

**IV CONGRESSO NACIONAL DA
FEPODI**

DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSO TRIBUTÁRIO

LIVIA GAIGHER BOSIO CAMPELLO

MARIANA RIBEIRO SANTIAGO

Todos os direitos reservados e protegidos.

Nenhuma parte deste livro poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – FEPODI

Presidente - Yuri Nathan da Costa Lannes (UNINOVE)

1º vice-presidente: Eudes Vitor Bezerra (PUC-SP)

2º vice-presidente: Marcelo de Mello Vieira (PUC-MG)

Secretário Executivo: Leonardo Raphael de Matos (UNINOVE)

Tesoureiro: Sérgio Braga (PUCSP)

Diretora de Comunicação: Vivian Gregori (USP)

1º Diretora de Políticas Institucionais: Cyntia Farias (PUC-SP)

Diretor de Relações Internacionais: Valter Moura do Carmo (UFSC)

Diretor de Instituições Particulares: Pedro Gomes Andrade (Dom Helder Câmara)

Diretor de Instituições Públicas: Nevitton Souza (UFES)

Diretor de Eventos Acadêmicos: Abimael Ortiz Barros (UNICURITIBA)

Diretora de Pós-Graduação Lato Sensu: Thais Estevão Saconato (UNIVEM)

Vice-Presidente Regional Sul: Glauce Cazassa de Arruda (UNICURITIBA)

Vice-Presidente Regional Sudeste: Jackson Passos (PUCSP)

Vice-Presidente Regional Norte: Almério Augusto Cabral dos Anjos de Castro e Costa (UEA)

Vice-Presidente Regional Nordeste: Osvaldo Resende Neto (UFS)

COLABORADORES:

Ana Claudia Rui Cardia

Ana Cristina Lemos Roque

Daniele de Andrade Rodrigues

Stephanie Detmer di Martin Vienna

Tiago Antunes Rezende

ET84

Ética, ciência e cultura jurídica: IV Congresso Nacional da FEPODI: [Recurso eletrônico on-line] organização FEPODI/ CONPEDI/ANPG/PUC-SP/UNINOVE;

coordenadores: Livia Gaigher Bosio Campello, Mariana Ribeiro Santiago – São Paulo: FEPODI, 2015.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-5505-143-2

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Ética, ciência e cultura jurídica

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Brasil – Congressos. 2. Ética. 3. Ciência. 4. Cultura jurídica. I. Congresso Nacional da FEPODI. (4. : 2015 : São Paulo, SP).

CDU: 34



www.fepodi.org

IV CONGRESSO NACIONAL DA FEPODI

DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSO TRIBUTÁRIO

Apresentação

Apresentamos à toda a comunidade acadêmica, com grande satisfação, os anais do IV Congresso Nacional da Federação de Pós-Graduandos em Direito – FEPODI, sediado na Pontifícia Universidade Católica de São Paulo –PUC/SP, entre os dias 01 e 02 de outubro de 2015, com o tema “Ética, Ciência e Cultura Jurídica”.

Na quarta edição destes anais, como resultado de um trabalho desenvolvido por toda a equipe FEPODI em torno desta quarta edição do Congresso, se tem aproximadamente 300 trabalhos aprovados e apresentados no evento, divididos em 17 Grupos de Trabalhos, nas mais variadas áreas do direito, reunindo alunos das cinco regiões do Brasil e de diversas universidades.

A participação desses alunos mostra à comunidade acadêmica que é preciso criar mais espaços para o diálogo, para a reflexão e para a troca e propagação de experiências, reafirmando o papel de responsabilidade científica e acadêmica que a FEPODI tem com o direito e com o Brasil.

O Formato para a apresentação dos trabalhos (resumos expandidos) auxilia sobremaneira este desenvolvimento acadêmico, ao passo que se apresenta ideias iniciais sobre uma determinada temática, permite com considerável flexibilidade a absorção de sugestões e nortes, tornando proveitoso aqueles momentos utilizados nos Grupos de Trabalho.

Esses anais trazem uma parcela do que representa este grande evento científico, como se fosse um retrato de um momento histórico, com a capacidade de transmitir uma parcela de conhecimento, com objetivo de propiciar a consulta e auxiliar no desenvolvimento de novos trabalhos.

Assim, é com esse grande propósito, que nos orgulhamos de trazer ao público estes anais que, há alguns anos, têm contribuindo para a pesquisa no direito, nas suas várias especialidades, trazendo ao público cada vez melhores e mais qualificados debates, corroborando o nosso apostolado com a defesa da pós-graduação no Brasil. Desejamos a você uma proveitosa leitura!

São Paulo, outubro de 2015.

Yuri Nathan da Costa Lannes

A SELETIVA TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO E A JUSTIÇA FISCAL

SELECTIVE TAXATION OF CONSUMPTION AND THE TAX JUSTICE

Roberto Miglio Sena

Resumo

O consumo representa uma das mais importantes bases tributárias da atualidade. Para além da função meramente arrecadatória, vários estudos discutem outras finalidades para a tributação do consumo, dentre as quais destaca-se a função redistributiva. Nesse contexto, a Constituição Federal previu a seletividade para o IPI e o ICMS, a qual deve ser dosada de acordo com a essencialidade do produto, isentando bens essenciais e onerando os bens supérfluos. Com base nisso, o presente estudo objetiva verificar se seletividade na tributação do ICMS e do IPI tem contribuído para o desenvolvimento do Estado brasileiro, notadamente no que diz respeito à redução das desigualdades sociais e econômicas, com vistas na distribuição mais efetiva e justa da carga tributária.

Palavras-chave: Seletividade, Tributação, Justiça

Abstract/Resumen/Résumé

Consumption is one of the most important current tax bases. Beyond merely tax revenue function, many studies discusses other purposes for the taxation of consumption, among which stands out the redistributive function. In this context, the Federal Constitution establish the selectivity for the IPI and the ICMS, which shall be measured according to the essentiality of the product, exempting essentials and taxing more the luxuries. Based on this, this study aims to verify if selectivity in the taxation of ICMS and IPI is contributing to the development of the Brazilian state, especially with regard to reduce social and economic inequalities, aimed at more effective and fair application of this institute.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Selectivity, Taxation, Justice

INTRODUÇÃO

O último século representou uma mudança significativa no modelo tradicional dos Estados ocidentais. Em um contexto pós-guerras, os Estados superaram o viés estritamente liberal, consolidando o modelo conhecido como Estado Social¹ no qual a Administração Pública, além de assegurar as liberdades individuais (dentre elas cabendo destaque para a propriedade), compromete-se com prestações positivas, via de regra mediante o oferecimento de serviços públicos que visam garantir direitos coletivos, tais como educação, saúde, previdência, entre outros.

Analisando o Estado Social a partir do incremento das receitas tributárias, Thomas PIKETTY (2014, pág. 463) verifica uma certa semelhança no desenvolvimento de algumas das principais nações do capitalismo ocidental², tendo constatado que nestes países, até o final do século XIX, as receitas tributárias representavam menos de 10% da renda nacional³, chegando a quase 50% em meados do século XX.

Esta mudança de paradigma importou no alargamento da estrutura estatal, a qual possui o tributo como maior fonte de receita e custeio destas despesas públicas. Tal situação também pode ser verificada no Brasil: com a promulgação da Constituição Federal de 1988, de cunho profundamente garantista, o Direito Tributário adquire importância central como instrumento necessário e condição *sine qua non* para a concretização do tão aclamado “Estado Democrático de Direito”⁴.

Nesse contexto, o consumo representa uma das mais importantes bases tributárias, sendo a principal fonte de arrecadação, em especial para os países em desenvolvimento, conforme atesta o exemplo brasileiro⁵, igualmente corroborado pelos recentes estudos

¹ Também comumente denominado como “Welfare State” ou “Estado Distribuidor”, o Estado Social é aquele em que o Estado atua ativamente na regulação econômica e política, visando a promoção de direitos sociais. Possui embasamento teórico nas formulações do economista inglês John Maynard Keynes.

² Embora o formato da curva em relação ao incremento das receitas tributárias seja semelhante em todos os países analisados por Piketty, merece destaque o fato de que o papel do Estado variou significativamente em grau de intensidade de acordo com cada país. Note-se por exemplo que na Suécia as receitas tributárias chegaram a superar 50% da renda nacional, enquanto que nos Estados Unidos jamais ultrapassaram a casa dos 30%.

³ Piketty (2014, pág. 49/50) define a renda nacional como a soma de toda a renda disponível para os residentes de um determinado país, em um determinado ano, independentemente da qualificação jurídica do que seja renda. Não se confunde com o produto interno bruto, estando relacionada é com a produção doméstica (renda do capital + renda do trabalho), acrescida da renda líquida advinda do exterior.

⁴ De acordo com José Roberto Afonso, (REZENDE, 2011, pág. 03) a carga tributária brasileira subiu de um patamar de 15% nos anos 40 e 50, para 25% nos anos 70 e 80, tendo atingido 30% no final da década de 90 e pulou para 35% do PIB no último biênio. O autor analisa que estes impostos cresceram para financiar a atuação estatal, garantir estabilidade econômica e ampliar os gastos sociais.

⁵ De acordo com estudo divulgado pela Receita Federal brasileira, no ano de 2012, os tributos incidentes sobre bens e serviços representaram 49,73% da carga tributária total, enquanto tributos sobre folha de salários correspondiam a 26,53%, tributos sobre a renda 17,84%, tributos sobre a propriedade 3,85% e tributos sobre

elaborados pela OCDE (2014, pág. 16) ao constatar entre seus países membros que a tributação do consumo representa em média 31% da receita tributária destes países.

A despeito da importância arrecadatória, a tributação do consumo adquire outras finalidades conexas, tal como a função extrafiscal que visa utilizar a tributação para intervir no livre mercado e direcionar comportamentos dos consumidores como, por exemplo, a tributação elevada do cigarro e do álcool como uma forma de desestímulo ao consumo desses produtos. Além disso, destaca-se uma função redistributiva (AVI-YONAH, 2006, pág. 12) por meio da qual meio deve se auferir, mesmo que indiretamente, a capacidade econômica e a isonomia possível na distribuição da carga tributária sobre os bens disponíveis no mercado, tributando de forma mais branda os produtos essenciais e de forma mais incisiva os produtos suntuosos e supérfluos.

Esta técnica de se tributar diferentemente os diversos produtos de acordo com a sua essencialidade é denominada de seletividade. Prevista constitucionalmente, a seletividade seria a principal maneira para se auferir a capacidade contributiva nos tributos indiretos.

Não obstante, estudos comprovam que a tributação sobre o consumo ainda mostra-se eminentemente regressiva, impondo maior peso da carga tributária para as camadas mais necessitadas da população (ZOCKUN, 2005, pág. 12).

Dessa forma, tomando como ponto de partida o caso brasileiro, o objetivo do presente estudo será analisar de qual forma a seletividade pode contribuir (ou não) para tornar a tributação do consumo não apenas uma ferramenta de arrecadação aos cofres públicos, mas, sobretudo, uma ferramenta de justiça fiscal.

METODOLOGIA

O setor do conhecimento abrangido será transdisciplinar, com investigações no campo do Direito Tributário, da Filosofia, da Economia e das Ciências políticas. As análises a serem empreendidas se pautarão em vertente dogmática e jurídico-sociológica, a partir de um processo de investigação de tipo jurídico-compreensivo, de modo a estabelecer bases teóricas consistentes e inserir o fenômeno em seu ambiente social mais amplo. Será utilizado o raciocínio indutivo-dedutivo.

Secundariamente, haverá o recurso a investigações projetivas e propositivas, de modo a identificar a aplicabilidade da seletividade na tributação do consumo, o estabelecimento de

operações financeiras apenas 1,95% da carga tributária total. In: SANTANA, Irailson Calado (org.). Carga tributária no Brasil – 2012. Pág. 07. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudoTributarios/estatisticas/CTB2012.pdf> Acesso em 07/07/2015.

similitudes e diferenças no tratamento conferido por distintos sistemas jurídicos, a detecção de tendências futuras, culminando com a proposição de uma tutela mais efetiva no âmbito da seletividade no ICMS e no IPI, em atendimento ao interesse público e à minoração das desigualdades sociais.

Serão utilizados dados secundários, principalmente para a análise teórica. Para as análises jurisprudenciais, legislativas e casuística dar-se-á preferência aos dados primários.

A principal técnica utilizada será a análise de conteúdo dos dados primários e secundários levantados. A análise da vertente sociológico-jurídica terá por técnica principal o estudo de caso, identificando situações concretas em que o problema se manifeste (casos paradigmáticos de aplicação da seletividade, o tratamento jurisdicional e como estão sendo solucionados).

O resultado pretendido para a pesquisa pretende abranger todo o universo do problema apresentado, ou seja, estabelecer uma co-relação entre a necessidade de se aplicar corretamente a técnica da seletividade para a tributação do consumo, em especial ao ICMS e ao IPI, de modo a contribuir para um sistema tributário mais justo e menos regressivo.

FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A seletividade possui status constitucional, estando prevista no art. 153, §3º, inciso I para o IPI⁶, imposto que necessariamente será seletivo, e no art. 155 §2º, inciso III para o ICMS⁷, o qual “poderá⁸” ser seletivo. Paralelamente, o Código Tributário Nacional em seu art. 48 corrobora o aspecto seletivo do IPI⁹.

⁶ “Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

IV - produtos industrializados;

§ 3º - O imposto previsto no inciso IV:

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;”

7 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.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;

⁸ Inúmeras discussões têm sido travadas acerca do alcance da expressão “poderá”. Enquanto parte da doutrina argumenta que esta expressão relega ao legislador ampla discricionariedade, outra parte entende que é um dever da Administração adotar alíquotas seletivas para o ICMS. Sem adentrar nesta complexa discussão, o que foge ao escopo deste trabalho, cumpre apenas destacar que, *a priori*, nos filiamos à corrente do meio, segundo a qual o legislador pode ou não discriminar as alíquotas do ICMS, podendo, caso queira, adotar uma alíquota única e neutra, diferentemente do IPI que necessariamente será seletivo. Mas, caso se opte em discriminar a tributação de acordo com o produto, a seletividade é dever que se impõe face à uma interpretação sistêmica do nosso ordenamento. Para maiores informações: HARADA, Kiyoshi. ICMS Incidente Sobre Consumo de Energia Elétrica. Disponível em:

http://www.fiscosoft.com.br/main_online_frame.php?page=/index.php?PID=205182&key=4172047 . Acesso em 19/07/2015.

⁹ “Art. 48. O imposto é seletivo em função da essencialidade dos produtos.”

Portanto, o estudo da seletividade deve se concentrar nas relevantes figuras do ICMS e do IPI. Quanto ao ICMS, vale ressaltar que, embora seja um imposto de competência dos Estados, a doutrina é praticamente uníssona em destacar que este é um imposto de vocação nacional,¹⁰ o qual hoje representa mais de 80% da receita tributária dos Estados da Federação¹¹. Já o IPI, imposto de competência da União, é marcado pelo seu nítido caráter extrafiscal. Tanto é assim que o próprio constituinte conferiu à Administração maior flexibilidade para manejar este imposto, mitigando limitações ao poder de tributar como, por exemplo, excepcionando o princípio da anterioridade (art. 150 §1º CR/88) e a exceção à legalidade mediante a possibilidade de fixação de alíquotas pelo Poder Executivo (art. 153 §1º CR/88).

Inicialmente, faz-se mister empreender uma breve análise acerca do princípio da capacidade contributiva, expresso no art. 145, §1º da CR/88. MACHADO (2004, pág. 71), em referência aos ensinamentos do sempre notável Aliomar Baleeiro, chama a atenção para o fato de que “a justiça do imposto confunde-se com a adequação deste ao princípio da capacidade contributiva.” Não por acaso, o ordenamento jurídico brasileiro, tal como diversos ordenamentos ao redor do mundo¹², alçaram a capacidade contributiva ao status de princípio constitucional, verdadeira norma pétrea que deve ser observada pela Administração ao valer-se do seu poder-dever de tributar.

Desta feita, o fim da norma tributária não é simplesmente a arrecadação, mas a arrecadação baseada na capacidade contributiva das pessoas chamadas a satisfazer os tributos. (MACHADO, 2004, pág. 72) Nessa toada, DERZI (2004, pág. 71) chama a atenção para o fato de que “a Constituição não tolera que se prestigie a concentração de riqueza em mãos de poucos, sem chamar tal elite privilegiada à solidariedade tributária”.

Cabe também a consideração de Casalta NABAIS (1998, pág. 462) no sentido de que a capacidade contributiva possui um aspecto bifronte: é ao mesmo tempo um pressuposto para a tributação e o seu parâmetro de dosagem. Porém embora este parâmetro seja mais

¹⁰ De acordo com o magistério de Ricardo BOLAN (2004, pág. 53): “o ICMS, a despeito de deferido à esfera de competência dos Estados e do Distrito Federal, possui um caráter nacional, sendo regido, pois, pelo princípio da homogeneidade, da equiponderância ou da solidariedade nacional.” Corroborando esta assertiva, pode-se citar, por exemplo, o caráter Nacional da Lei Kandir, a fixação de alíquotas por Resolução do Senado Federal, a instituição do CONFAZ, entre outros.

¹¹ A título de ilustração, cite-se que no ano de 2011, a receita tributária em Minas Gerais alcançou o patamar de 33 bilhões de reais, sendo que destes, aproximadamente 28 bilhões correspondiam à receita oriunda do ICMS. (RIANI, 2012, pág. 12).

¹² Hugo de Brito MACHADO (2004, pág. 71) traz alguns exemplos do tratamento da capacidade contributiva em outros ordenamentos, a saber: o art. 106 da Constituição Portuguesa de 1967, o art. 37 da Constituição Espanhola de 1978, o art. 53 da Constituição Italiana, o art. 20 da Constituição Chilena, O art. 31, inc. IV da Constituição Mexicana, dentre outros.

facilmente auferível nos tributos pessoais (tal como a tributação da renda), em relação aos tributos indiretos (tal como a tributação do consumo), as dificuldades são maiores, visto que o gravame incide sobre o bem, e não sobre a pessoa do contribuinte.

Nesse contexto, o constituinte erigiu a não-cumulatividade e a seletividade como técnicas para se auferir a capacidade contributiva na tributação indireta. Quanto ao tema, Sacha Calmon Navarro COELHO (1993, pág. 96) leciona que “se a progressividade remete-se ao sujeito, ao contribuinte de direito, a seletividade remete-se ao objeto, ao bem ou serviço que será consumido, sendo, portanto, objetiva.”

Em linhas gerais, a seletividade diz respeito a tributar menos o que é essencial e impor uma maior carga aquilo que é supérfluo. Não obstante, estes são conceitos vagos e indeterminados, o que poderia levar o hermeneuta, num primeiro momento, a uma interpretação subjetivista ou calcada em parâmetros extra-jurídicos. Discorrendo acerca desta abertura conceitual, Regiane Binhara ESTURILIO (2008, pág. 19) chama atenção para o fato de que:

“O conceito de essencialidade de bens ou serviços pode ser estudado sob o ponto de vista da economia, da filosofia, da psicologia e de outras ciências, mas possui também conteúdo jurídico. (...) Esse conceito é variável no tempo e no espaço, mas deve ser analisado do ponto de vista objetivo, privilegiando-se a comparação entre os itens sujeitos à tributação.”

Dessa forma, para a adequada compreensão da seletividade e, por conseqüência, dos conceitos de essencial e supérfluo, será imprescindível uma conformação constitucional, interpretação inserta no próprio ordenamento jurídico.

A esta hermenêutica constitucional para se interpretar os conceitos fundamentais de “essencial” e “supérfluo”, soma-se a teoria dos sistemas proposta pelo sociólogo Niklas LUHMANN (2011, pág. 111) na medida em que podemos visualizar o Direito como um sistema operacionalmente fechado, mas cognitivamente aberto¹³. Nesse sentido, o autor leciona que “o encerramento operativo traz como conseqüência que o sistema dependa de sua própria organização. As estruturas podem ser construídas e transformadas, unicamente mediante operações que surgem nele mesmo (...).”

¹³ Esclarece Misabel DERZI (2009, pág. 31) que “a abertura para o real possibilita o aperfeiçoamento da ordem positiva, através das correções feitas pelo legislador nas leis que alimentam o sistema; igualmente, viabiliza as mudanças nos conceitos, substituíveis que são, com o evoluir do Direito, por outros conceitos socialmente mais adequados e, com isso, alteram os resultados das operações internas (...).”

Veja-se, portanto, que o conceito de essencialidade impescinde de parâmetros normativos: nossa Constituição Federal é dotada de riquíssima carga valorativa, ao estabelecer toda uma principiologia própria, objetivos a serem alcançados pela República (art. 3º CR/88), bem como uma extensa gama de direitos e garantias fundamentais. É neste arcabouço que a busca pelo conceito de essencialidade como parâmetro para a seletividade deve se inserir.

Há que se frisar que a seletividade jamais poderá ser despida de finalidades próprias em correlação direta com o texto constitucional e o ordenamento jurídico como um todo. Não deve, portanto, ser analisada apartada do escopo de construção de uma sociedade justa e solidária, que garanta o desenvolvimento, a erradicação da pobreza e diminuição das desigualdades, ex vi a redação do art. 3º da CR/88. Paralelamente, o art. 6º, inciso IV da CR/88, ao dispor sobre o salário mínimo, elenca as necessidades vitais básicas dos cidadãos. De igual modo, o Decreto-lei nº 399/1938 ao versar sobre o salário mínimo, elencou extenso rol de produtos que deveriam vir a compor a cesta básica, trazendo novos parâmetros balizadores.

Quanto ao tema, Henry TILBURY (1990, pág. 3031) discorre que:

“Em um país, que se encontra em fase avançada de desenvolvimento, como é o caso do Brasil, a imposição seletiva sobre o consumo em função da essencialidade é um instrumento para frenar o consumo de produtos indesejáveis ou ao menos necessários, para liberar forças para investimentos merecedores de apoio, e, ao mesmo tempo, constitui instrumentalidade para nivelar diferenças excessivas no consumo de diversas classes em diversificadas zonas e alcançar a meta de redistribuição de rendas e maior aproximação da Justiça Fiscal.”

O bem que é essencial, assim o é tanto para os pobres quanto para os ricos, o que por si só já é suficiente para que o Estado o onere de forma mais branda, de modo que o tributo integre minimamente o custo destes produtos. Embora desonerar o que é mais essencial traga benefício para os pobres, mas também para os ricos, o sistema torna-se menos regressivo já que os pobres precisam e investem maior proporção de sua renda na aquisição destes bens. Aqui realmente não há que se falar em justiça distributiva. Nesse sentido, Misabel DERZI em atualização à obra de BALEEIRO (2006, pág. 349) esclarece que:

“Não podendo conhecer os consumidores, em escala de milhões, o legislador, olhos postos no princípio da capacidade contributiva ao utilizar o princípio da seletividade, grava menos os artigos essenciais. Justiça imperfeita, mas ainda justiça. Pois José compra açúcar tanto quanto

Simonsen, pelo mesmo preço pagando o mesmo tributo agregado ao preço. Em compensação, José não compra caviar mais tributado. Em suma, açúcar é essencial para todos em todo território nacional. Para os pobres, principalmente para eles, o preço do açúcar é essencial. (...) Aí a serventia do princípio da seletividade.”

Mas há também o outro lado da seletividade: a tributação mais incisiva do que é supérfluo ou suntuário. Essa sim é uma ferramenta que pode ser útil para atingir a capacidade contributiva dos mais ricos ao onerar bens que sabidamente estão disponíveis apenas a uma parcela restrita da população. Não obstante a previsão destes mecanismos, as pesquisas são praticamente uníssonas em atestar o caráter regressivo da tributação do consumo.

Nesse sentido, uma pesquisa realizada no Brasil por Maria Helena ZOCKUN chegou à conclusão de que a progressividade dos tributos diretos é insuficiente para compensar a elevadíssima regressividade dos tributos indiretos (2005, pág. 11), o que torna o sistema tributário regressivo e injusto em sentidos gerais. De acordo com levantamento de dados realizado pela autora tomando por base as estatísticas do IBGE e das Pesquisas de Orçamento Familiar (POF), ZOCKUN (2005, pág. 12) verificou que a camadas mais baixas da população brasileira, com renda de até 2 salários mínimos, comprometiam, em 2004, 45,8% de sua renda familiar para o pagamento de tributos incidentes sobre o consumo. Paralelamente, as famílias que recebiam mais de 30 salários mínimos (top 1%) comprometiam, em 2004, 16,4% de sua renda familiar para o pagamento de tributos incidentes sobre o consumo.

Tal situação, além de minar a função redistributiva no dever de pagar tributos, acaba por reforçar as desigualdades sócio-econômicas existentes, alargando ainda mais o fosso entre ricos e pobres.

Uma das justificativas para a alta regressividade da tributação do consumo é a aplicação às avessas da seletividade. Sem adentrar no mérito das escolhas políticas, que envolvem tanto uma institucionalizada guerra fiscal, quanto um recorrente lobby político e econômico, o fato é que, bens essenciais, tais como energia elétrica e combustíveis para automóveis, são tributados pesadamente, enquanto bens suntuosos tais como jóias e artigos de

luxo recebem uma tributação branda. Uma análise pormenorizada da TIPI¹⁴ e das alíquotas internas do ICMS¹⁵ evidencia esta contradição.

Esta má utilização do princípio da seletividade tem ocasionado a judicialização da matéria. Embora seja entendimento minoritário quanto à possibilidade do Poder Judiciário fixar a alíquota devida, visto que estaria imiscuindo em típica função legislativa, já é posição assente que o Judiciário pode determinar a inconstitucionalidade de uma determinada alíquota, cabendo ao Legislativo as devidas correções.

Tanto é assim que a discussão acerca da seletividade, tanto para o IPI quanto para o ICMS, chegou ao Supremo Tribunal Federal, onde foi reconhecida a repercussão geral para a matéria. Nesse sentido, o RE 606.314, de relatoria do Ministro Luis Roberto Barroso, trata da seletividade do IPI em relação às embalagens de acondicionamento de água mineral. Já o RE 714.139, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, trata da seletividade do ICMS em relação ao fornecimento de energia elétrica. Ambos os recursos ainda encontram-se pendentes de decisão de mérito e corroboram a atualidade e relevância do tema.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Do que foi exposto até aqui, verifica-se que a seletividade pode ser dotada de maior ou menor grau de discricionariedade pelo legislador, mas, por outro lado, deve sempre guardar conformidade com os preceitos constitucionais.

E em um desdobramento ao modelo clássico de Estado Social, cuja atuação demandaria uma arrecadação tributária cada vez mais incisiva a fim de atender-se às infundáveis demandas sociais e à diminuição das desigualdades, o que se verifica na égide deste modelo de Estado, é um incremento tanto na prerrogativa extrafiscal quanto redistributiva, que pode vislumbrar na seletividade uma forma de gestão político-econômica eficiente e que consiga superar os entraves oriundos das crises econômicas suportadas nos últimos anos, na busca por uma tributação mais justa em atendimento dos escopos constitucionais.

¹⁴ A Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, atualmente encontra-se discriminada no Decreto nº 7.660/2011. A título de ilustração das incongruências, cite-se a lagosta e o caviar, alimentos reconhecidamente consumidos pelas classes mais ricas e que recebem alíquotas de 0 e 5% respectivamente.

¹⁵ A título de exemplo, para além da isenção de ICMS ao consumo de até 90 kWh, Minas Gerais aplica alíquota interna de 30%, enquanto a alíquota interna de São Paulo chega a 25%. Disponível em: <http://www.sindifiscomg.org.br/cartilhas/revistaenergia.pdf>, pág. 22. Acesso em 21/07/2015.

Não obstante, a tributação do consumo ainda mostra-se altamente regressiva, onerando sobremaneira as classes mais pobres. Isto pode ser justificado, em grande medida, por uma inadequada utilização do princípio da seletividade ao, por um lado, onerar bens essenciais, e, por outro, conceder benesses tributárias a produtos de típico consumo das classes mais ricas.

Em razão disto, a seletividade está a merecer maiores atenções tanto em nível acadêmico quanto jurisprudencial, razão pela qual não é de surpreender que recentemente a matéria tenha chegado ao Supremo Tribunal Federal. Aos estudiosos do Direito, é salutar que promovam debates sobre o tema visto que a adequada compreensão deste instituto é condição imprescindível para reivindicar a sua correta aplicação e, conseqüentemente, efetivar a busca por maior justiça tributária.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AVI-YONAH, Reuven S. *The three goals of taxation*. Tax L. Rev. 60, no. 1 (2006). Pág. 1-28

BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário brasileiro. Atualização e complemento de Misabel Abreu Machado Derzi. 11ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

BALEEIRO, Aliomar; DERZI, Mizabel Abreu Machado (atualizadora). Limitações constitucionais ao poder de tributar. Rio de Janeiro: Forense, 2011.

BOLAN, Ricardo Ferreira. Regimes especiais – IPI e ICMS. São Paulo: Quartier Latin, 2004

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Princípios constitucionais tributários. In MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). Caderno de pesquisas tributárias, n. 18. São Paulo: Ed. Resenha Tributária, 1993.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Modificações da jurisprudência no Direito Tributário: proteção da confiança, boa fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais no poder judicial de tributar. São Paulo: Noeses Ltda, 2009

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Pós-modernismo e tributos: complexidade, descrença e corporativismo. Revista Dialética de Direito Tributário, nº 100. São Paulo: Dialética. 2004.

ESTURILIO, Regiane Binhara. A seletividade no IPI e no ICMS. São Paulo: Quartier Latin, 2008.

HARADA, Kiyoshi. ICMS Incidente Sobre Consumo de Energia Elétrica. Disponível em: http://www.fiscosoft.com.br/main_online_frame.php?page=/index.php?PID=205182&key=4172047 . Acesso em 19/07/2015.

<http://www.sindifiscomg.org.br/cartilhas/revistaenergia.pdf>, pág. 22. Acesso em 21/07/2015.

LUHMANN, Niklas. Introdução à teoria dos sistemas. Petrópolis: Vozes, 2011.

OECD/Korea Institute of Public Finance (2014). The Distributional effect of consumption taxes in OECD countries, OECD Tax Policy Studies, nº 22, OECD Publishing.

MACHADO, Hugo de Brito. Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988. São Paulo: Dialética, 2004.

- NABAIS, José Casalta. O dever fundamental de pagar impostos. Coimbra: Almedina, 1998.
- PIKETTY, Thomas. O capital no século XXI. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.
- REZENDE, Fernando; AFONSO, José Roberto; GAIGER Fernando e equipe técnica. Equidade fiscal no Brasil. Relatório Final de pesquisa para o BID, 2011.
- RIANI, Flávio. Renúncia de receita do Estado de Minas Gerais no período 2001 – 2011. Disponível em: <http://web.cedeplar.ufmg.br/cedeplar/seminarios/ecn/ecn-mineira/2012/arquivos/REN%C3%AANCIA%20DE%20RECEITA%20DO%20ESTADO%20DE%20MINAS%20GERAIS.pdf>
- SANTANA, Irailson Calado (org.). Carga tributária no Brasil – 2012. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudoTributarios/estatisticas/CTB2012.pdf>
Acesso em 07/07/2015.
- TILBERY, Henry. O conceito de essencialidade como critério de tributação. Direito Tributário Atual, São Paulo: Resenha Tributária, v. 10, p. 2969-3035, 1990.
- ZOCKUN, Maria Helena. Aumenta a regressividade dos impostos no Brasil. Informações – FIPE, n° 297, pág. 11-13, 2005.