

A SELETIVIDADE E ESSENCIALIDADE NO ICMS: ANÁLISE ACERCA DA TRIBUTAÇÃO SOBRE BENS ESSENCIAIS

Amare Elen Chaves Lima¹

Lírio Emanuel Alves Nogueira²

Cláudio Henrique Leitão Saraiva³

RESUMO

O presente artigo analisa o princípio da seletividade e o critério da essencialidade na tributação do ICMS, com foco na energia elétrica e combustíveis no contexto pós-pandemia, especialmente no Ceará. Foram estudadas jurisprudências recentes do STF e STJ, dados econômicos e fiscais, para avaliar a aplicação prática desses princípios e seus impactos sociais. A análise revela que, embora a Constituição Federal de 1988 preveja a seletividade de acordo com a grau de essencialidade, sua implementação pelos estados é inconsistente. Conclui-se que decisões recentes do STF e a legislação complementar têm promovido maior conformidade com o princípio, mas ainda há desafios na harmonização das alíquotas estaduais e na definição clara de critérios de essencialidade.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS; Seletividade; Essencialidade; Energia; Combustíveis; Ceará.

INTRODUÇÃO

De início, é necessário compreender que a tributação no Brasil possui duas características amplamente estudadas por Luís Eduardo Schoueri (2013, p. 640), o qual afirma que “todos os tributos têm efeitos arrecadatório (fiscal) e regulatório (extrafiscalidade) em maior ou menor grau”. Nesse contexto, o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) destaca-se como um dos tributos mais relevantes do sistema tributário nacional, tendo previsão na Constituição Federal de 1988, em seu artigo 155, II, § 2º, III:

¹FACULDADE VIDAL: e-mail: amareelenchaves@gmail.com

²FACULDADE VIDAL: e-mail: lirioe488@gmail.com

³FACULDADE VIDAL: e-mail: claudioleitao@gmail.com

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; (...). (BRASIL, 1988, Art.155)

O supramencionado artigo positivo o princípio da seletividade tributária, que, segundo Lobo Torres (2014. v. II, p. 333), orienta a graduação da carga tributária de acordo com a essencialidade do bem ou serviço para o consumo da população. No entanto, o autor explica que a aplicação prática desse princípio, tem sido pauta de intensos debates jurídicos, econômicos e políticos, especialmente no tocante à tributação de bens considerados essenciais, como energia elétrica e combustíveis.

O contexto pós-pandemia da COVID-19 trouxe um novo panorama para a discussão, evidenciando a importância do acesso a bens e serviços essenciais, ao mesmo tempo, que agravou as desigualdades sociais e pressionou os orçamentos estaduais. Assim, o Supremo Tribunal Federal (STF) e o Superior Tribunal de Justiça (STJ) manifestaram-se sobre a constitucionalidade das alíquotas de ICMS aplicadas a bens essenciais, resultando na reconfiguração do cenário tributário nacional (Machado, 2015, p. 55).

O presente estudo tem como objetivo analisar a aplicação do princípio da seletividade e do critério da essencialidade na tributação do ICMS sobre energia elétrica e combustíveis, com enfoque no estado do Ceará, no período pós-pandemia. Busca-se compreender como a legislação, a jurisprudência e a prática tributária têm dialogado com esses princípios constitucionais, avaliando seus impactos econômicos e sociais.

O ICMS é regulamentado pela Lei Complementar nº 87/1996. Cada estado tem autonomia para criar suas regras sobre o imposto, levando a diferenças significativas na tributação. As alíquotas são definidas pelo Senado e por legisladores estaduais, mas por vezes não correspondem à essencialidade. Produtos essenciais, como energia, muitas vezes têm altas alíquotas, enquanto itens não essenciais são favorecidos.

No Ceará, o ICMS é regulamentado por leis locais, com uma alíquota padrão de 18% e opções diferenciadas, inclusive para energia elétrica e combustíveis. A escolha desse estado como foco justifica-se por sua representatividade regional do Nordeste brasileiro, além

de destacar a desarmonia na aplicação do princípio da seletividade em diferentes recortes federativos e por possuir características socioeconômicas que tornam relevante a discussão.

METODOLOGIA

A metodologia adotada neste estudo combina abordagens qualitativas e quantitativas para analisar a aplicação do princípio da seletividade e do critério da essencialidade na tributação do ICMS sobre energia elétrica e combustíveis no Brasil, com foco no estado do Ceará, no período pós-pandemia, baseando-se em análises doutrinárias e documentais, como: jurisprudências, legislação, relatórios e dados fiscais. Por fim, utilizou-se análise comparativa entre estados para a interpretação das normas e práticas tributárias.

RESULTADOS E DISCUSSÃO

No Brasil, aplicar a seletividade no ICMS tem diversos desafios, como definir o que é essencial, pois isso pode variar de acordo com o tempo e com a região. A seletividade reflete na variação da carga tributária, onde produtos supérfluos são mais tributados e bens essenciais têm menor carga, visando justiça fiscal e capacidade contributiva. Isso permite ao Estado usar impostos como ferramenta de política econômica, incentivando ou desencorajando o consumo de certos produtos.

As jurisprudências do STF têm enfatizado a importância da seletividade no ICMS, especialmente após a pandemia, para promover justiça fiscal. Em 2021, no julgamento do Recurso Extraordinário 714.139/SC, o STF analisou a alíquota de 25% para energia e telecomunicações, que era mais alta do que a alíquota geral. O tribunal decidiu que os estados não podem tributar produtos essenciais com alíquotas maiores do que as de produtos não essenciais, destacando a necessidade de reconhecer a essencialidade na tributação. O Ministro Marco Aurélio, responsável pelo caso, enfatizou:

“Adotada, pelo legislador estadual, a técnica da seletividade em relação ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, discrepam do figurino constitucional alíquotas sobre as operações de energia elétrica e serviços de telecomunicação em patamar superior ao das operações em geral, considerada essencialidade dos bens e serviços.”

Além do exposto, o entendimento do STF pode ser aplicado a outros bens essenciais, como combustíveis. Em 2022, o Ministro André Mendonça suspendeu um convênio, permitindo a estados aumentarem o ICMS sobre o diesel, considerando isso uma afronta ao

princípio da seletividade. Em 2019, a Suprema Corte reafirmou que a energia é um bem indispensável, conforme a Lei Complementar nº 194/2022. Em 2021, foi declarada inconstitucional a alta alíquota de ICMS sobre energia em Santa Catarina, essa decisão também se aplicou aos combustíveis, considerados bens essenciais.

A redução das alíquotas de ICMS resultou em uma perda de arrecadação de R\$109 bilhões entre junho de 2022 e outubro de 2023, afetando estados como o Ceará. Em 2021, o STF decidiu que alíquotas mais altas para energia elétrica em comparação a outros serviços eram inconstitucionais. Isso levou à Lei Complementar nº 194/2022, que define alíquotas entre 17% e 19% para energia, variando conforme o tipo de consumo, como residencial, industrial ou comercial. Antes da mudança, a carga tributária sobre energia elétrica era cerca de 40% do valor da conta. Após a redução, esse valor caiu para aproximadamente 30%, ainda considerado alto.

No Ceará, a tributação de ICMS sobre energia elétrica foi diferente, com tributos mais baixos para consumo básico e mais altos para consumo elevado, tendo que reduzir a alíquota máxima de ICMS para 18%. Assim, as novas alíquotas são 18% para consumo residencial acima de 500 kWh, 12% para até 500 kWh e isenção para baixa renda até 50 kWh. Apesar da redução, houve um impacto na arrecadação do estado, que caiu de R\$1,76 bilhão em 2021 para aproximadamente R\$1,46 bilhão em 2022, resultando em uma diminuição média de 9% nas contas de luz dos consumidores, fator positivo para o contexto à época.

Para fins de justiça fiscal, a redução das alíquotas é um avanço, visto que facilita o acesso a um bem essencial e reduz a carga sobre os indivíduos de baixa renda. No entanto, uma simples redução das alíquotas sem uma diferenciação clara conforme o consumo pode não ser suficiente. Por isso, no Ceará, a manutenção de alíquotas diferentes para o consumo residencial é uma prática positiva que pode ser melhorada, possivelmente uma estrutura progressiva e expansão dos benefícios para os de baixa renda e para a energia renovável.

Noutro pórtico, uma característica importante é que, ao contrário de muitos produtos, o ICMS sobre combustíveis não se aplica diretamente ao valor da venda, mas sim a um valor de referência fixado pelos estados. Esse método, chamado de substituição tributária, visa facilitar a fiscalização, mas dificulta a transparência para o consumidor. Mudanças legais em 2021 e 2022 alteraram significativamente a tributação. A Lei Complementar nº 192/2022 definiu um regime monofásico, cobrando o ICMS apenas na refinaria ou na importação e estabelecendo alíquotas específicas, enquanto a Lei Complementar nº 194/2022 incluiu os combustíveis como bens essenciais e limitou as alíquotas a valores entre 17% e 19%.

Atualmente, no Ceará, a alíquota da gasolina foi reduzida para 18% e as do diesel, etanol e GLP se mantiveram, seguindo a nova legislação federal. As alíquotas específicas para 2024 foram atualizadas, com a gasolina a R\$1,37 por litro. Assim, a carga efetiva de ICMS no Ceará é menor do que era antes das novas leis. Esse abate reduziu a arrecadação do Ceará de R\$3,65 bilhões em 2021 para cerca de R\$2,39 bilhões em 2022, uma queda de aproximadamente 34%. Essa diminuição foi parcialmente compensada pelo aumento no consumo e nos reajustes de preços, mas ainda gerou dificuldades financeiras para o estado.

Apesar dos benefícios, a perda de receita foi significativa, estimada em R\$1,26 bilhão por ano no Ceará, parte dessa perda foi mitigada por um acordo federal, mas a compensação foi temporária e limitada. A resistência à Lei Complementar nº 194/2022 reflete a preocupação dos estados com a perda de receitas, que se estima em R\$109 bilhões entre junho de 2022 e outubro de 2023.

Além disso, a autonomia de cada estado gera disparidades na tributação de bens essenciais. A falta de critérios claros sobre essencialidade permite que fatores políticos tenham influência sobre as alíquotas. A implementação de um sistema tributário seletivo enfrenta problemas administrativos e técnicos, haja vista que é desafiador conciliar a seletividade com objetivos de política pública. Propostas para melhorar a seletividade incluem definir critérios claros para bens e serviços, criar alíquotas progressivas para energia elétrica, e diferenciar alíquotas de combustíveis segundo seu impacto ambiental. Também se propõe harmonizar alíquotas entre estados e ter mecanismos de compensação fiscal.

A reforma tributária em andamento no Brasil pode aprimorar a aplicação da seletividade, em face à tendência de evolução nas decisões judiciais que favorecem a aplicação desse princípio de forma mais ampla. Adaptações às novas realidades econômicas, como energias renováveis, precisam de revisão nas políticas tributárias. Para o Ceará, a ideia é unir as novas diretrizes ao desenvolvimento econômico e social. As perspectivas são de uma tributação mais justa e alinhada com as necessidades da população.

CONCLUSÃO

Muitos estados, incluindo o Ceará, aplicavam altas alíquotas de ICMS, superiores às alíquotas gerais, justificadas pela necessidade de arrecadação. Mudanças significativas iniciaram em 2021, após uma decisão do STF que considerou inconstitucional a aplicação de alíquotas superiores para energia e telecomunicações. Desse modo, os estados foram obrigados a reduzir suas alíquotas de ICMS, no Ceará, a alíquota sobre energia elétrica foi reduzida de 27% para 18%, e sobre gasolina, de 29% para 18%. Todavia, foram identificados desafios na

aplicação efetiva do princípio da seletividade, como a necessidade de arrecadação contra a essência dos produtos, falta de critérios uniformes para definir a essencialidade, e a complexidade na implementação de alíquotas.

O estudo propõe medidas para aprimorar a aplicação do princípio da seletividade no ICMS, incluindo critérios objetivos, harmonização de alíquotas, compensação fiscal e simplificação do sistema tributário. As perspectivas futuras serão influenciadas por reformas em curso e mudanças econômicas, como exemplo, no Ceará, a diferenciação das alíquotas de energia elétrica conforme o consumo, que pode ser expandida a outros bens essenciais.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 20 abr. 2025.

BRASIL. **Lei Complementar nº 192, de 11 de março de 2022**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp192.htm. Acesso em: 21 abr. 2025.

BRASIL. **Lei Complementar nº 194, de 23 de junho de 2022**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp194.htm. Acesso em: 09 abr. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 714.139/SC (Tema 745)**. Relator: Min. Marco Aurélio. Julgamento: 15/03/2021. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4307031>. Acesso em: 11 abr. 2025.

COMITÊ NACIONAL DE SECRETÁRIOS DE FAZENDA, FINANÇAS, RECEITA OU TRIBUTAÇÃO DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL (COMSEFAZ). **Nota Técnica nº 023/2023: Impactos das LCs 192/22 e 194/22 sobre arrecadação de ICMS dos estados**. Disponível em: <https://comsefaz.org.br/novo/estados-perdem-r-109-bilhoes-de-icms/>. Acesso em: 20 abr. 2025.

INSTITUTO DE PESQUISA E ESTRATÉGIA ECONÔMICA DO CEARÁ (IPECE). **Enfoque Econômico nº 231: Análise da arrecadação do ICMS no Ceará**. Disponível em: https://www.ipece.ce.gov.br/wp-content/uploads/sites/45/2021/11/Enfoque_EconomicoN231_22112021.pdf. Acesso em: 24 abr. 2025.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 36. ed. São Paulo: Malheiros, 2015

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ (SEFAZ-CE). **Nota Orientativa nº 01/2023: Aplicação da seletividade no ICMS**. Disponível em: <https://www.sefaz.ce.gov.br/wp-content/uploads/sites/61/2024/01/Nota-Orientativa-01.2023-v-1.1.pdf>. Acesso em: 23 abr. 2025.

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