



## Mayra Lago: A inconstitucionalidade do ICMS sobre combustíveis

Com o abandono do sistema ferroviário, a logística nacional e o transporte de mercadorias, cargas e insumos ocorrem, majoritariamente, por rodovias interligando os 8.516.000 km<sup>2</sup> do território nacional.

Nesse sentido, os impactos das manifestações dos caminhoneiros em razão da elevada carga tributária incidente sobre os combustíveis não somente paralisou todo o país como, também, pôs a sociedade, representantes sindicais e líderes governistas em estado de alerta.

O desabastecimento em supermercados e centrais de abastecimento, indústrias paralisadas pela falta de insumos, portos com os terminais de armazenagem lotados e a mercadoria impossibilitada de chegar ao seu destino final e as bombas de combustíveis zeradas comprovam seus efeitos no comércio, além, é claro, de todos os prejuízos que atingiram os alimentos perecíveis e criações de animais, seja pela ausência de ração, seja pela falta de escoamento das mercadorias.

Por outro lado, a paralisação atinge, igualmente, os serviços públicos como os de coleta de lixo e transporte, que passaram a funcionar em regime especial, bem como a ausência de rondas policiais e serviços do Samu e o transporte de pacientes entre as redes públicas em decorrência da falta de combustíveis nos carros oficiais.

Enquanto o governo federal se propôs a zerar por tempo determinado a incidência dos impostos e contribuições federais sobre o diesel, por outro lado, os estados do Nordeste se manifestaram no sentido de ser impossível a redução do ICMS, uma vez que causaria um déficit orçamentário de proporções inimagináveis nos cofres estaduais.

Ocorre que as mesmas alíquotas que os estados se recusam a minorar encontram-se elevadas de inconstitucionalidades, uma vez que a Constituição Federal<sup>[1]</sup>, em seu artigo 155, II, outorgou aos estados e ao Distrito Federal prerrogativa legiferante de instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Por sua vez, o parágrafo 2º, inciso III, do artigo 155, ao delimitar o arquétipo do ICMS, estabeleceu que o referido imposto “poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços”.

A seletividade consiste na diferente graduação de alíquotas por parte da entidade tributante em função do produto ou serviço que é objeto da exação e a essencialidade traduz-se no critério consagrado pela Constituição Federal para o exercício da seletividade, devendo nortear a atividade do legislador quando da designação diferenciada das alíquotas, de modo que o imposto deve ser dimensionado de modo a gravar menos os produtos e serviços essenciais e mais os supérfluos.

Nessa perspectiva, quando a Constituição Federal consignou a expressão “poderá ser”, foram adotadas duas correntes, sendo a primeira no sentido de ser facultativo ao estado a adoção da seletividade em função da essencialidade, e a outra, atribuindo o condão de obrigatoriedade ao referido quesito.

Ou seja, seguindo a doutrina do mestre Carraza<sup>[2]</sup>, *a seletividade do ICMS não é uma mera faculdade dos estados e do Distrito Federal, mas uma imposição constitucional*



, que deve ser observada pelos estados. Nesse sentido:

“O atual ICMS, pelo contrário, deve ser instrumento de extrafiscalidade, porquanto, a ter do artigo 155, §2º, III, da CF *poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços*. Convém salientarmos, desde logo, que, a nosso ver, *este singelo 'poderá' equivale, na verdade, a um peremptório 'deverá'*”.

Doutro lado, admite-se o condão facultativo atribuído aos entes federativos no que alcança a seletividade do ICMS.

Ocorre que, nos termos do entendimento do mestre Hugo de Brito Machado<sup>[3]</sup>, independentemente da obrigatoriedade ou não da adoção da seletividade, a partir do momento em que o estado opte por instituir um ICMS seletivo, vale dizer, estabelecendo alíquotas diferentes em função da espécie do produto ou do serviço, tem o dever jurídico de levar a efeito a diferenciação das alíquotas com base no critério da essencialidade. Em tela.

“(…) A seletividade é facultativa para o ICMS, mas o critério desta, uma vez adotada, só pode ser o da essencialidade das mercadorias ou dos serviços sobre os quais esse imposto incide”.

No mesmo sentido foi o parecer do ex-procurador-geral da República Rodrigo Janot ao opinar pelo provimento do Recurso Extraordinário 147.139, em que se reconheceu a repercussão geral quanto à inconstitucionalidade da incidência de ICMS com alíquota superior à geral sobre energia elétrica, *in verbis*:

“De mais a mais, *ainda que fosse caso de considerar?se facultativa a aplicação da seletividade ao ICMS, uma vez feita a opção pelo legislador estadual pelo princípio da seletividade, passará, por lógica, a ser obrigatória a utilização do critério de comparação em virtude da essencialidade dos bens*. Os mais essenciais deverão ser submetidos a alíquota menores do que as destinadas aos supérfluos. *As alíquotas devem ser inversamente proporcionais à essencialidade (…)*”.

O conceito de essencialidade, no dizer de Hugo de Brito Machado<sup>[4]</sup>, “é a qualidade daquilo que é essencial. E essencial, no sentido em que se está aqui utilizando essa palavra, é o absolutamente necessário, o indispensável. Assim, muito fácil é concluirmos que o critério indicativo da essencialidade das mercadorias, para fins de seletividade de ICMS, só pode ser o da necessidade ou indispensabilidade dessas mercadorias para as pessoas no contexto da vida atual do nosso país. Mercadoria essencial é aquela sem a qual se faz inviável a subsistência das pessoas, na comunidade e nas condições de atualmente conhecida entre”.

Com efeito, a própria Lei 7.783/89, tratando das necessidades inadiáveis da comunidade, estabeleceu que o fornecimento de combustíveis é um serviço essencial, *in verbis*:

Art. 10. *São considerados serviços ou atividades essenciais:*

I ? *tratamento e abastecimento de água; produção e distribuição de energia elétrica, gás e combustíveis (…)*.



Não há dúvida de que o fornecimento de combustíveis, seja diesel, gasolina, álcool ou gás natural, constitui serviço público essencial, imprescindível para a subsistência das pessoas físicas e indispensável para o desempenho das atividades empresariais.

O estado da Bahia, contudo, editou a Lei 7.014/96, instituindo o ICMS sobre o fornecimento de combustíveis com a alíquota no percentual de 25%, nos seguintes termos:

“Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, *quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes: (...)*

*II – 25% nas operações e prestações relativas a:*

- a) cigarros, cigarrilhas, charutos e fumos industrializados;
- b) bebidas alcoólicas, exceto cervejas, chopes, aguardentes de cana ou de melaço e outros aguardentes simples;
- c) ultraleves e suas partes e peças: 1 – asas-delta; 2 – balões e dirigíveis; 3 – partes e peças dos veículos e aparelhos indicados nos itens anteriores;
- d) embarcações de esporte e recreio, esquis aquáticos e jet-esquis;
- e) *óleo diesel, gasolina e álcool etílico anidro combustível (AEAC);*
- f) armas e munições, exceto as destinadas às Polícias Civil e Militar e às Forças Armadas;
- g) joias [...] (não incluídos os artigos de bijuteria)
- h) perfumes (extratos) e águas-de-colônia, inclusive colônia e deocolônia, exceto lavanda, seiva-de-alfazema, loções após-barba e desodorantes corporais simples ou antiperspirantes;
- i) energia elétrica;
- j) pólvoras propulsivas, estopins ou rastilhos, cordéis detonantes, escorvas (cápsulas fulminantes), espoletas, bombas, petardos, busca-pés, estalos de salão e outros fogos semelhantes, foguetes, cartuchos, exceto: dinamite e explosivos para emprego na extração ou construção, foguetes de sinalização, foguetes e cartuchos contra granizo e semelhantes, fogos de artifício e fósforos”.

Observa-se, contudo, que o estado da Bahia, a despeito de ter instituído o ICMS de forma seletiva, estabelecendo alíquotas diferenciadas em função do tipo de produto, desprezou o parâmetro da essencialidade, gravando a distribuição de combustíveis — serviço público essencial — com a alíquota superior à geral.

*O desrespeito ao critério da essencialidade revela-se ainda mais ostensivo quando se percebe que produtos supérfluos como bebidas alcoólicas, fumo, iates, embarcações de recreio ou esporte são onerados com alíquota de 25%, idêntica àquela que grava o abastecimento de combustíveis,*



demonstrando, pois, a ilegitimidade da exação de ICMS sobre o fornecimento do referido produto essencial.

A jurisprudência pátria já firmou convicção no sentido de que a incidência de ICMS sobre energia elétrica e comunicações com alíquota superior à geral fere o princípio de seletividade, veiculado pelo artigo 155, parágrafo 2º, inciso III, da Constituição Federal, sendo, pois, inconstitucional, como abaixo é demonstrado:

“Mandado de Segurança. ICMS sobre serviços de energia elétrica e telecomunicações. Alíquota. Preliminares de ilegitimidade ativa e passiva rejeitadas. Declaração de inconstitucionalidade, pelo Órgão Especial do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, do artigo 14, VI, "b" e VIII, "g" da Lei Estadual nº 2.657/96 (Arguições de Inconstitucionalidade 0029716?92.2008.8.19.0000 e 0046584?48.2008.8.19.0000) e do artigo 14, VI, item 2 e VIII, item 7, do Decreto Estadual nº 27.427/2000, regulamentador daquela lei (Arguição de Inconstitucionalidade 2005.017.00027), por ofensa aos princípios da seletividade e essencialidade tributários. Decotada a parcela considerada inconstitucional da exação, deve haver a redução para a alíquota geral prevista no decreto regulamentador, sem embargo de eventual incidência do percentual relativo ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza. Concessão parcial da ordem[5]”.

“Agravo Interno ? Apelação cível ? Ação declaratória com pedido de depósito judicial Serviço essencial de fornecimento de energia elétrica ? Legitimidade do contribuinte de fato para propor ações relativas ao ICMS ? Aplicação da alíquota de 25%, prevista na Lei Estadual nº 2.567/1997 ? *Afronta ao princípio da seletividade tributária, consagrado no artigo 155, § 2º, III da Constituição Federal ? Inconstitucionalidade declarada pelo Órgão Especial desta Corte, ao julgar a Arguição de Inconstitucionalidade nº 2005.017.00027 ? Sentença que julgou parcialmente procedente o pedido e determinou a aplicação da alíquota genérica de 18%, acrescida do adicional relativo ao Fundo de Combate à Pobreza Inconformismo do Réu ? Reiteração dos mesmos argumentos em sede de agravo interno Desprovemento do recurso[6]”.*

Resta patente, então, que o artigo 16, inciso II, alínea “e”, da Lei 7.014/96 do estado da Bahia é inconstitucional, porquanto está em absoluto descompasso com o artigo 155, parágrafo 2º, inciso III, da Constituição Federal. Assim, a exação do ICMS sobre o fornecimento de combustíveis é ilegítima, pois inconstitucional.

[1] 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.

[2] ICMS. 11ª Edição. São Paulo: Malheiros Editores. 2006. pp. 374 e 375.

[3] O ICMS no fornecimento de energia elétrica: questões da seletividade e da demanda contratada. RDDT n. 155, agosto/08, p. 48.

[4] O ICMS no fornecimento de energia elétrica: questões da seletividade e da demanda contratada. RDDT n. 155, agosto/08, p. 51?52.

[5] TJ?RJ, MANDADO DE SEGURANÇA 0036656?29.2015.8.19.0000? MANDADO DE



---

SEGURANCA, DES. MARCO ANTONIO IBRAHIM ? Julgamento: 21/10/2015 ? QUARTA  
CAMARA CIVEL.

[6] TJ?RJ, APELAÇÃO 0244715?63.2008.8.19.0001, REL. DES. LUCIANO RINALDI ? Julgamento:  
24/08/2015 ? SETIMA CAMARA CIVEL

**Date Created**

30/05/2018