e como finalidade da ordem econômica e financeira, conforme o art. 170 dispõe (CASTILHO, 2018).

Mesmo no preâmbulo da Carta Magna, o constituinte deixou claro o comprometimento do Estado brasileiro em promover a dignidade da pessoa humana ao assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais de forma igualitária (ROSA, 2016).

Desse modo, Castilho (2018, p. 308) define dignidade da pessoa humana como:

Em suma, a dignidade da pessoa humana significa, por um lado, a garantia da autodeterminação, estendida a todos os homens, sem distinção. Nessa perspectiva, consubstancia-se na aplicação do princípio da igualdade. Por outro lado, implica um complexo de direitos e deveres atribuídos ao indivíduo, ao Estado e a terceiros, relacionado com a vedação da submissão a tratamentos degradantes e com a obrigatoriedade de implementação, por parte do Estado, de condições que permitam o pleno desenvolvimento das capacidades humanas, dos pontos de vista individual e coletivo, observadas as peculiaridades de cada sociedade.

Nesse sentido, fica claro que o ser humano não consegue viver de forma digna, se não for posto à sua disposição acesso a serviços públicos essenciais como educação, saúde, moradia, alimentação, saneamento básico e energia elétrica (MORAES, 2014).

Guimarães (2011), ao falar sobre o programa Luz para todos, instituído pelo Governo Federal destacou a necessidade tornar a energia elétrica disponível para toda a população, vez que revestida do caráter de essencialidade para a sociedade moderna. Para o autor, quando o Estado não disponibiliza a energia elétrica para toda a população, ele está afrontando diretamente o princípio da dignidade da pessoa humana.

3.4.2 Acesso à energia elétrica como garantia de direitos fundamentais

Existe forte discussão doutrinária acerca dos direitos fundamentais serem decorrentes do princípio da dignidade da pessoa humana ou se estes teriam existência própria. Longe de entrar no mérito da questão, o que importa é que esse está intimamente ligado aquele, na medida que o respeito/observância de um resguarda o outro (ROSA, 2016).

Conforme bem salientaram Sarlet, Marinoni e Mitidiero (2017, p. 287):

[...] a dignidade da pessoa humana assume, em certo sentido, a condição de norma de direito fundamental, o que não se confunde (pelo menos não necessariamente) com a noção de que os direitos fundamentais expressamente consagrados na Constituição encontram – pelo menos em regra – seu fundamento na dignidade da pessoa humana, mas, sim, se traduz na ideia, amplamente difundida, de que do princípio da dignidade da pessoa podem e até mesmo devem ser deduzidas posições subjetivas fundamentais e deveres, ainda que não expressamente positivados, de tal sorte que, neste sentido, é possível aceitar que se trata de uma norma de direito fundamental, muito embora daí não decorra, pelo menos não necessariamente, que existe um direito fundamental à dignidade.

Importante questionamento surge. Em que pese haja a previsão em nossa constituição dos direitos fundamentais, seria possível a inclusão de novos direitos fundamentais aos existentes?

Tal possibilidade é materializada através da chamada cláusula de abertura constitucional, que pode ser definida como o instituto que permite a inclusão no ordenamento jurídico de direitos fundamentais não tipificados no rol trazido na Constituição de um Estado. Isso permite que direitos fundamentais não positivados possam ter o mesmo tratamento e tutela reservados aqueles que estão expressos na Constituição (ROSA, 2016).

O art. 5º, § 2º da Constituição Federal trouxe a possibilidade de inclusão de outros direitos e garantias fundamentais além dos já trazidos em seu corpo quando esses decorram

dos princípios adotados por ela ou dos tratados internacionais de que a República Federativa do Brasil seja parte (CASTILHO, 2018).

Assim, os direitos fundamentais previstos em nossa Constituição são meramente exemplificativos, podendo ser complementados por direitos vindos de outras fontes (ROSA, 2016).

Nesse contexto, é por meio da cláusula de abertura que se pode justificar o acesso à energia elétrica como um direito fundamental, vinculado não somente ao princípio da dignidade da pessoa humana como também ao regime de Estado social de direito adotado pela constituição republicana.

Guimarães (2011) destaca que é inconcebível garantir o direito social à moradia e não garantir o acesso à energia elétrica. Assim, as políticas públicas voltadas a universalização do acesso à energia elétrica são o meio que o Estado tem de promover os direitos fundamentais, dentro deles o direito a existência digna, que é finalidade da ordem econômica constitucional.

O autor ainda destaca que o desenvolvimento nacional e a redução das desigualdades regionais estão estritamente relacionados a privação do acesso à energia elétrica, uma vez que o maior índice de propriedades sem acesso à energia é ocupado pelas populações de baixa renda.

Acerca do mecanismo da seletividade como forma de garantir direitos fundamentais, importante comentário faz Maia (2017, p. 9), qual seja:

No entanto, para a manutenção da legitimidade e da legalidade desse mecanismo, sua aplicação deve ser sempre discutida e rediscutida na medida em que a sociedade é extremamente dinâmica, e o Direito deve acompanhar as suas mudanças para manter a sua validade e eficácia.

Assim, a seletividade em razão da essencialidade deve ser um instrumento sensível às mudanças do tempo, na medida em que o mínimo existencial para manter as condições de vida digna é constantemente alterado na proporção em que o ser humano e a sociedade evoluem. (Grifo Nosso)

Nesse contexto, importante compreender o que vem a ser o chamado mínimo existencial. Esse conceito também é complexo, em razão de sua mutabilidade de acordo com a sociedade e a época vivida.

Para Torres (1989, p. 29), o mínimo existencial “abrange qualquer direito, ainda que não originalmente fundamental (direito à saúde, à alimentação etc.), considerado em sua dimensão essencial e inalienável”. Esse direito não pode ser objeto de intervenção por parte

do Estado. Porém, exigem uma prestação positiva por parte dele, de modo a garantir sua manutenção. Para ele, o direito às condições mínimas de existência digna inclui-se entre os direitos humanos, alguns deles explícitos no rol do art. 5º da Constituição.

Segundo Moraes (2014, p. 85), “o mínimo existencial legitima-se ao entendimento de ter garantido o mínimo para uma vida com dignidade.”

Desse modo, Rosa (2016, p. 16) conclui:

É diante dessa conjuntura narrada que surge a necessidade de se incluir o acesso à energia elétrica como um direito a ser assegurado para a manutenção de uma vida digna. Pois tal direito (acesso à energia elétrica) é de vinculação direta com a concretização de outros direitos fundamentais já positivados (vida digna, saúde, educação e outros), constituindo-se, desse modo, em parte integrante de um mínimo existencial para a efetivação da vida digna.

Deveras, a Constituição da República estabeleceu como fundamentos da República Federativa do Brasil, dentre outros, a garantia do desenvolvimento nacional e a redução das desigualdades sociais e regionais. Assim, é quase que, senão totalmente impossível a promoção do desenvolvimento nacional e a garantia da dignidade humana e dos direitos fundamentais sem que haja a disponibilidade por parte do Estado das condições mínimas à uma existência digna. E dentre os fatores que contribuem para essa existência digna, está o acesso à energia elétrica.

4 A APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE INCIDENTE NAS OPERAÇÕES DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA

Nos capítulos anteriores buscou-se fazer um apanhado geral sobre o ICMS e especificamente sobre a sua incidência nas operações de fornecimento de energia elétrica. Foi visto dentre outros pontos, o que vem a ser o princípio da seletividade, centrando-se em um de seus critérios, a essencialidade. Após, buscou-se demonstrar o quanto a energia elétrica, considerado hoje pela constituição e leis infraconstitucionais como uma mercadoria, é um bem essencial à vida na sociedade humana atual. Agora, no presente capítulo, será visto como o princípio da seletividade pode ser aplicado no ICMS incidente sobre as operações de fornecimento de energia elétrica.

Inicialmente será feito uma breve explicação acerca dos componentes da tarifa de energia elétrica, seguindo pela análise da política de aplicação das alíquotas do ICMS incidentes sobre o consumo de energia adotadas pelos estados brasileiros, com o intuito de perceber se eles seguem o mandamento constitucional da seletividade baseada na essencialidade. Com base nessa análise, será abordado a possibilidade de controle judicial para alterar as alíquotas do imposto nos estados que porventura não estejam obedecendo os parâmetros constitucionais.

4.1 Dos Valores que Compõem a Conta de Energia Elétrica

Para a compreensão do peso da tributação que incide sobre a energia, é importante entender como é calculado o valor de sua tarifa.

A conta de energia é formada pelos custos de seu fornecimento, pelos encargos e os tributos. A ANEEL soma a incidência de três custos para a definição da tarifa de cada distribuidora: os custos da geração de energia, os custos referentes ao transporte de energia (transmissão e distribuição) e os encargos setoriais. Os encargos e tributos, por sua vez, são instituídos mediante lei (ANEEL, 2019).

Os encargos setoriais são criados mediante leis aprovadas pelo Congresso Nacional. Seu objetivo é viabilizar a implantação de políticas do governo voltadas ao setor energético. Os valores por sua vez são determinados por resoluções ou despachos da ANEEL e recolhidos pelas distribuidoras com os valores da conta de energia (ANEEL, 2019).

Entram dentro desse cálculo ainda, os valores referentes aos tributos federais (PIS e COFINS), estaduais (ICMS) e municipais (Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública - CIP) (ANEEL, 2019).

Segundo os dados disponibilizados pela ANEEL (ANEEL, 2019), os custos da produção de energia representam a maior parcela da tarifa (53,5% do valor total), seguido dos valores referentes aos tributos (29,5% do valor total da conta). Por último, 17% do valor é voltado aos custos com a distribuição.

Destaque-se ainda que o valor da tarifa é atualizado com certa frequência, por meio de três mecanismos: a reajuste anual - que ocorre com o aniversário do contrato de cada distribuidora, a revisão tarifária periódica - que ocorre em média a cada quatro anos e a revisão tarifária extraordinária - que ocorre apenas quando necessário (ANEEL, 2019).

Desse modo, com a junção de todos esses componentes, a tarifa de energia elétrica acaba por tornar-se dispendiosa.

4.2 Da Política de Aplicação das Alíquotas Adotadas pelos Estados Brasileiros

Conforme visto no tópico 3.3, a energia elétrica nos tempos atuais tornou-se um bem completamente essencial para a vida humana. É difícil visualizar a vida na sociedade atual sem a existência da energia elétrica. Ela nos possibilita estudar durante os períodos noturnos, circular pela cidade com certa segurança durante a noite, nos possibilita utilizar os mais diversos aparelhos elétricos que facilitam nossa vida, é o que torna possível a realização de cirurgias e procedimentos médicos de alto nível etc. Enfim, a energia é o que nos dá liberdade de fazer diversas atividades, de modo que a não disponibilidade para certas camadas da população configura-se violação da dignidade da pessoa humana e dos direitos fundamentais.

Assim, diante do caráter de essencialidade da energia elétrica e sendo ela uma mercadoria para fins legais, é possível a aplicação do princípio da seletividade, de modo a se tributar a energia elétrica com alíquotas de ICMS menos gravosas em relação as aplicadas nos produtos considerados supérfluos ou nocivos?

A resposta a essa pergunta é sim! É possível a aplicação pelo legislador estadual de alíquotas menores sobre a mercadoria energia elétrica. Conforme visto no tópico anterior, os valores que compõem a tarifa de energia tornam ela por vezes custosa e sobrecarregam os consumidores, de modo que uma redução na carga tributária incidente sobre o referido bem é muito bem-vinda aos olhos desses.

Contudo, não é o que tem acontecido na maioria dos estados brasileiros.

Grande crítica é feita na política fiscal adotada pela maioria dos estados federados, uma vez que passaram a tributar a energia elétrica com alíquotas entre 25% e 30%, sendo que

a maioria das mercadorias não essenciais tem a incidência de alíquotas que variam entre 17% e 18% (SEGUNDO, 2018)

Tornou-se comum nas legislações estaduais criar faixas de alíquotas para determinadas faixas de consumo, numa aparente tentativa de instituir uma capacidade contributiva pela quantidade de energia consumida. Assim, as legislações têm definido que, se o consumo estiver dentro de um determinado patamar incidirá uma alíquota menor, e se ultrapassar esse limite, o consumo é considerado supérfluo e, portanto, incide uma alíquota maior.

Para melhor entendimento do que está sendo dito, a tabela a seguir reúne as alíquotas de ICMS Energia Elétrica aplicadas em todos os estados da federação, comparando com as alíquotas de dois produtos supérfluos/nocivos escolhidos como parâmetros da pesquisa – as bebidas alcóolicas e as armas e munições. Na tabela constam as alíquotas de ICMS relativas apenas ao consumo residencial. É digno de nota que a maioria das legislações estaduais estabelecem outras alíquotas para o consumo feito por outros setores, tais como o consumo rural, o feito pelas indústrias, pelo comércio etc. Porém, esses dados não foram inclusos na tabela 1.

Tabela 1

| ALÍQUOTAS DE ICMS NOS ESTADOS DA FEDERAÇÃO | | | |
|---|---|-------------------------------|--|
| ESTADO | ALÍQUOTA SOBRE OPERAÇÕES INTERNAS DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA RESIDENCIAL | ALÍQUOTA SOBRE BEBIDAS | ALÍQUOTA SOBRE ARMAS E MUNIÇÕES |
| ACRE Decreto nº 08/98 | Até 50 KW/mês – isento | 25% | 25% |
| | De 50 KW/mês até 100 KW/mês – 12% | | |
| | Acima de 100 KW/mês – 17% | | |
| ALAGOAS Decreto nº 35.245/91 | Até 150 KW/mês – 17% | 25% | 25% |
| | Acima de 150 KW/mês – 25% | | |
| AMAPÁ Decreto nº 2.269/98 | Até 140 KW/h – Isento | 29 % | 29 % |
| | Acima de 140 KW/h – 18% (Regra Geral) | | |

| | | | |
|---|------------------------------|------|------|
| AMAZONAS Decreto nº 20.686/99 | 25 % | 30% | 25% |
| BAHIA Lei nº 7.014/96 | 25 % | 25 % | 38 % |
| CEARÁ Decreto nº 24. 569/97 | 25 % | 25 % | 25 % |
| DISTRITO FEDERAL Decreto nº 18.955/97 | Até 200 KW/mês – 12 % | 29 % | 25 % |
| | De 301 até 500 KW/mês – 21 % | | |
| | Acima de 500 KW/mês – 25 % | | |
| ESPÍRITO SANTO Decreto nº 1.090-R/02 | Até 50 KW/mês – 12 % | 25 % | 25 % |
| | Acima de 50 KW/mês – 25 % | | |
| GOIÁS Lei 11.651/91 | 25 % | 25 % | 25 % |
| MARANHÃO Decreto nº 19.714/03 | Até 500 KW/h – 12 % | 25 % | 25 % |
| | Acima de 500 KW/h – 25 % | | |
| MATO GROSSO Decreto nº 2.212/14 | Até 100 KW/mês – 0% | 35 % | 35 % |
| | De 100 a 150 KW/mês – 10 % | | |
| | De 150 a 250 KW/mês – 17 % | | |
| | De 250 a 500 KW/mês – 25 % | | |
| | Acima de 500 KW/mês – 27 % | | |
| MATO GROSSO DO SUL | Até 200 KW/h – 17 % | 28 % | 25 % |
| | De 201 até 500 KW/h – 20 % | | |

| | | | |
|---|---|---|------|
| Decreto nº 9.203/98 | Acima de 500 KW/h – 25 % | | |
| MINAS GERAIS Lei nº 6.763/75 | 30 % | 25 % ou 30 % | 25 % |
| PARÁ Lei nº 5.530/89 | 25 % | 30 % | 30 % |
| PARAÍBA Decreto nº 18.930/97 | Até 50 KW/h - Isento | 25 % | 25 % |
| | Acima de 50 KW/h – 25 % | | |
| PARANÁ Decreto nº 7.871/17 | 29 % | 29 % | 25 % |
| PERNAMBUCO Lei nº 15.730/16 e Decreto nº 44.650/17 | 25 % | 27 % | 25 % |
| PIAUI Decreto nº 13.500/2008 | Até 200 KW/h – 22 % | 25 % | 30 % |
| | Acima de 200 KW/h – 27 % | | |
| RIO DE JANEIRO Lei nº 2.657/96 | Até 300 KW/h – 18 % | De 18 % à 37 % | 37 % |
| | Acima de 300 até 450 KW/h – 27 % | | |
| | Acima de 450 KW/h – 28 % | | |
| RIO GRANDE DO NORTE Decreto nº 11.484/92 | Até 50 KW/h – Isento | 27 % | 25 % |
| | Acima de 50 KW/h até 299 KW/h – 18 % | | |
| | Acima de 300 KW/h – 25% | | |
| RIO GRANDE DO SUL Lei nº 8.820/89 | Até 50 KW/mês – 12 % | 25 % Excepcionalmente de 2016 a 2020 – Cerveja será de 27% | 25 % |
| | Acima de 50 KW/mês – 25% | | |
| RONDÔNIA Decreto nº 22.721/18 | Até 220 KW/h – 17 % | De 29 % a 37 % | 25 % |
| | Acima de 220 KW/h – 20 % | | |
| RORAIMA Decreto nº 4.335- E/01 | 17% (Regra Geral) | 25 % | 25 % |

| | | | |
|---|--|--|--|
| SANTA CATARINA Lei nº 10.297/96 | Até 150 KW/h – 12 % | 25 % | 25 % |
| | Acima de 150 KW/h – 25 % | | |
| SÃO PAULO Lei nº 6.374/89 | Até 200 KW/mês – 12 % | De 20 % a 25 % | 25 % |
| | Acima de 200 KW/mês – 25 % | | |
| SERGIPE Lei nº 2.707/89 | Até 50 KW/ - 0% | 25 % (Alíquota dos produtos considerados supérfluos) | 25 % (Alíquota dos produtos considerados supérfluos) |
| | Acima de 50 KW – 25 % | | |
| TOCANTINS Decreto nº2.912/06 e Lei nº 1.287/01 | Igual ou menor que 220 KW/mês – Isento (Disposição do decreto) | 27 % | 27% |
| | 25% (Disposição da lei) | | |

Fonte: Elaborado pela autora a partir das informações retiradas das legislações e regulamentos do ICMS dos estados brasileiros.

Da análise da tabela, percebe-se que a maioria dos legisladores estaduais, embora tenham optado pela aplicação do princípio da seletividade em seu território, ao estabelecerem as alíquotas do ICMS, a colocaram no mesmo patamar que as aplicadas as bebidas e armas ou, o que é mais absurdo, em percentuais maiores que a desses produtos.

E não bastando esse desvio ao princípio da seletividade, como já mencionado, muitos estados adotaram faixas de alíquota de acordo com o consumo, numa tentativa de aplicação da capacidade contributiva. Esses patamares são irrealistas, uma vez que não é muito difícil ultrapassar o limite para a incidência das alíquotas menores. Apenas o uso de alguns poucos aparelhos domésticos que funcionam a base de eletricidade é o suficiente para elevar a incidência do imposto (CHAVES, 2011).

Acerca da faixa de alíquotas fixada pelo Estado de São Paulo, por exemplo, Harada (2017, p. 48) faz o seguinte comentário:

Salta aos olhos que a alíquota de 25%, prevista na letra *b* retro, desatende à faculdade estabelecida no preceito constitucional sob análise, porque a presumível capacidade contributiva do consumidor de energia elétrica domiciliar é irrelevante para implementação da alíquota seletiva. O que importa é *apenas* a sua seletividade em função da essencialidade da mercadoria e do serviço. **Como é possível sustentar que a energia elétrica é essencial para quem apresenta baixo consumo e não o é para quem tem um elevado consumo?** (Grifo Nosso)

Conforme bem pontuado por Lima Neto e Netto (2015) a essencialidade deve ser baseada no produto e não pela quantidade de consumo.

De acordo com Lima Neto e Netto (2015) a seletividade é dimensionada a partir de características do objeto a ser tributado, no tocante a sua essencialidade, e não da pessoa sujeita a tributação, quanto mais sobre a quantidade consumida.

Nesse sentido, pontual a crítica feita por Harada (2017, p. 48):

Não pode o Estado em nome de uma política tributária assentada no critério da arrecadação mais rendosa e a custo zero, insusceptível de sonegação, sobrecarregar o consumo de energia elétrica e o serviço de comunicação igualmente atingido pela exacerbação da carga tributária, invertendo e pervertendo o princípio da seletividade do imposto em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços.

4.3 Da Possibilidade de Intervenção Judicial para Redução das Alíquotas do ICMS

Conforme visto no tópico 2.1.3, as alíquotas do ICMS são estabelecidas pelo legislativo estadual. Quando estabeleceu a possibilidade de variação das alíquotas com base na essencialidade das mercadorias ou serviços, a constituição abriu espaço para a discricionariedade pelo legislador em adotar alíquotas diferenciadas, desde que respeitados os parâmetros constitucionais. Contudo, muito se discute no âmbito doutrinário e jurisprudencial acerca da possibilidade de controle judicial na atuação do legislador, especialmente no tocante a ocorrência de desvio da finalidade atribuída constitucionalmente bem como a atual discussão sobre o ativismo judicial (LIMA NETO; NETTO, 2015).

Uma das correntes defende que não é possível o controle pelo judiciário de atividade tipicamente legislativa. Assim, como a constituição reservou ao legislativo estabelecer discricionariamente as alíquotas do imposto, não caberia controle judicial dessas (LIMA NETO; NETTO, 2015). Nesse sentido, seguinte enxerto retirado de uma decisão do STJ – RMS nº 20676 (ESPÍRITO SANTO, 2007) traduz o que é defendido por essa corrente:

CONSTITUCIONAL - TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA. COLETIVO - PRELIMINAR DE AUSÊNCIA DE CAPACIDADE. PROCESSUAL DO IMPETRANTE - ENTIDADE SINDICAL – DISPENSA. DE AUTORIZAÇÃO DOS ASSOCIADOS - REJEITADA – PRELIMINAR. DE ILEGITIMIDADE ATIVA AS CAUSAM - ICMS – IMPOSTO. INDIRETO - POSSIBILIDADE DO CONSUMIDOR FINAL PLEITEAR A RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO E COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO - REJEITADA - PRESCRIÇÃO - MATÉRIA DE MÉRITO – PRELIMINAR NÃO CONHECIDA - MÉRITO - PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE - FIXAÇÃO DA ALÍQUOTA - FACULTATIVIDADE - PRINCÍPIO DA RESERVA LEGAL - SEGURANÇA DENEGADA.

4. Os Estados e o Distrito Federal, no âmbito da competência tributária que lhes é atribuída pela Carta Magna, tem a liberdade de determinar as alíquotas mínimas e máximas do ICMS, obedecidos os limites fixados pelo Senado Federal (CF, art. 155, § 2º, V). **Sob o prisma, a ingerência do Judiciário na fixação das alíquotas do tributo estadual, atuando como legislador positivo, representaria grave ofensa ao princípio da Separação dos poderes, norma fundamental da República Federativa do Brasil.** (Grifo Nosso)

No Mandado de Segurança supramencionado, discutia-se a inconstitucionalidade de decreto do estado do Espírito Santo, que fixou em 25% a alíquota do ICMS incidente sobre a energia elétrica. Muito embora a parte recorrente defendesse a obrigatoriedade da aplicação do princípio da seletividade ao caso, o ponto é que, considerando a essencialidade da energia elétrica, a tributação deveria ser submetida a alíquotas mínimas. O teor da decisão, como visto, foi no sentido da impossibilidade de atuação do poder judiciário para reduzi-las, vez que a competência para tanto é do poder legislativo e esse o faz de maneira discricionária. A referida decisão ainda cita outra do mesmo tribunal, qual seja:

CONSTITUCIONAL E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. LEGITIMIDADE PASSIVA. TEORIA DA ENCAMPAÇÃO: INVIABILIDADE. IMPROPRIEDADE DO MANDADO DE SEGURANÇA PARA MODIFICAR ATO NORMATIVO OU DEMANDAR EFEITOS FINANCEIROS PRETÉRITOS. (...) 2. Não cabe mandado de segurança objetivando, sob fundamento de inconstitucionalidade, substituir por percentual menor as alíquotas de ICMS fixadas em ato normativo (decreto estadual). A sentença que atendesse a tal pedido produziria efeitos semelhantes ao da procedência de ação direta de inconstitucionalidade, e, mais ainda, transformaria o Judiciário em legislador positivo. 3. Não cabe mandado de segurança para obter, ainda que indiretamente, a repetição de indébito tributário. 4. Recurso ordinário improvido." (RMS 21.271/PA, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 11.9.2006) (BRASIL, 2006)

Defende assim a impropriedade do controle difuso de constitucionalidade da norma com o intuito de reduzir a alíquota de ICMS considerada abusiva, pois a eventual decisão teria efeitos semelhantes ao da Ação Direta de Inconstitucionalidade.

Ainda outros julgados refletem o mesmo posicionamento:

Ementa: Agravo regimental em mandado de segurança. Constitucional/Tributário. Alíquota de ICMS em operações de energia elétrica. Redução. Princípio da seletividade do ICMS. Faculdade do Estado. Ausência de direito líquido e certo. Carência de ação. Segurança denegada monocraticamente. Agravo regimental. Princípio da fungibilidade. Agravo interno conhecido e improvido pelo colegiado. Unanimidade. 1. É vedado ao Poder Judiciário legislar positivamente, devendo ser respeitada a discricionariedade do legislador, com o juízo de oportunidade e conveniência pertinente a atividade regulatória do Estado. 2. O art. 155, § 2º,

III da CF descreve que o ICMS poderá ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços, configurando-se assim em mera recomendação para ser seguida de acordo com os critérios de conveniência do legislador ordinário (TJPA, Acórdão 91289, rel. Luzia Naja Guimarães Nascimento, j. 21.09.2010, Câmaras Cíveis Reunidas, DJ 27.09.2010). (BRASIL, 2010)

Sobre o assunto, Buissa e Bevilacqua (2017, p. 17) destacam:

Eventual decisão judicial que fosse proferida, sem lei que assim estabeleça, a trazer qualquer desoneração, representaria invasão da competência de lei complementar para dispor sobre normas gerais em matéria de legislação tributária (CF, art. 146, III), e causaria descumprimento aos artigos 97, caput, incisos II e VI; 176 e seguintes do Código Tributário Nacional, sem falar no artigo 111, do mesmo Códex, que dispõe que os benefícios fiscais, por trazer exaustão à regra geral da obrigação de pagamento do tributo, deve ser interpretado literalmente (BRASIL, 2007).

A outra corrente por sua vez, defende que de fato a fixação das alíquotas está reservada a discricionariedade do legislador. Porém, ao definir as mercadorias que estariam incluídas pela seletividade no conceito de supérfluas, o legislador encontra limitações jurídicas, o que permitiria a possibilidade de controle judicial. Assim, como a energia elétrica é considerada uma mercadoria essencial, não existindo possibilidade da lei tributária dispor de modo diverso, a aplicação de alíquotas desproporcionais caracterizaria um vício de discricionariedade legislativa ou excesso de poder legislativo, revestindo assim a norma de caráter de inconstitucionalidade (LIMA NETO; NETTO, 2015).

Assim, Lima Neto e Netto (2015, p.14) entendem que a situação não é de interferência ou de substituição, mas de controle afeto a jurisdição constitucional que só pode ser realizada de forma mínima. Para ele:

O afastamento judicial da atuação do legislativo só deve ocorrer em caso extremado de desvio cuja mercadoria notadamente não se enquadra no conceito de supérflua, como é o caso da energia elétrica. Quando o judiciário atua ele não está saindo de sua esfera de competência. Não estaria criando uma nova alíquota, mas aplicando a alíquota genérica.

Dentro desse ponto, Maia (2017, p. 16) diz:

[...] não se trata de exercício funcional atípico o Poder Judiciário, mas sim de examinar se no caso concreto o critério da essencialidade foi aplicado de forma correta pelo legislador.

Assim, em caso negativo, a repercussão prática não seria a criação de uma nova alíquota, o que implicaria em legislar positivamente, mas sim aplicar outra menor, já devidamente fixada pela legislação estadual, com base no

critério de comparação entre a essencialidade do produto objeto de questionamento e outro tão essencial quanto.

Brasileiro (2004, p. 127) ainda comenta:

Não podemos esquecer que o direito é um sistema onde gravitam normas, e todas devem estar em conformidade com os princípios. Estes servem de parâmetro para o intérprete da norma, e principalmente de garantia para os contribuintes, que devem provocar o Poder Judiciário caso os mesmos estejam sendo violados. Esta intervenção não é uma mera arbitrariedade, como defendem alguns doutrinadores, mas sim um meio de fazer valer a Constituição Federal (LGL\1988\3).

Assim, cabe ao Poder Judiciário declarar a inconstitucionalidade da alíquota incidente sobre a energia elétrica, por violação ao princípio constitucional da seletividade, cabendo ao legislador Estadual alterar a legislação para adequar a tributação da energia elétrica pelo ICMS ao referido princípio, ou seja, estabelecendo uma alíquota menor, ou até mesmo isentando esta operação da incidência do imposto, tendo em vista a sua essencialidade.

Corroborando com esse posicionamento, uma decisão do Rio de Janeiro reconheceu a possibilidade de modificação judicial das alíquotas:

MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. *WRIT* IMPETRADO CONTRA A COBRANÇA DA ALÍQUOTA MÁXIMA DE ICMS SOBRE OPERAÇÕES COM ENERGIA ELÉTRICA. SUBSTITUIÇÃO DE ALÍQUOTA. INCIDÊNCIA DOS PRINCÍPIOS DA SELETIVIDADE E ESSENCIALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 14 VI, “2” E VIII, “7”, DO DECRETO Nº 27.427/00, EM FACE DO ARTIGO 199, I, b, §12 da CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. Impõe-se, *ab initio*, rejeitar a preliminar de ilegitimidade ativa do impetrante, tendo em vista que este vem sendo onerado com alíquota excessiva, razão pela qual possui legítimo interesse de agir. É de ser reconhecida como autoridade coatora aquela que, embora sem ter praticado o ato impugnado, esteja habilitada a reconhecer a ilegalidade do procedimento administrativo. A matéria sob exame foi objeto da Arguição de Inconstitucionalidade nº. 2005.017.00027, julgada em 27/03/2006, tendo o E. Órgão Especial deste Tribunal de Justiça declarado a inconstitucionalidade do art. 14, VI, item 2, e VIII, item 7, do Decreto nº. 27.427/2000, decisão que vincula os Órgãos fracionários da Corte por força da dicção do artigo 103 de seu Regimento Interno. Reconhecida a inconstitucionalidade da norma e por via de consequência das alíquotas impostas na atividade tributária compete ao Judiciário fixar o índice aplicável sem que isto configure violação ao princípio da separação dos poderes. Na impossibilidade de serem adotadas as alíquotas específicas aplica-se para as operações referidas a alíquota genérica de 18% prevista no artigo 14, I, do Decreto nº 27.427/2000, até que o legislador venha corrigir os vícios detectados. Precedentes deste Tribunal de Justiça. Concessão da ordem, para determinar a incidência da alíquota genérica do ICMS de 18 % (dezoito por cento) sobre o serviço público de energia elétrica.” (Mandado de Segurança nº 2009.004.00255. Décima Quarta Câmara Cível). (BRASIL, 2009)

Em razão dessa controvérsia, foi reconhecido pelo STF a repercussão geral do tema conforme se verifica da ementa a seguir, citada na doutrina de Carneiro (2018):

EMENTA. IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS. ENERGIA ELÉTRICA. SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO. SELETIVIDADE. ALÍQUOTA VARIÁVEL. ARTIGOS 150, INCISO II, E 155, § 2o, INCISO III, DA CARTA FEDERAL. ALCANCE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. Possui repercussão geral a controvérsia relativa à constitucionalidade de norma estadual mediante a qual foi prevista a alíquota de 25% alusiva ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços incidente no fornecimento de energia elétrica e nos serviços de telecomunicação, em patamar superior ao estabelecido para as operações em geral – 17%”. (RE no 714139/RG, Rel. Min. Marco Aurélio, DJe de 26-09-2014).

Existe ainda posicionamento no sentido de que a aplicação indiscriminada da seletividade no ICMS, principalmente na energia elétrica, seria maléfica para os estados federados, uma vez que acarretaria num desequilíbrio concorrencial e na ordem econômica nacional, e traria sério prejuízo à arrecadação dos estados (BUISSA; BEVILACQUA, 2017).

O ICMS é uma das principais fontes de rendas tributárias dos estados e tem fortíssimo apoio na arrecadação proveniente da tributação especial do consumo da energia. No entanto, essa “tão expressiva receita é mais um comprovante da essencialidade da energia elétrica, produto de pouca elasticidade, de uso forçado pelo comércio, pela indústria, por todo o tipo de atividades, por todas as residências, de quaisquer categorias que sejam” (CHAVES, 2011, p. 8).

Admitir a quebra de norma constitucional alegando necessidade de arrecadação é abrir precedente para futuras alegações de ordem ou de poder. Da mesma forma, dizer que quem consome mais do que 50, 100, 150 ou 200 KW tem mais poder aquisitivo do que quem consome menos, constitui-se numa mera suposição subjetiva, tendente a justificar, em contrapartida ao que a Constituição Federal dispõe, a cobrança abusiva do imposto sob o argumento de que se estaria promovendo a justiça fiscal (CHAVES, 2011).

Assim, é compreensível o posicionamento tomado por parte da segunda corrente. De fato, a Constituição da República estabeleceu no art. 2º que os poderes da república são independentes e harmônicos entre si, de modo que cada um é dotado das tão conhecidas funções típicas e atípicas, todas atribuídas pela carta magna. Esse mecanismo de freios e contrapesos possibilita a autonomia dos poderes e impede que um deles usurpe a esfera de competência do outro. Contudo, há de se considerar no caso em estudo, em que foi visto que

os poderes legislativos estaduais estão utilizando de sua discricionariedade para instituição das alíquotas de ICMS sobre a energia elétrica em total contrapartida com o princípio constitucional da seletividade.

Ainda que o constituinte tenha determinado que o referido princípio seria de aplicabilidade facultativa no âmbito do ICMS, uma vez que o legislador optasse pela instituição no âmbito de seu estado, deveria fazê-lo observando o critério da essencialidade, de modo a tributar de forma mais gravosa os produtos não essenciais e de forma menos gravosa os não essenciais. No capítulo 3 deste trabalho foi visto o quanto a energia é essencial a vida humana na sociedade atual. Assim, a consequência lógica é que, sendo a energia elétrica uma mercadoria essencial, está abarcada pelo princípio da seletividade, de forma que suas alíquotas deveriam ser equivalentes as aplicadas aos produtos essenciais. Porém, como foi visto, não é o que acontece na realidade. O que se percebe é que no intuito de arrecadar receitas para o estado, as alíquotas aplicadas a energia são altíssimas, podendo ser equiparadas as aplicadas aos produtos considerados supérfluos e nocivos, em completa inobservância do disposto na Constituição.

Desse modo, uma vez que um dos poderes extrapola em sua atuação, cabe ao outro, nesse caso, o judiciário, frear a atuação deste como forma de resguardar os direitos fundamentais dos cidadãos. O papel do judiciário não seria usurpar a competência do legislativo. Ao reduzir as alíquotas do ICMS energia elétrica ao patamar aplicado aos produtos essenciais a vida, cabendo ao legislativo posteriormente adequar a norma ao disposto na constituição.

É claro que essa discussão é extensa, principalmente no tocante ao mecanismo adequado a se utilizar para discutir a constitucionalidade da norma. O fato é que a situação não será modificada automaticamente, principalmente se discussões mais aprofundadas não forem feitas acerca do tema. Resta aguardar a decisão final da Repercussão Geral e o resultado da reforma tributária para se visualizar, talvez, uma mudança de entendimento.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo analisar a possibilidade de aplicação do princípio da seletividade no ICMS incidente sobre as operações de fornecimento de energia elétrica. Para proporcionar uma melhor compreensão do tema foi visto não apenas o disposto na legislação brasileira, doutrina e jurisprudência ligados ao direito tributário, mas também conceitos de outros ramos tanto do direito como de outros campos de estudo.

No decorrer do trabalho, vimos que o ICMS é um imposto Estadual, com finalidade essencialmente fiscal, mas que pode adquirir em alguns casos o caráter de extra fiscalidade, bem como que o referido tributo representa uma das principais fontes de arrecadação dos Estados. Vimos também que o Princípio da Seletividade se exterioriza pela separação, destinação de produtos para tributar de forma mais ou menos gravosa de acordo com um critério pré-definido, e que a Constituição Federal de 1988 ao instituir a seletividade para impostos como o IPI e o ICMS trouxe como critério a essencialidade do produto. Desse modo, ao instituir a seletividade, o legislador irá estabelecer uma tributação mais gravosa em produtos considerados supérfluos ou nocivos e de modo menos gravoso os produtos considerados essenciais à vida. Foi destacado ainda, que na aplicação da seletividade, abstrai-se a capacidade de contribuir de cada indivíduo e leva-se em consideração o produto ou serviço, uma vez que o que é essencial a vida o é tanto para quem tem mais condições, como para quem tem menos condições.

Foi discutido ainda se a aplicação do princípio da seletividade no ICMS seria de observância obrigatória ou facultativa, uma vez que ao instituí-lo, o constituinte resolveu aplicar a expressão “poderá ser seletivo” no âmbito do ICMS, diferente do que fez no IPI, em que diz claramente que o imposto “será seletivo”. Chegou-se à conclusão de que muito embora haja posicionamentos contrários, o mais correto é que haja uma interpretação do texto literal da Constituição, de modo que a aplicação da essencialidade no ICMS é facultativa. No entanto, se o legislador optar pela sua aplicação, ele deverá obedecer a regra da essencialidade.

Mais à frente, foi visto que a energia elétrica, embora não se encaixe nos requisitos de mercadoria, foi equiparada a tal sendo, portanto, sujeita à incidência do ICMS. Como mercadoria, a energia elétrica é completamente essencial a vida na sociedade contemporânea, uma vez que tudo o que fazemos e compramos requer energia elétrica para sua produção. Nesse sentido, o ser humano não consegue viver de forma digna se não tiver a sua disposição esse bem essencial.

O acesso à energia elétrica também é um meio de garantia dos direitos fundamentais. Percebeu-se que embora a Constituição não tenha especificado esse direito, graças a chamada cláusula de abertura constitucional, ainda que o direito ao acesso à energia elétrica não esteja positivado em seu corpo, é possível que esse direito receba o mesmo tratamento e tutela reservados aos que estão expressos no texto constitucional, bem como seja reconhecido como direito fundamental.

Em que pese a energia elétrica seja uma mercadoria essencial a vida, e seu acesso configurar um direito fundamental dos cidadãos, tornando possível a aplicação do princípio da seletividade sobre o ICMS incidente sobre as operações de fornecimento, da análise das legislações que regulamentam o imposto nos estados federados, percebe-se que embora a maioria deles tenham optado pela aplicação do princípio da seletividade no imposto, foi determinado a aplicação de alíquotas no mesmo patamar ou em patamar superior que o de produtos considerados supérfluos ou nocivos, numa clara violação do princípio da seletividade.

Nesse contexto, passou-se a analisar a possibilidade de controle judicial das alíquotas de ICMS sobre a energia elétrica que estejam em descompasso com o princípio da seletividade. Parte da doutrina e muitas das decisões judiciais entendem, dentre outros pontos, que o controle judicial nesses casos estaria violando a separação dos poderes. Contudo, ao tributar mercadorias que estariam incluídas pela seletividade com alíquotas aplicadas aos produtos supérfluos, o legislador atua com excesso de poderes. Desse modo, quando um dos poderes extrapola em sua atuação, cabe a outro frear essa atuação, de modo a resguardar os direitos fundamentais. Quando o judiciário atua no caso concreto para reconhecer a inconstitucionalidade da lei estadual de modo a reduzir as alíquotas as aplicadas aos produtos essenciais a vida, ele não extrapola em sua atuação. Apenas cumpre o mandamento constitucional. Cabe ao legislador modificar posteriormente as alíquotas.

Em razão de todo exposto, entendemos que é possível sim a aplicação do princípio da seletividade nas operações de fornecimento de energia elétrica, desde que observados os mandamentos constitucionais, de forma a preservar os direitos fundamentais dos cidadãos e garantia da dignidade da pessoa humana.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. Dos Impostos dos Estados e do Distrito Federal. In: ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito Tributário na Constituição e no STF**. 17. ed. São Paulo: Método, 2014. p. 257-310.

ANEEL. Agência Nacional de Energia Elétrica. **Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL**, 06 out. 2019. Disponível em: http://www.aneel.gov.br/conteudo-educativo/-/asset_publisher/vE6ahPFxsWHt/content/composicao-da-tarifa/654800?inheritRedirect=false.

ASSEMBLEIA GERAL DA ONU. Declaração Universal dos Direitos Humanos. 10 de dezembro de 1948. Disponível em: <https://nacoesunidas.org/wp-content/uploads/2018/10/DUDH.pdf>. Acesso em: 18 out. 2019.

BALEEIRO, Aliomar. Impostos sobre a produção e a circulação: Imposto sobre Produtos Industrializados. In: BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009. Cap. 4. p. 347-348. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 05 out. 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 09 ago. 2019.

BRASIL. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Brasília, DF, Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp87.htm. Acesso em: 31 ago. 2019.

BRASIL. Resolução nº 22, de 19 de maio de 1989. Brasília, DF, Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/congresso/rsf/rsf%2022-89.htm. Acesso em: 31 ago. 2019.

BRASIL. Resolução nº 13, de 25 de abril de 2012. Brasília, DF, Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Congresso/RSF-13-2012.htm. Acesso em: 31 ago. 2019.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula nº 166. **Revista das Súmulas do Superior Tribunal de Justiça**. Brasília, DF, ano 2010. n. 12, p. 71-86. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2010_12_capSumula166.pdf. Acesso em: 09 set. 2019.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº 2005/0154746-9. Recorrente: SINDHES Sindicato dos Hospitais e Estabelecimentos dos Serviços de Saúde do Estado do Espírito Santo. Recorrido: Estado do Espírito Santo. Relator: Ministra Denise Arruda. **Recurso em Mandado de Segurança N. 20.676**. Brasília, DF. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=3252132&num_registro=200501547469&data=20070920&tipo=51&formato=PDF. Acesso em: 10 out. 2019.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº 2008/0239493-3. Recorrente: Condomínio Address West Side. Recorrido: Estado de Goiás. Relator: Ministro Herman Beijamin. **RMS N. 28.227/GO**. Brasília, DF. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=>

4764621&num_registro=200802394933&data=20090420&tipo=5&formato=PDF. Acesso em: 10 out. 2019.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Ementa. Acórdão. Recorrente: Estado de Santa Catarina. Recorrido: Multicolor Têxtil S/A. Relator: Ministro Cesar Asfor Rocha. **Recurso Especial nº 1.299.303-SC**. Brasília, DF, 2012. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/acordao-stj-legitimidade-contribuinte.pdf>. Acesso em: 06 out. 2019.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão nº 2006/0010059-1. Recorrente: Eico Sistemas e Controles LTDA. Recorrido: Estado do Pará. Relator: Ministro Teori Albino Zavascki. **Diário da Justiça**. Brasília, DF. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=2563738&num_registro=200600100591&data=20060911&tipo=5&formato=PDF. Acesso em: 17 out. 2019.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Pará. Acórdão nº 91.289, Câmaras Cíveis Reunidas. Recorrente: Hileia Indústria de Produtos Alimentícios S.A. Recorrido: Estado do Pará. Relator: Desembargadora Luzia Nadja Guimarães Nascimento. **Diário da Justiça**. Belém, PA. Disponível em: http://gsa-index.tjpa.jus.br/consultas/search?q=cache:IrUDPoTYvD4J:177.125.100.71/acordao/20100264330398+Ac%C3%B3rd%C3%A3o+91289&site=jurisprudencia&ie=UTF-8&client=consultas&proxystylesheet=consultas&lr=lang_pt&access=p&oe=UTF-8. Acesso em: 17 out. 2019.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Paraná. Acórdão. MS 1.442.898-9. Impetrante: Condor Super Center LTDA. Impetrado: Secretário de Estado da Fazenda do Paraná. Relator: Des. Jorge de Oliveira Vargas. **Decisão Monocrática em Mandado de Segurança**. Curitiba, PR. Disponível em: <https://tj-pr.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/374437883/mandado-de-seguranca-ms-14428989-pr-1442898-9-acordao?ref=serp>. Acesso em: 14 out. 2019.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Paraná. Acórdão. MS 1.442.898-9. Impetrante: Condor Super Center LTDA. Impetrado: Secretário de Estado da Fazenda do Paraná. Relator designado: Des. Ruy Cunha Sobrinho. **Acórdão no Mandado de Segurança**. Curitiba, PR. Disponível em: <https://tj-pr.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/374437883/mandado-de-seguranca-ms-14428989-pr-1442898-9-acordao?ref=serp>. Acesso em: 14 out. 2019.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro. Acórdão, Décima Quarta Câmara Cível. Impetrante: Condomínio do Edifício Mid West e Mid East. Impetrado: Secretário de Estado da Fazenda do Estado do Rio de Janeiro. Relator: Desembargador Cleber Ghelfenstein. **Diário da Justiça**. Rio de Janeiro, RJ. Disponível em: <http://www1.tjrj.jus.br/gedcacheweb/default.aspx?UZIP=1&GEDID=000350F4B42F97C305DEC24D30EC967357CE44C4021E6320>. Acesso em: 17 out. 2019.

BRASILEIRO, Georgina de Paula. O princípio da seletividade e o ICMS incidente sobre energia elétrica. **Revista dos Tribunais On-line**: Revista Tributária e de Finanças Públicas, v. 57, p.122-137, jul./ago. 2004. Disponível em: <https://portal.mpf.mp.br/maf/app/resultList/document?&src=rl&srguid=i0ad6adc50000016da53160319b93fce&docguid=I29d713a0f25411dfab6f010000000000&hitguid=I29d713a0f25411dfab6f010000000000&spos=1&epos=1&td=54&context=5&crumb-action=append&crumb->

label=Documento&isDocFG=true&isFromMultiSumm=true&startChunk=1&endChunk=1.
Acesso em: 26 set. 2019.

BUISSA, Leonardo; BEVILACQUA, Lucas. Seletividade, justiça fiscal e neutralidade concorrencial: o ICMS sobre energia elétrica nos Tribunais Superiores. **Interesse Público - IP**, Belo Horizonte, n. 104, p.121-141, jul./ago. 2017. Disponível em: <http://professor.pucgoias.edu.br/SiteDocente/admin/arquivosUpload/18700/material/Artigo%20Buisa%20e%20Bevilacqua%20%20Seletividade%20Justi%C3%A7a%20fiscal%20e%20neutralidade.pdf>. Acesso em: 19 ago. 2019.

CAMPOS, Hélio Silvio Ourém. O poder da Lei: Seletividade. In: CAMPOS, Hélio Silvio Ourém. **O poder da lei versus a lei do poder: a relativização da lei tributária**. 11. ed. Brasília: Centro de Estudos Judiciários, 2011. Cap. 3. p. 253-255. (Monografias do CEJ).

CARNEIRO, C. **Impostos Federais, Estaduais E Municipais**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

CASTILHO, Ricardo. **Direitos Humanos**. 5. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018. Disponível em: https://forumdeconcursos.com/wp-content/uploads/wpforo/default_attachments/1537404592-DIREITOS-HUMANOS-CASTILHO-2018.pdf. Acesso em: 29 ago. 2019.

CHAVES, Iran José de. ICMS: A inconstitucionalidade da alíquota incidente sobre o fornecimento de energia elétrica. **Revista dos Tribunais Online: Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 101, n. 1, p.179-200, nov./dez. 2011. Disponível em: <https://portal.mpf.mp.br/maf/app/resultList/document?&src=rl&srguid=i0ad6adc60000016dad57a490bb57446b&docguid=I347c13601fd411e1bb1900008517971a&hitguid=I347c13601fd411e1bb1900008517971a&spos=2&epos=2&td=57&context=35&crumb-action=append&crumb-label=Documento&isDocFG=true&isFromMultiSumm=true&startChunk=1&endChunk=1>. Acesso em: 26 set. 2019.

DBM SISTEMAS. DBM Sistemas. **DBM Sistemas**, 2019. Disponível em: <https://dbmsistemas.com/icms-2019-tabela-atualizada-com-as-aliquotas-dos-estados/>. Acesso em: 14 out. 2019

FARIAS, Leonel Marques; SELLITTO, Miguel Afonso. Uso da energia ao longo da história: evolução e perspectivas futuras. **Revista Liberato**, Novo Hamburgo, v. 12, n. 17, p.08-16, jan./jun. 2011. Disponível em: [http://www.liberato.com.br/sites/default/files/arquivos/Revista_SIER/v.%2012,%20n.%2017%20\(2011\)/1.%20Uso%20da%20energia%20ao%20longo%20da%20hist%F3ria.pdf](http://www.liberato.com.br/sites/default/files/arquivos/Revista_SIER/v.%2012,%20n.%2017%20(2011)/1.%20Uso%20da%20energia%20ao%20longo%20da%20hist%F3ria.pdf). Acesso em: 17 set. 2019.

GUIMARÃES, Lucas Noura de Moraes Rêgo. A efetividade do programa nacional de universalização do acesso e uso da energia elétrica – luz para todos. **Revista Brasileira de Políticas Públicas**, Brasília, v. 1, n. 2, p.207-223, jul./dez. 2011. Disponível em: <https://www.publicacoesacademicas.uniceub.br/RBPP/article/view/1204>. Acesso em: 29 ago. 2019.

HARADA, Kiyoshi. O ICMS na Constituição Federal de 1988: A seletividade do imposto em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços. In: HARADA, Kiyoshi. **ICMS: Doutrina e Prática**. São Paulo: Atlas, 2017. Cap. 2. p. 46-49.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. **Impostômetro**. Disponível em: <https://impostometro.com.br/#arrecadacaobrasil>. Acesso em: 19 ago. 2019.

LIMA NETO, Manoel Cavalcante de; NETTO, Antônio Alves Pereira. A energia elétrica como mercadoria supérflua para fins do ICMS e seu controle judicial. **Revista Jurídica Unicuritiba**, Curitiba, v. 3, n. 40, p.251-280, jul./set. 2015. Disponível em: <http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/article/view/1360>. Acesso em: 16 set. 2019.

MACHADO, Hugo de Brito. Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e prestações de serviços. In: MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 35. ed. São Paulo: Malheiros, 2014. Cap. 4. p. 371-393.

MAIA, Thiago Nobre. Tributação Extrafiscal: A seletividade em razão da essencialidade como critério objetivo para a definição das alíquotas do ICMS. **Revista de Direito Tributário Contemporâneo**, Revista dos Tribunais Online, v. 9, p.235-265, nov. e dez., 2017. Disponível em: <https://portal.mpf.mp.br/maf/app/resultList/document?&src=rl&srguid=i0ad6adc50000016d27a6a89ba4b135ba&docguid=I7b788b50c90011e78522010000000000&hitguid=I7b788b50c90011e78522010000000000&spos=1&epos=1&td=38&context=9&crumb-action=append&crumb-label=Documento&isDocFG=true&isFromMultiSumm=true&startChunk=1&endChunk=1>. Acesso em: 29 ago. 2019.

MORAES, Mariana Rodrigues Lopes. Da suspensão do serviço de energia elétrica de consumidor hipervulnerável em face do princípio da dignidade da pessoa humana. **Esmat**, Palmas, v. 6, n. 7, p.79-112, jan./jun. 2014. Disponível em: http://esmat.tjto.jus.br/publicacoes/index.php/revista_esmat/article/view/4/5. Acesso em: 25 ago. 2019.

ORNELLAS, Antônio José. A energia dos tempos antigos aos dias atuais. **Conversando Sobre Ciências em Alagoas**, Maceió, p.01-71, 2006. Disponível em: http://www.usinaciencia.ufal.br/multimedia/livros-digitais-cadernos-tematicos/A_Energia_dos_Tempos_Antigos_aos_dias_Atuais.pdf. Acesso em: 17 set. 2019.

REDE OMNIA. Mundo Educação. **Fontes de Energia do Brasil**. Disponível em: <https://mundoeducacao.bol.uol.com.br/geografia/fontes-energia-brasil.htm>. Acesso em: 10 out. 2019.

RIBEIRO, Ramon da Silva et al. Incidência Tributária de ICMS na Tarifa de Energia Elétrica - TUST/TUSD. **Revista do Curso de Direito Brazcubas**, Mogi das Cruzes, v. 2, n. 1, dez. 2018. Disponível em: <https://revistas.brazcubas.br/index.php/revdubc/article/view/572>. Acesso em: 19 ago. 2019.

ROSA, Taís Hemann da. Direito Fundamental Social de Acesso à Energia Elétrica: Apontamentos Iniciais sobre a perspectiva brasileira. In: III SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE CIÊNCIAS SOCIAIS - CIÊNCIA POLÍTICA, 2014, Rio Grande do Sul. **Estudo**. Universidade Federal do Pampa, 2014. p. 1 - 23. Disponível em:

<http://cursos.unipampa.edu.br/cursos/cienciapolitica/files/2014/06/ACESSO-%C3%80-ENERGIA-EL%C3%89TRICA-evento-sb.pdf>. Acesso em: 29 ago. 2019.

ROSA, Thaís Hemann da. **O acesso à Energia Elétrica como manifestação do Direito ao Mínimo Existencial**: uma análise com ênfase na dimensão defensiva do direito de acesso à energia elétrica. 2016. 167 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Direito, Programa de Pós-graduação em Direito, Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, Faculdade de Direito, Porto Alegre, 2016. Disponível em: http://tede2.pucrs.br/tede2/bitstream/tede/6787/2/DIS_TAIS_HEMANN_DA_ROSA_PARCIAL.pdf. Acesso em: 25 ago. 2019.

SANTA CATARINA. Comissão Permanente de Assuntos Tributários de Santa Catarina - Copat. Consulta nº 101/07. **EMENTA: ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. DEMANDA CONTRATADA DE POTÊNCIA. O FATO GERADOR DO IMPOSTO É O SEU FORNECIMENTO A CONSUMIDOR FINAL E A BASE DE CÁLCULO É O VALOR TOTAL COBRADO PELA CONCESSIONÁRIA. A TEOR DO ART. 155, § 2º, IX, “B”, O IMPOSTO INCIDE SOBRE O VALOR TOTAL DA OPERAÇÃO QUANDO MERCADORIAS FOREM FORNECIDAS COM SERVIÇOS NÃO COMPREENDIDOS NA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DOS MUNICÍPIOS. OPERAÇÕES MISTAS. INCIDÊNCIA DO ICMS OU DO ISS, CONFORME O CRITÉRIO DO NEGÓCIO PREPONDERANTE. OS VALORES COBRADOS, CORRESPONDENTES AO DIMENSIONAMENTO DAS INSTALAÇÕES, NECESSÁRIO PARA O FORNECIMENTO DE ENERGIA ATÉ O POTENCIAL CONTRATADO, DEVE INTEGRAR A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO ESTADUAL.** Santa Catarina. Disponível em: http://legislacao.sef.sc.gov.br/html/consultas/2007/con_07_101.htm. Acesso em: 16 set. 2019.

SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de Direito Constitucional**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. Disponível em: <https://forumdeconcursos.com/wp-content/uploads/wpforo/attachments/2/1369-Curso-de-Direito-Constitucional-2017-Ingo-Wolfgang-Sarlet-Luiz-Guilherme-Marinoni-e-Daniel-Mitidiero.pdf>. Acesso em: 19 set. 2019.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Manual de Direito Tributário**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

SERGIPE. Lei nº 2707/89, de 20 de março de 1989. Institui o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, e dá outras providências. Sergipe, Disponível em: <http://legislacao.sefaz.se.gov.br/legisinternet.dll/Infobase3/07-leis/leisestaduais/01-leis-89/lei2707-89.htm>. Acesso em: 14 out. 2019.

TORRES, Ricardo Lobo. O mínimo existencial e os direitos fundamentais. **Revista de Direito Administrativo**, FGV, Rio de Janeiro, v. 177, p.29-49, jul./set. 1989. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/46113/44271>. Acesso em: 17 set. 2019.

YAMAO, Celina. A HISTÓRIA DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS – DO IVM AO ICMS. **Revista Jurídica Unicuritiba**, Curitiba, v. 3, n. 36, p.40-53, jul. a set. 2014. Disponível em: <http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/issue/view/79>. Acesso em: 30 ago. 2019.