

# PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE: A ESSENCIALIDADE COMO CRITÉRIO CONSTITUCIONAL PARA FIXAÇÃO DE ALÍQUOTAS DO ICMS

*Carolina Romanini Miguel<sup>1</sup>*

## **I. INTRODUÇÃO**

O recente julgamento do RE 714.139 pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) enseja a discussão sobre os limites constitucionais ao exercício da competência tributária, mais especificamente, sobre a discricionariedade do legislador para fixar as alíquotas do ICMS.

Ao decidir, por maioria de votos, que as operações com energia elétrica e a prestação de serviço de comunicação não podem ser tributadas pelo ICMS com alíquota superior àquela prevista na legislação estadual para as operações em geral, a Suprema Corte interferiu na atividade legislativa, impondo

---

1. Doutora em Direito Econômico e Financeiro pela USP, Mestre em Direito Tributário pela PUC/SP, Especialista em Direito Tributário pelo IBET/SP, Advogada.

a observância do princípio da seletividade, expresso no art. 155, § 2º, III, da Constituição Federal.

A partir do conhecimento das funções atribuídas aos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário pelo constituinte originário é possível concluir que a decisão em comento não representa violação de um dos pilares do Estado Social e Democrático de Direito instituído pela Constituição Federal de 1988, qual seja, a tripartição de poderes. O STF, ao definir que energia elétrica e serviço de comunicação são essenciais, devendo se sujeitar a alíquotas gerais de ICMS, exerceu sua função típica, prescrita no art. 102, da Constituição Federal, que é “a guarda da Constituição”.

É certo que a norma constitucional estabelece que o ICMS *poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços*. Trata-se de poder discricionário conferido ao legislador, relativamente ao exercício de sua competência tributária. Contudo, uma vez fixadas alíquotas diferentes para esse imposto pelas Unidades da Federação, configura-se a aplicação do princípio da seletividade e, conseqüentemente, produtos imprescindíveis não podem ser onerados com uma alíquota acima daquela fixada para as operações em geral.

Significa dizer que, ao exercer a competência tributária para instituir o ICMS, as Unidades da Federação podem fixar alíquotas internas distintas para produtos e serviços, desde que sejam observadas duas condições: **(a)** que sejam superiores à alíquota interestadual de 12% definida pela Resolução nº 22/89 do Senado Federal, salvo exceções em conformidade com o art. 155, § 2º, XII, “g”, da Constituição Federal, e **(b)** que a diferença seja exclusivamente em função da essencialidade.

Tais limites objetivos foram estabelecidos no art. 155, § 2º, III e VI, da Constituição Federal, cabendo ao STF zelar por sua observância e apontar a inconstitucionalidade acaso verificada na definição da alíquota do ICMS. Na hipótese de o legislador ignorar a alíquota mínima do imposto e o princípio da seletividade em função da essencialidade dos bens e

serviços, é função do STF declarar inconstitucional a norma jurídica, não havendo que se falar em violação do princípio da tripartição dos Poderes, mas de controle da discricionariedade conferida pelo poder constituinte originário ao legislador estadual, afastando-se o nítido desvio do poder de tributar.

## II. O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE

Edwin Cannan faz uma introdução ao clássico de Adam Smith, *A Riqueza das Nações* e cita Francis Hutcheson como influenciador do economista para quem as taxas e impostos mais convenientes seriam “*aqueles que incidem em artigos de luxo e esplendor, mais do que sobre os incidentes sobre os artigos de necessidade*”<sup>2</sup>.

Trata-se de uma antiga referência ao princípio tributário da seletividade, ideal perseguido, com as devidas adaptações, pelo Poder Constituinte Originário de 1988, que, no art. 155, § 2º, III, da Constituição Federal, estabelece que o ICMS “*poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços*”. Trata-se de um princípio que exige do legislador tratamento diferenciado segundo a utilização da mercadoria comercializada ou dos serviços de transporte e comunicação prestados, sendo a menor tributação imposta àquilo cujo acesso se pretende extensivo a maior parte dos cidadãos. Trata-se de um princípio constitucional que orienta o legislador (em sentido amplo) a selecionar o que deverá se sujeitar a diferentes alíquotas segundo um critério de essencialidade.

De acordo com Aliomar Baleeiro<sup>3</sup>, o princípio da seletividade consiste na “*discriminação ou sistema de alíquotas diferenciadas por espécies de mercadorias. Trata-se de dispositivo programático, endereçado ao legislador ordinário*

---

2. SMITH, Adam. *A Riqueza das Nações*. Tradução de Luiz João Baraúna. São Paulo: Editora Nova Cultural Ltda. 1996, p. 49.

3. BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. Por Mizabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1997

*recomendando-lhe que estabeleça as alíquotas em razão inversa da imprescindibilidade das mercadorias de consumo generalizado. Quanto mais sejam elas necessárias a alimentação, vestuário, à moradia, ao tratamento médico e higiênico das classes mais numerosas, tanto menores devem ser”*

Para José Eduardo Soares de Melo<sup>4</sup>, a seletividade constitui um superior princípio constitucional tributário a ser rigorosamente obedecido pelo legislador, não traduzindo mera recomendação. A essencialidade decorre dos valores captados pelo legislador constitucional e inseridos na Constituição, e justifica a diversidade de tratamento dos produtos, com o intuito de proteger os interesses da população, permitindo o amplo acesso a mercadorias fundamentais como medicamentos, alimentos que compõem a cesta básica, vestuário, entre outros.

Portanto, o princípio constitucional da seletividade em razão da essencialidade do produto constitui-se num dever direcionado ao legislador da pessoa política competente. Nesse sentido ensina Ricardo Lobo Torres<sup>5</sup> sobre a seletividade do IPI, mas cujas lições se aplicam igualmente ao ICMS:

“Seletividade em função da essencialidade é o único critério para a incidência do IPI e significa que o tributo recai sobre os bens na razão inversa de sua necessidade para o consumo popular e na razão direta de sua superficialidade.”

Em verdade, não é o imposto que é seletivo, mas seu dimensionamento, que, a partir da conjugação da base de cálculo com a alíquota deverá obedecer ao princípio da seletividade em função da essencialidade. A seletividade é a forma (método) pelo qual o legislador há de implementar a isonomia em matéria de ICMS.

---

4. MELO, José Eduardo Soares de. *ICMS: teoria e prática*. 12. ed. São Paulo: Dialética, 2012, p. 360.

5. TORRES, Ricardo Lobo. O IPI e o princípio da seletividade, *Revista dialética de direito tributário*. São Paulo: Dialética, 1995.

Em todo caso, o critério que deverá servir de referencial para a discriminação de alíquotas deve observar os objetivos constitucionais, buscando graduar aquelas que visem a atender as necessidades básicas da população de forma menos gravosa do que outras.

O princípio da seletividade também foi tratado por Henry Tilbery<sup>6</sup>, para quem:

“O conceito da ‘essencialidade’ não deve ser interpretado estritamente para cobrir apenas as necessidades biológicas (alimentação, vestuário, moradia e tratamento médico), mas deve abranger também aquelas necessidades que sejam pressupostos de um padrão de vida mínimo decente, de acordo com o conceito vigente da maioria.

(...) a carga tributária mais pesada recai sobre os produtos de luxo, em virtude de sua reduzida utilidade e essencialidade ao consumo do povo. Por essa razão, são mais consumidos pelas classes mais altas.”

O princípio da seletividade busca fundamento no sobreprincípio da isonomia, que, de maneira bem simplista, pode ser interpretado como um princípio que orienta o aplicador do direito a tratar de forma desigual os cidadãos desiguais, na medida de suas desigualdades.

Em uma sociedade, as pessoas não são idênticas, o que obsta a existência de uma igualdade absoluta. Então, como efetivar o princípio da igualdade previsto no direito positivo? De acordo com Celso Bastos, isso é possível por meio das discriminações sempre existentes na lei. O problema reside na imposição dos limites dessa diferenciação de tratamento dispensada pela norma jurídica.

Para o jurista, isso é possível, por meio da razoabilidade, que orienta o legislador no sentido de vedar “*que a lei enlance uma consequência a um fato que não justifica tal ligação*”.

---

6. TILBERY, Henry. O conceito de essencialidade como critério de tributação. *Revista Direito Tributário Atual* v. 10. São Paulo, 1990, p. 3.030.

Nessa medida, para que o princípio da seletividade concretize, em última instância, o princípio da igualdade, deve haver *razoabilidade* do legislador ao fixar as alíquotas distintas para cada produto ou serviço, tendo em vista exclusivamente a sua essencialidade, critério eleito pela norma constitucional.

O princípio da igualdade relaciona-se com o princípio da seletividade, na medida em que a lei, instituindo alíquotas diferenciadas do imposto segundo o critério da essencialidade, permite que as pessoas menos abastadas tenham condições de sobreviver com a mesma dignidade mínima garantida às pessoas com maior poder aquisitivo.

### **III. OS LIMITES CONSTITUCIONAIS PARA FIXAÇÃO DA ALÍQUOTA DO ICMS**

Conforme mencionado, o art. 155, § 2º, III, da Constituição Federal estabelece que o ICMS *poderá* ser seletivo, em função da *essencialidade* do bem ou serviço.

A combinação do conseqüente normativo representado pelo comando facultativo, representado pela expressão “*poderá*”, com o uso do termo “*essencialidade*”, cujo conceito é indeterminado, indica que a Constituição Federal conferiu ao legislador a discricionariedade para se valer ou não do princípio da seletividade acima tratado.

Em síntese, a construção semântica apresentada no texto constitucional traz conceito indeterminado e valorativo, além do comando facultativo, configurando a discricionariedade do Poder Legislativo dos Estados e Distrito Federal para, ao exercer seu poder de tributar, fixar alíquotas diferenciadas de ICMS em função da essencialidade dos bens e serviços sujeitos a sua incidência.

A discricionariedade caracteriza-se como a atribuição de margem de *liberdade* ao agente público para apreciar a oportunidade e conveniência dos seus atos e escolher uma solução

entre muitas para identificar o interesse público e selecionar os meios para efetivá-lo.

Vale salientar que a facultatividade do princípio da seletividade aplicável ao ICMS não é unânime entre os tributaristas. Isso porque, ao se comparar a norma aplicável ao ICMS e com o art. 153, § 3º, I, da Constituição Federal, segundo o qual compete à União instituir o IPI, que “*será seletivo, em função da essencialidade do produto*”, nota-se a utilização de diferentes modais deônticos: permitido para o ICMS, e obrigatório para o IPI.

As distintas redações da norma constitucional trouxeram o dilema sobre a facultatividade da aplicação do princípio da seletividade pelo legislador estadual quando da instituição do ICMS.

Para alguns doutrinadores, como Roque Carrazza<sup>7</sup>, esse dispositivo relativo ao ICMS veicula norma cogente, de observância obrigatória, de modo que o “*poderá equivale juridicamente a um peremptório deverá*”. Para outros, com os quais nos filiamos, o comando distinto daquele utilizado para o IPI denota a concessão de um poder discricionário ao legislador das Unidades da Federação, como defendem Sacha Calmon Navarro Coêlho<sup>8</sup>, Ives Gandra da Silva Martins<sup>9</sup> e Hugo de Brito Machado Segundo<sup>10</sup>.

Já com relação à discricionariedade verificada no conceito indeterminado do termo “essencialidade”, há um consenso, uma vez que determinado bem ou serviço pode ser essencial para uns e não o sê-lo para outros. Não obstante, como ensina Celso Antônio Bandeira de Mello, os conceitos indeterminados “*têm algum conteúdo mínimo indiscutível, os quais devem*

---

7. CARRAZZA, Roque Antonio. *ICMS*. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 538

8. COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 326.

9. MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Caderno de Pesquisas Tributárias v. 18*. São Paulo, 1993, p. 14)

10. MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. A tributação da energia elétrica e a seletividade do ICMS. *Revista Dialética de Direito Tributário n. 62*. São Paulo: Dialética, 2000, p. 72.

*ser interpretados sistematicamente, de forma a limitar o conteúdo do ato administrativo e evitar abusos e arbitrariedades”.*

De acordo com Ricardo Lobo Torres<sup>11</sup>, a discricionariedade legislativa verificada quando da determinação das alíquotas diferenciadas do IPI encontra dois limites:

- a) não poderá introduzir incidência regressiva, tributando por alíquotas maiores os produtos mais necessários ao consumo coletivo, de forma a atender ao princípio da capacidade contributiva;
- b) não poderá discriminar entre produtos iguais com base em critério desvinculado da essencialidade do consumo, em observância ao princípio da isonomia.

Esses limites se aplicam perfeitamente ao ICMS, de forma que, uma vez que o legislador decida por se sua faculdade para editar norma introduzindo no ordenamento jurídico o princípio da seletividade, as alíquotas do imposto devem necessariamente ser fixadas em função da essencialidade do produto ou serviço, não podendo ser utilizado outro critério de discriminação. A seletividade do ICMS não está relacionada à qualidade ou quantidade do produto. O que justifica o aumento ou redução da alíquota do imposto é a necessidade da mercadoria ou serviço fornecidos pelo contribuinte do ICMS, que deve ser comum a todos. O Poder Constituinte Originário não elegeu a progressividade como critério para fixação de alíquota do ICMS, diferentemente do Imposto sobre a Renda e do Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana.

Portanto, diferentemente do que afirma o Ministro Alexandre de Moraes em seu voto divergente proferido no RE 714139 em comento, não é constitucional *“cobrar mais de quem consome mais e possui maior capacidade contributiva, e cobrar menos de quem consome menos e possui menor capacidade contributiva”*. Há uma perigosa confusão entre progressividade e seletividade.

---

11. TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 19. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2013.



É importante destacar que a essencialidade do bem ou serviço tem como referência o consumidor final. Nesse sentido, Estevão Horvath, ao tratar da vedação ao confisco, reconhece que, no caso dos impostos indiretos, a “riqueza” a ser gravada está de posse do consumidor final, já que o sujeito passivo tributário (no sentido técnico-jurídico positivo pátrio) somente recolhe aos cofres públicos o importe que ele, no mais das vezes, recupera, de imediato, do “contribuinte de fato”. Segundo o Professor, neste caso, deve-se considerar a capacidade contributiva (*ability to pay*) sinalizada pelo consumidor (contribuinte de fato) <sup>12</sup>.

No caso em que se discute a alíquota de ICMS incidente sobre operações com energia elétrica, deve-se avaliar quão essencial é esse bem para todos e então definir-se a respectiva alíquota. É possível conceder benefício fiscal àqueles com menor poder aquisitivo mediante, por exemplo, a redução da alíquota do imposto, mas não é constitucional a sua elevação acima da alíquota padrão.

O preço do produto ou serviço, por ser a base de cálculo do imposto, permite o atendimento do princípio da capacidade contributiva. Acerca do tema, sustenta José Artur Lima Gonçalves tratar-se da convergência explicativa do princípio da igualdade tributária, expressamente adotada pela Constituição Federal no art. 145, §1º. A carga tributária deve ser distribuída na medida da capacidade econômica do contribuinte. Este critério implica a adoção de uma base impositiva que seja capaz de medir esta capacidade e de alíquotas que igualem verdadeiramente essas cargas, sendo árduo o trabalho de identificação da correta capacidade tributária individual.

Com relação ao ICMS, considerando as possíveis regras-matrizes de incidência, Lima Gonçalves concluiu não caber a graduação da cobrança deste imposto segundo a capacidade econômica do contribuinte, pois se trata de um imposto

---

12. HORVATH, Estevão. *O princípio do não-confisco no direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2002, *passim*.

indireto, sem caráter pessoal, cujo ônus financeiro é repassado ao consumidor final através do preço da mercadoria ou serviço.

Logo, cabe ao legislador avaliar quão essencial é a energia elétrica para os consumidores e fixar uma alíquota a ser aplicável às operações de circulação dessa mercadoria.

É sabido que os tributos são instituídos com a finalidade precípua de arrecadar recursos para cumprimento das funções estatais, em especial, para suportar as correspondentes despesas de funcionamento do Estado. Porém, por vezes, sua cobrança ou desoneração destina-se a estimular ou desestimular comportamentos. De acordo com Luís Eduardo Schoueri, qualquer que seja o tributo, haverá, em maior ou menor grau, a influência sobre o comportamento dos contribuintes, que serão desestimulados a práticas que levem à tributação<sup>13</sup>. E prossegue o Professor:

*(...) não haverá que se cogitar de tributo neutro, ou de uma atuação neutra da parte do legislador. Ao contrário, como se viu acima, cabe ao legislador ponderar os efeitos econômicos de suas medidas, utilizando-se das normas tributárias, como de outros meios que estiver a seu alcance para a indução do comportamento dos agentes econômicos, visando a finalidades próprias da intervenção econômica.<sup>14</sup>*

Diante dessas lições, pode-se afirmar que o princípio da seletividade, ao ser implementado pelo legislador das Unidades da Federação, deve perseguir a garantia de acesso a produtos e serviços essenciais a toda a população, não lhe sendo autorizado, como bem ensina Ricardo Lobo Torres, fixar alíquotas maiores para operações com itens essenciais com o objetivo de aumentar a arrecadação, como claramente o fez com relação à alíquota do ICMS aplicável às operações com energia elétrica.

---

13. SCHOUERI, Luís Eduardo. “Livre concorrência e tributação”. In ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes questões atuais do direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2007, v. 11. p. 253.

14. *Ibid.*

Diante dessas considerações, conclui-se ser a essencialidade o elemento discriminatório das alíquotas diferentes do ICMS, não sendo a seletividade norteadada pelo princípio da progressividade, de forma que o preço, a quantidade ou outros fatores não foram considerados válidos como vetores para fixação de alíquota do imposto.

#### **IV. O CONTROLE DA CONSTITUCIONALIDADE DO ATO LEGISLATIVO DISCRICIONÁRIO**

O atendimento dos critérios limitadores da discricionariedade conferida ao legislador podem ser objeto de apreciação do poder judiciário, pois, embora o mérito (conveniência e oportunidade) do ato legislativo não possa ser avaliado, os limites objetivos e a razoabilidade podem sê-lo por meio da motivação do ato, que revela se tais limites foram ou não atendidos.

No caso do princípio da seletividade do ICMS, se o legislador da Unidade da Federação, ao exercer sua competência tributária, fizer uso da faculdade que lhe foi conferida pela norma constitucional, fixando alíquotas distintas do imposto para determinados produtos ou serviços, deve obrigatoriamente se pautar no critério da *essencialidade*, sob pena de restar configurado o desvio de poder. Vale dizer: uma vez que o legislador estabeleça alíquotas distintas para o ICMS, a variação somente pode estar pautada na essencialidade do bem ou serviço sujeito à incidência desse imposto.

Esse critério constitucionalmente estabelecido (essencialidade) constitui um limite ao exercício da competência tributária e uma forma de avaliação, pelo Poder Judiciário, do adequado uso da discricionariedade pelo legislador. Isso porque o uso da faculdade que lhe foi conferida para fixar alíquotas diferentes de ICMS somente pode se pautar no critério da essencialidade de bens e serviços, cabendo ao Poder Judiciário avaliar, em última instância em caso de litígio, o que é essencial ou não.

Embora a essencialidade seja um conceito indeterminando, dotado de alta subjetividade, a discricionariedade

conferida ao legislador pelo emprego deste termo deve ser avaliada segundo os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, que constituem verdadeiros limites a esse poder<sup>15</sup>.

Ao tratar do princípio da razoabilidade dos atos administrativos, o Ministro Luís Roberto Barroso<sup>16</sup>, sustenta que os seus elementos objetivos podem ser buscados no motivo (presuposto de fato), fins e meios do ato administrativo e nos valores sistematicamente postos na ordem constitucional, sejam eles implícitos ou explícitos, tais como a segurança, paz, solidariedade e justiça. A razoabilidade seria a adequação de sentido entre eles. Segundo o jurista, a razoabilidade deve ser identificada, inicialmente na lei (interna), correspondendo à existência de relação racional e proporcional entre os motivos, meios e fins do ato. A razoabilidade externa, por sua vez, corresponde à adequação aos meios e fins admitidos e preconizados pelo texto constitucional (conexão material de meios e fins).

Essas lições se aplicam inclusive ao ato legislativo, principalmente àquele que configura o exercício da competência tributária. Cabe ao legislador, ao fixar alíquotas distintas para o ICMS, onerar com menor carga os produtos e serviços indispensáveis à dignidade da pessoa humana, que é fundamento do Estado Social e Democrático de Direito, expresso no art. 1º, III, da Constituição Federal. Significa dizer que a norma constitucional

Assim, ao avaliar o exercício do poder discricionário, representado pela fixação de alíquota do ICMS segundo o princípio da seletividade, o Poder Judiciário avaliará a razoabilidade do ato legislativo a partir da adequação do meio (princípio da seletividade) e o fim almejado pelo constituinte originário (garantia da dignidade da pessoa humana).

---

15. DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Discricionariedade administrativa na Constituição de 1988*. *Op. cit.*, p. 218.

16. BARROSO, Luís Roberto. Os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade no Direito Constitucional, in *Cadernos de Direito Constitucional e Ciência Política*, São Paulo, RT, volume 23, abril a julho de 1998, pp. 65 a 78.

O princípio da proporcionalidade é definido por Humberto Ávila<sup>17</sup>, em linha com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal<sup>18</sup> e com o art. 2º da Lei no 9.784/99 nos seguintes termos:

*O postulado da proporcionalidade exige que o Poder Legislativo e o Poder Executivo escolham, para a realização de seus fins, meios adequados, necessários e proporcionais. Um meio é adequado se promove o fim. Um meio é necessário se, dentre todos aqueles meios igualmente adequados para promover o fim, for o menos restritivo relativamente aos direitos fundamentais. E um meio é proporcional, em sentido estrito, se as vantagens que promove superam as desvantagens que provoca. A proporcionalidade exige a relação de causalidade entre meio e fim, de tal sorte que, adotando-se o meio, promove-se o fim.*

(...)

Portanto, o legislador aplicará bem o princípio da seletividade se fixar alíquotas menores de ICMS para produtos e serviços essenciais para a manutenção da dignidade da pessoa humana, permitindo que os consumidores, contribuintes de fato do imposto, tenham acesso a esses itens com mais facilidade.

Definidos os critérios a serem utilizados pelo Poder Judiciário para verificação da constitucionalidade da aplicação do princípio da seletividade, sua inobservância caracterizará desvio de poder.

Segundo decisão proferida pelo STF na Ação Direta de Inconstitucionalidade no 2.667-MC<sup>19</sup>, julgada em 19 de junho de 2002, “*a teoria do desvio de poder, quando aplicada ao plano das atividades legislativas, permite que se contenham eventuais excessos decorrentes do exercício imoderado e arbitrário da competência institucional outorgada ao Poder Público, pois*

---

17. ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios* – da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 5 ed. rev e ampl. São Paulo: Malheiros, 2006, pp. 146 e 169.

18. Depreende-se dos recentes julgados proferidos pelo Supremo Tribunal Federal que os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade não se confundem, sendo empregados ambos os termos nas ementas e acórdãos, conforme exemplificam ARE 707292 AgR/DF, ARE 650718 AgR/SP e ADC 29/DF.

19. <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur97403/false>

*o Estado não pode, no desempenho de suas atribuições, dar causa à instauração de situações normativas que comprometam e afetem os fins que regem a prática da função de legislar”.*

Na apreciação da Ação Direta de Inconstitucionalidade no 1.063<sup>20</sup>, em 18 de maio de 1994, o STF, valendo-se da doutrina de Caio Tácito, manifestou-se no sentido de que o Poder Legislativo “*não dispõe da competência para legislar ilimitadamente, de forma imoderada e irresponsável, gerando, com o seu comportamento institucional, situações normativas de absoluta distorção e, até mesmo, de subversão dos fins que regem o desempenho da função estatal*”.

É claro, portanto, que o poder discricionário conferido pela Constituição Federal aos Legisladores para exercício de sua competência tributária para instituírem o ICMS, fixando suas alíquotas, não é ilimitado, sendo absolutamente legítimo seu controle pelo Poder Judiciário, concretizando-se a harmonia e independência entre os Poderes, preconizada pelo art. 2º da Constituição Federal.

## CONCLUSÃO

A breve análise do princípio da seletividade do ICMS indica tratar-se de uma faculdade conferida ao legislador das Unidades da Federação para fixar alíquota diferentes do ICMS.

Porém, a discricionariedade conferida para o exercício desta competência tributária é limitada, estando sujeito o Poder Legislativo ao controle de constitucionalidade do STF, sob pena de se configurar o desvio de poder conferido pelo texto constitucional.

Assim, caso o legislador opte por fixar alíquotas distintas para produtos e serviços sujeitos à incidência do ICMS, deverá pautar-se pelo critério da essencialidade. Esse conceito indeterminado terá sua legitimidade avaliada pelo Poder Judiciário segundo os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

---

20. <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1588382>

Uma vez fixadas alíquotas diferentes daquela eleita como padrão, como 18%, no caso do Estado de São Paulo (art. 34, I, da Lei n° 6.374/89), o legislador deve atuar com o intuito de permitir maior acesso aos produtos e serviços considerados essenciais a toda população, a fim de que seja preservada a dignidade da pessoa humana, um dos pilares do Estado Social e Democrático de Direito.

É possível a concessão de benefícios fiscais para atendimento dos mais necessitados, porém, não se pode confundir seletividade com progressividade das alíquotas.

O Estado de Santa Catarina (parte no RE 714139), assim como as demais Unidades da Federação, fixaram a alíquota do ICMS aplicável às operações com energia elétrica em percentual muito superior àquele geral previsto na lei que instituiu o imposto, configurando claro desvio de poder. Diante da essencialidade do produto, a alíquota do imposto não poderia ser maior do que aquela aplicável aos demais produtos e serviços, por não ser razoável e proporcional.

Tal medida, em si, indica a inobservância clara do critério da essencialidade, balizador constitucional do exercício da competência tributária dos Estados e Distrito Federal, configurando a incompatibilidade entre o meio conferido pelo poder constituinte originário (seletividade) e a concretização do fim por este almejado (preservação da dignidade da pessoa humana). A fixação de alíquota do ICMS incidente sobre operações com energia elétrica em patamar acima do percentual geral denota apenas o abuso do poder de tributar, na medida em que o legislador pretendeu unicamente aumentar a arrecadação, sabedor de que ninguém, no século XXI, vive sem energia elétrica. Talvez mais essencial que esse bem, apenas a água, razão pela qual a norma estadual deve ser declarada inconstitucional, como bem o fez o STF, por maioria de votos.

## REFERÊNCIAS

ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios – da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 5 ed. rev e ampl. São Paulo: Malheiros, 2006, pp. 146 e 169.

ALHO NETO, João de Souza. Seletividade em Função da Essencialidade: ICMS e Energia Elétrica. *Revista Direito Tributário Atual v. 39*. São Paulo, 2018.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. Por Mizaabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

BARROSO, Luís Roberto. Os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade no Direito Constitucional, in *Cadernos de Direito Constitucional e Ciência Política*, São Paulo, RT, volume 23, abril a julho de 1998.

CARRAZZA, Roque Antonio. *ICMS*. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Discricionariedade administrativa na Constituição de 1988*. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

HORVATH, Estevão. *O princípio do não-confisco no direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2002.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. A tributação da energia elétrica e a seletividade do ICMS. *Revista Dialética de Direito Tributário n. 62*. São Paulo: Dialética, 2000.

MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Caderno de Pesquisas Tributárias v. 18*. São Paulo, 1993.

MELO, José Eduardo Soares de. *ICMS: teoria e prática*. 12. ed. São Paulo: Dialética, 2012.

SCHOUERI, Luís Eduardo. “Livre concorrência e tributação”. In ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes questões atuais do direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2007, v. 11.



TILBERY, Henry. O conceito de essencialidade como critério de tributação. *Revista Direito Tributário Atual v. 10*. São Paulo, 1990.

TORRES, Ricardo Lobo. O IPI e o princípio da seletividade, *Revista dialética de direito tributário*. São Paulo: Dialética, 1995.

<https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur97403/false>

<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1588382>

