

# A SELETIVIDADE DO IPI: SUA CORRELAÇÃO COM A EXTRAFISCALIDADE, A CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E A NOÇÃO DE ESSENCIALIDADE

Frederico Araújo Seabra de Moura

## 1. Introdução

O presente estudo tem por escopo cuidar de alguns aspectos relativos ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, cuja previsão constitucional reside no art. 153, IV, da CF. Seu campo de abrangência é restrito, pois pretende analisar apenas aquilo que a doutrina costuma denominar “princípio da seletividade”, contido no art. 153, § 3º, I, da CF, cuja redação determina ser o Imposto sobre Produtos Industrializados *seletivo, em função da essencialidade do produto*.

Iniciaremos nosso trabalho cuidando de um assunto muito em voga nos estudos atuais da teoria do direito, que é a distinção entre princípios e regras. O objetivo único desta fase inicial é aferir - diante de diversas concepções acerca dessa distinção - se nossa doutrina tem razão em chamar a norma da seletividade de princípio, ou se, ao contrário, estaríamos diante de uma verdadeira regra de natureza constitucional.

Em seguida, observaremos *como* o IPI é capaz de alcançar seus fins extrafiscais. Para isso, será necessário relacionarmos a norma da seletividade com a idéia de extrafiscalidade. Nesse momento da investigação, tomar-se-á fácil identificar o nítido “dirigismo” que envolve o IPI, pois, através deste imposto, é possível que sejam atingidas metas que não são precipuamente arrecadatórias. Através de que *meio* o IPI tem essa capacidade?

Trataremos de demonstrar, ainda, se a seletividade diz respeito à capacidade contributiva. Seria a seletividade uma decorrência desse princípio, ou tratam-se de duas normas totalmente independentes, uma não dizendo respeito à outra?

Por fim, daremos atenção à essencialidade, cuidando de esclarecer o que esse vocábulo significa. Adentraremos esse campo investigativo, não nos olvidando de identificar os critérios constitucionais que servem como guia para a eleição das alíquotas dos diversos produtos sujeitos ao IPI e a conseqüente construção da TIPI (Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados).

Um esclarecimento preliminar: quando, ao longo do texto, nos referirmos ao “legislador do IPI”, estaremos aludindo - indistintamente - tanto ao Poder Legislativo, competente para determinar as alíquotas-limite do imposto, quanto ao Poder Executivo, a quem cabe manejá-las, em razão da discricionariedade que lhe confere a Constituição Federal, no art. 153, § 1º. Isso porque o mandamento constitucional da seletividade e a observância da essencialidade dirigem-se a ambos, inexoravelmente.

## 2. Classificação normativa da seletividade: princípio ou regra?

Praticamente a totalidade de nossa doutrina vem afirmando que a seletividade é um princípio (espécie do gênero “norma”, ao lado das regras). Entretanto, percebe-se no contexto do discurso da maioria de nossos autores uma ausência de reflexão quanto aos motivos que lhes levaram a qualificar aquela norma como um princípio: aparentemente *convencionou-se* chamá-la de “princípio da seletividade”. -

Cotejaremos uma série de pensamentos acerca do que são os “princípios” e, paralelamente, outros tantos cuidando de sua diferença, em face das “regras”, para que, diante disso, possamos concluir se a seletividade é, enfim, um princípio ou uma regra.

### 2.1. A doutrina dominante no direito público brasileiro

Roque Antônio Carrazza, alicerçando suas ponderações no pensar de Geraldo Ataliba e Celso Antônio Bandeira de Mello, bem representa nossa doutrina tradicional, ao dizer que os princípios

estariam para nosso sistema jurídico como os alicerces e as vigas mestras estariam para um edifício.<sup>1</sup>

Seria o caso de nos indagarmos se, diante da lição corrente de nossa doutrina - que leva em consideração o grau de abstração e de fundamentalidade das normas dentro do sistema-, a norma da seletividade poderia ser enquadrada na categoria dos *princípios*. Tem a norma da seletividade o caráter de mandamento nuclear em nosso sistema? Seria correto elevá-la ao *status* de “pedra angular” de ordenamento brasileiro? Trata-se de uma norma de grande generalidade, que influencia grande parte de nosso direito ou mesmo de nosso direito tributário? Enfim, é a norma da seletividade disposição fundamental, dentro de nossa Constituição Federal?

Todas essas perguntas merecem uma resposta negativa. É inegável que a seletividade é um notável *instrumento* de justiça, uma vez que visa promover a desoneração de produtos de extrema necessidade no dia-a-dia dos indivíduos. Funcionando justamente como instrumento, a seletividade é, em nossa visão, uma simples regra, de aplicação restrita<sup>2</sup> e que concretiza um princípio jurídico de grande envergadura: o da justiça.<sup>3</sup>

1. “Segundo nos parece, *princípio jurídico* é um enunciado lógico, implícito ou explícito, que, por sua grande generalidade, ocupa posição de preeminência nos vastos quadrantes do direito e, por isso, mesmo, vincula, de modo inexorável, o entendimento e a aplicação das normas jurídicas que com ele se conectam” (CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 33, grifos do original).
2. Aplica-se apenas aos denominados “impostos indiretos” - IPI e ICMS -, sendo, neste último, facultativo (o art. 155, § 2º, III, da CF diz que o ICMS “poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços”). Perguntamos: como considerar a seletividade um “princípio” se a sua aplicação - além de restrita- em um dos casos nos quais é prevista, é facultativa? Norma que se pretenda denominar “pedra angular” ou “mandamento nuclear” de um sistema não pode ser de observância facultativa. Normas fundamentais são obrigatórias, e não facultativas. Registre-se o entendimento de Roque Antônio Carrazza, para quem a seletividade é obrigatória, mesmo no ICMS: “Convém salientarmos, desde logo, que, a nosso ver, este singular ‘poderá’ equivale, na verdade, a um peremptório ‘deverá’. Não se está, aí, diante de uma mera faculdade do legislador, mas de uma norma cogente, de observância obrigatória” (*ICMS*. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 322).
3. Humberto Ávila observou que as regras exercem uma “função definitória (de concretização), na medida em que delimitam o comportamento que deverá ser adotado para concretizar as finalidades estabelecidas pelos princípios” (*Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 83).

Em síntese, trata-se de norma importantíssima em nosso sistema, pois faz cumprir valores altamente prestigiados, como a justiça e até mesmo a dignidade da pessoa humana, em razão de facilitar o consumo de bens indispensáveis ao mínimo existencial. Todavia, apesar de toda a magnitude do conteúdo da seletividade, estamos certos que o sistema jurídico não se abalaria caso não houvesse sua previsão constitucional. Não é a seletividade, portanto, uma “viga mestra” de nosso “edifício jurídico”.

## 2.2. Ronald Dworkin: *the model of rules*

Sinteticamente, segundo a concepção dworkiniana, as regras deverão ser sempre aplicadas por completo, caso os pressupostos de fato previstos verifiquem-se empiricamente. É o que o autor denomina “tudo ou nada”: ou elas se aplicam ou não; e, para que possam ser aplicadas, é imperioso que (além de serem válidas) os eventos nelas previstos concretizem-se no mundo dos fenômenos. Portanto, se a regra for válida e se se verificar a hipótese normativa, a regra *deve* ser aplicada *totalmente*.<sup>4</sup>

Diante do entendimento de Dworkin, nitidamente diverso do clássico, acreditamos ser possível concluir - tal como o foi diante daquele modelo - que a norma da seletividade é uma regra. O modelo do “tudo ou nada” é perfeitamente aplicável ao caso. A norma é clara e prescreve um comportamento concreto: “aplique alíquotas menores para os produtos mais essenciais, e alíquotas maiores para os produtos supérfluos e/ou nocivos”. Assim, é possível verificar-se se a regra da seletividade foi ou não observada: mantendo os olhos fixos nos parâmetros que nos informam acerca da essencialidade, saberemos se houve ou não respeito à regra.<sup>5</sup>

4. DWORKIN, Ronald. *Levando os direitos a sério*. Trad. Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2002. p. 40 e ss.

5. Por exemplo: se verificarmos que produtos como os constantes da cesta básica foram tributados com alíquotas de 50%, poderemos imediatamente afirmar que a regra da seletividade não foi observada pelo legislador; igualmente, se as bebidas alcoólicas forem beneficiadas com alíquota zero concluiremos que a norma foi afrontada.

Ademais, é de se atentar que Dworkin afirma o seguinte: (a) os princípios não são aplicados prontamente quando se observam as condições tidas por necessárias para tanto, pois, dentre outras razões, poderia haver outros princípios que apontassem para direções opostas (já a seletividade deve ser aplicada imediatamente, quando se observa a hipótese de haver norma jurídico-tributária da União instituindo o IPI; além disso, trata-se de determinação inescapável para o legislador, não existindo qualquer possibilidade de a Constituição admitir IPI não-seletivo: jamais haverá outro “princípio” apontando para direção diversa); e (b) os princípios demonstrariam simplesmente nortes, não estatuinto prescrições, enquanto a norma da seletividade prescreve ao legislador que, quando ele decida instituir o IPI, o faça de forma a aplicar alíquotas seletivas, em função da essencialidade dos produtos.<sup>6</sup> Os princípios teriam, assim, uma dimensão que as regras não têm - a dimensão do peso ou importância.<sup>7</sup>

- 
6. Numa posição de certa forma próxima da de Ronald Dworkin, encontramos Robert Alexy, para quem os princípios configurar-se-iam como “mandamentos de otimização”, no sentido de que determinam que dada coisa seja realizada na maior medida possível. Podem os princípios, segundo essa concepção, ser cumpridos em diferentes graus, de acordo com as possibilidades materiais e/ou jurídicas. Já as regras, para o autor alemão, ou são cumpridas, ou não são, pois encerram deveres definitivos, e não meros mandamentos *prima facie* (como se observa nos princípios, que podem ter sua aplicação relativizada ou atenuada diante de outros princípios que apontem soluções outras). Vê-se, assim, que a diferença entre esses tipos de norma é qualitativa, e não de graduação. Fácil notar também que, diante do entendimento de Alexy, a norma da seletividade se configura como regra, e não como princípio, pois, como registramos anteriormente, ela não pode ser cumprida *mais ou menos*, em diferentes graus: ou a seletividade é observada pelo legislador do IPI, ou não é. A seletividade não é, assim, nenhum mandamento de otimização, mas um mandamento efetivo e definitivo, cujo destinatário é o legislador: “eleja alíquotas seletivas” (ALEXY, Robert. *Teoria de los derechos Fundamentales*, Trad. Ernesto Garzón Valdés. Madri: Centro de Estudios Constitucionales, 1997. p. 87 e ss).
7. DWORKIN, Ronald. *Op. cit.*, p. 42. Contra essa posição, entendendo que a dimensão de peso não é exclusiva dos princípios, ver ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios*, p. 43 e ss.; e GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito*. 3. ed. São Paulo: Malheiros. p. 173.



### 2.3. A teoria dos princípios de Humberto Ávila

Importa registrarmos a posição de Humberto Ávila, que, ao menos entre os pátrios, foi aquele que com maior atenção e precisão cuidou da distinção entre princípios e regras, dedicando ao assunto uma obra inteira. Esmiuçaremos suas definições acerca de princípios e regras<sup>8</sup>, analisando-as parte por parte, a fim de demonstrarmos que, também diante delas, a seletividade reveste-se do caráter de regra.

*As regras são normas imediatamente descritivas, e os princípios, imediatamente finalísticas.* Isso significa que as regras prestam-se a estabelecer mandamentos, que se exteriorizam nas três modalidades deônticas: permissões, proibições ou obrigações. São “normas-do-que-fazer” (*ought-to-do-norms*), que visam determinados fins. Os princípios não têm essa característica, mas estabelecem um *estado de coisas*, para cuja realização é necessária a adoção de determinados comportamentos.<sup>9</sup> Essas categorias normativas estabelecem fins a serem perseguidos, fazendo com que se exijam certas condutas tidas como indispensáveis à concreção do estado de coisas. Os princípios são, assim, “normas-do-que-deve-ser” (*ought-to-be-norms*)<sup>10</sup>: eles mandam que o estado de coisas seja promovido, através da adoção de comportamentos necessários para tanto.

Vê-se, com isso, que também, diante dessa construção teórica, a seletividade enquadra-se como uma regra, pois determina um comportamento (aplicar alíquotas seletivas) em nome de um fim (a justiça, através da desoneração de produtos essenciais). A norma da seletividade não exige a promoção de um estado de coisas para que se possa denominá-la de princípio. Não é uma norma imediatamente finalística, mas apenas *mediatamente*.

8. ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios*, p. 70.

9. Explica o autor: “Estado de coisas pode ser definido como uma situação qualificada por determinadas qualidades. O estado de coisas transforma-se em fim quando alguém aspira conseguir, gozar ou possuir as qualidades presentes naquela situação” (*Teoria dos princípios*, p. 63).

10. *Idem*, p. 63 e ss.

Ainda analisando as definições de Ávila, ele menciona terem as regras *caráter primariamente retrospectivo* (pois descrevem um contexto fático conhecido pelo legislador), e os princípios, um *caráter primariamente prospectivo*<sup>11</sup> (por determinarem um estado de coisas a ser promovido).

A situação de fato conhecida pelo legislador (no caso, o legislador constituinte) é justamente a possibilidade de haver exercício da competência tributária por parte da União ao instituir o IPI, compelindo-lhe, nesse contexto, a respeitar a norma da seletividade. Nesse prisma, igualmente, a seletividade é uma regra.

As regras são *preliminarmente decisivas e abarcentes* (pois, apesar de visarem abranger todos os aspectos relevantes para a tomada de decisão, têm a aspiração de gerar uma solução específica para o conflito entre razões). Por outro lado, os princípios são normas *primariamente complementares e preliminarmente parciais*<sup>12</sup> (porque, sobre abrangerem apenas parte dos aspectos relevantes para uma tomada de decisão, não têm a pretensão de gerar uma solução específica, mas de contribuir, ao lado de outras razões, para a tomada de decisão).

Mais uma vez, enquadramos a seletividade como regra: ela tem a pretensão de gerar uma solução específica, determinando que o legislador do IPI aja de determinada maneira no tocante às alíquotas. Se princípio fosse, ela meramente auxiliaria à tomada de decisão do legislador do IPI; não geraria uma solução específica. Não é o que acontece, já que a seletividade não simplesmente “auxilia” o legislador do IPI em nada (não é uma norma com caráter de complementaridade), mas efetivamente *manda* que ele aplique alíquotas seletivas.

Por fim, temos que as regras, para serem aplicadas, exigem a *avaliação de correspondência entre a construção conceitual da descrição normativa e a construção conceitual dos fatos*. Já para a aplicação dos princípios, é exigida uma *correlação entre o estado de*

---

11. *Idem*, p. 67.

12. *Idem*, p. 68.

*coisas a ser promovido e os efeitos decorrentes da conduta havida como necessária à sua promoção.*

Assim, para que a norma seja uma regra, é necessário haver possibilidade de subsunção do conceito do fato ao conceito da norma, de forma que, uma vez ocorrido aquele no mundo real, deve dar-se a conseqüência da aplicação do mandamento contido na regra. Exemplificando: dado o fato de a União exercer sua competência tributária ao instituir o IPI, deve ser sua obrigação eleger alíquotas seletivas.

### 3. Seletividade e extrafiscalidade

Não é novidade o fato de que o fenômeno da tributação existe, primordialmente, em função da necessidade do Estado de obter receita para o desempenho de suas funções básicas. Essa é uma lição basilar de direito público. Sem o instrumento da tributação, não se conceberia o adequado funcionamento do Estado moderno, uma vez que seus gastos com saúde, educação, segurança pública, funcionalismo público, entre outros, jamais poderiam ser cumpridos. Portanto, o objetivo imediato de todo e qualquer sistema tributário é a obtenção de verba, ou seja, o abastecimento dos cofres públicos, para que seja possível a manutenção dos serviços públicos gerais. Em poucas palavras, a tributação visa à arrecadação. É o que se optou por chamar de *fiscalidade*.

Paralelamente à fiscalidade, caminha a extrafiscalidade, que, ao contrário do que pode parecer, não são planos antagônicos, mas complementares. Não existe fiscalidade sem extrafiscalidade, e vice-versa.

É bem verdade que a fiscalidade pretende fazer com que o Estado abasteça seus cofres para que seus objetivos sejam alcançados. Noutro passo, os tributos extrafiscais não visam a esses fins, mas servem de instrumento para a implementação de determinados objetivos (não financeiros) colimados pelo Estado. Um tributo extrafiscal pode fazer com que determinadas condutas desejadas (ou



indesejadas) pelo Estado sejam tomadas (ou não) pelos particulares, em áreas como a saúde pública, a economia, a política, o meio ambiente, por exemplo.<sup>13</sup>

Conforme registramos acima, apesar dessa divisão entre tributos *fiscais* e *extrafiscais*, estamos certos de que se trata de uma separação que diz respeito tão-somente às funções primordiais desses tributos. Todo tributo com efeito fiscal, ou seja, que vise primacialmente ao abastecimento dos cofres públicos, detém uma carga extrafiscal, por menor que seja e por mais imperceptível que possa parecer. Igualmente, nos tributos de caráter extrafiscal, resta claro que o ente tributante não apenas orientará (ou tentará orientar) determinados comportamentos dos particulares.<sup>14</sup> Esta será sua função mais importante, mas não se pode duvidar que de tal “forma de orientação” resultará em um inexorável abastecimento de seus cofres, à exceção, evidentemente, dos casos de alíquota zero, em que não há tributação, mas isenção. Aliás, disso já cuidou Alcides Jorge Costa<sup>15</sup>, que, ao criticar a expressão “tributo extrafiscal”, constatou não haver nenhum tributo que não tenha algum efeito além daquele da mera arrecadação, concluindo ser mais adequado falar em “*efeitos dirigistas*”.<sup>16</sup>

Especificamente no campo da extrafiscalidade do IPI, algumas ponderações devem ser feitas. Eduardo Domingos Bottallo realizou um precioso levantamento das normas constitucionais que detêm caráter extrafiscal, concluindo que, dentre elas, seria factível a dissociação em duas modalidades: “a) as voltadas à consecução de metas

13. Diz Hector Villegas: “La actividad financeira con finalidad extrafiscal procura atender el interes público en forma directa. Para ello utiliza la actividad financiera gubernamental cumpliendo distintas actuaciones y tomando intervención em diferentes acciones desarrolladas por la comunidad” (*Curso de finanzas, derecho Jinanciero y tributário*. 9. ed. Buenos Aires: Astrea, 2005. p. 15).

14. CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2003. p. 233.

15. Idéias em tomo de uma reforma. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, Revista dos Tribunais, n. 67, p. 199.

16. Fernando Aurélio Zilveti, com amparo em Luís Eduardo Schoueri, denomina os tributos com caráter eminentemente extrafiscal de “tributos indutores”, pois “ocorre a indução do particular, que se vê forçado a adotar condutas [...] por meio de incentivos ou desincentivos fiscais” (*Princípios de direito tributário e a capacidade contributiva*. São Paulo: Quartier Latin, 2004. p. 190).

que poderiam ser chamadas de desenvolvimento econômico; b) as que visam à realização de objetivos de justiça social”.<sup>17</sup> Segundo seu raciocínio, algumas regras atinentes ao IPI poderiam ser enquadradas nessas categorias. Na primeira delas, encontramos a norma do art. 153, § 1º, da CF, além daquela contemplada no art. 153, § 3º, DL Já entre as normas constitucionais com caráter extrafiscal, naquela modalidade que visa à realização de objetivos de justiça social, encontramos a já citada norma do art. 153, § 3º, I, que determina que o IPI deverá ser seletivo, em função da essencialidade do produto.

Assim, abalizados pelas observações de Eduardo Bottallo, percebemos que a previsão da regra da seletividade é um importante instrumento de extrafiscalidade no campo do IPI. Como já citamos, este preceptivo constitucional visa à realização de objetivos de justiça social. Isto porque ele é quem *determina* que a eleição das alíquotas desse imposto leve em consideração, de um lado, a essencialidade e, de outro, a superfluidade/nocividade dos produtos industrializados que chegarão às mãos dos consumidores.<sup>18</sup>

Assim, a seletividade pretende fazer com que os produtos mais importantes no uso diário das pessoas ou não sejam tributados ou o sejam de forma branda (facilitando seu consumo); e, ao mesmo tempo, visa aumentar a tributação de produtos como tabaco e bebidas alcoólicas, “impondo-se a eles pesadas alíquotas com o fim de desestimular seu consumo e, conseqüentemente, inviabilizar a indústria dedicada a essa atividade econômica”.<sup>19</sup> É aí que reside o “dirigismo”, “indução” ou “extrafiscalidade” da tributação através do IPI.<sup>20</sup>

17. *Fundamentos do IPI*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002. p. 59-61.

18. Portanto, esta norma constitucional *ordena* que o legislador do IPI leve em consideração, ao determinar as alíquotas do imposto, o tipo de produto de que se trata: se vital (extremamente essencial), se muito importante (bastante essencial), se útil (razoavelmente essencial), se dispensável (não essencial), ou se se trata de um produto supérfluo (desnecessário), ou mesmo nocivo à saúde de quem o utiliza (recomendável não utilizá-lo, apesar de lícito fazê-lo).

19. ZILVETI, Fernando Aurélio. *Princípios de direito tributário...*, p. 192.

20. Entretanto, conforme mencionamos alhures, não há nenhuma tributação - por mais nitidamente extrafiscal que seja - sem um mínimo de função fiscal, pois não se pode negar que os cofres da União são abastecidos com o recolhimento do IPI.

Do que até aqui foi exposto, resta claro que a regra da seletividade deve fazer com que as alíquotas do IPI variem em razão de um fator: a *utilidade social*<sup>21</sup> daquele produto. Essa seria uma “noção-chave”, pois, de acordo com sua variação em relação a cada produto, deve ser a mudança da alíquota do IPI a ele aplicável. Quanto mais útil para uma sociedade for um produto “x”, menos IPI sobre ele deve incidir. Quanto menos útil for este produto, ou seja, quanto mais supérfluo, quanto mais desnecessária sua utilização na vida diária ou mesmo quanto mais nocivo for, maior deve ser sua tributação.

Se é através de um instrumento tributário (o IPI) que o Estado pretende fazer com que alguns produtos sejam mais facilmente consumidos - ao passo que deseja onerar o consumo de outros -, dúvida não resta quanto ao caráter majoritariamente extrafiscal dessa exação, característica que, conforme já se assentou, é derivada diretamente da regra da seletividade.

#### 4. Seletividade e capacidade contributiva

A capacidade contributiva rege a tributação por meio de impostos, pois determina que essas exações só podem incidir quando o contribuinte demonstre capacidade econômica para tanto, desde que, é claro, a materialidade do imposto reste configurada e esteja ligada ao sujeito passivo. As leis tributárias precisam respeitar a aptidão para contribuir, tributando de uma forma mais violenta as pessoas que maior capacidade econômica demonstrem, e de uma forma mais atenuada quem exteriorizar menos capacidade. Sua previsão constitucional encontra-se no art. 145, § 1º, da CF. E o que se convencionou chamar de princípio informador dos impostos, uma vez que estes só podem ser cobrados quando haja manifestação de riqueza por parte daquele sujeito passivo previsto no consequente da regra-matriz de incidência do tributo.

---

21. TORRES, Ricardo Lobo. O IPI e o princípio da seletividade. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, Dialética, v. 18, 1997, p. 95.

É necessário um registro: capacidade econômica e capacidade contributiva não significam a mesma coisa. *Capacidade econômica corresponde à potencialidade econômica, a manifestação de renda ou patrimônio ou disposição desta renda através do consumo. Capacidade contributiva, por sua vez, pressupõe capacidade econômica, ou seja, potencialidade econômica.*<sup>22</sup> Assim, podemos afirmar: onde houver capacidade contributiva haverá capacidade econômica, mas nem sempre onde houver capacidade econômica haverá capacidade contributiva.

É certo que a capacidade contributiva liga-se umbilicalmente à idéia de justiça; no caso, justiça fiscal. O *justo* é que se tribute, através dos impostos, as manifestações de riquezas<sup>23</sup> demonstradas pelos particulares, quanto maiores forem, desde que, evidentemente, elas existam. Não é menos certo que essas noções, de certa forma, estão conectadas à idéia da isonomia. Chega-se até a afirmar que o princípio da capacidade contributiva é o próprio princípio da igualdade em matéria de impostos.<sup>24</sup>

Nesse passo, é fácil perceber que o princípio da capacidade contributiva é uma norma constitucional de observância obrigatória. Nosso sistema constitucional não tolera a desigualdade, a quebra da isonomia. Todavia, não somos nós, particulares, que devemos obediência a esse princípio, pois não somos os seus destinatários

22. GRUPENMACHER, Betina Treiger. Justiça fiscal e mínimo existencial. In: PIRES, Adilson Rodrigues; TÓRRES, Heleno Taveira (Coords.). *Princípios de direito financeiro e tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 108.

23. Um ponto ainda precisa ser clareado. Deve-se ter em mente o que se quer significar com o vocábulo “riqueza”. “Riqueza”, nesse contexto, não é todo e qualquer indicio de existência de capacidade econômica, pois não se pode considerar como tal aquelas quantias utilizadas pelos indivíduos para sua subsistência, em seus gastos ordinários com alimentação, vestuário, saúde, por exemplo. Portanto, todos os gastos destinados à manutenção do indivíduo que sejam tidos como indispensáveis para uma vida digna não podem ser considerados índices de capacidade contributiva, ensejadores de tributação por meio de impostos. Desta forma, não demonstra capacidade contributiva aquele indivíduo que apenas disponha de capacidade econômica para se manter dentro de um mínimo indispensável. O próprio princípio da justiça impede isso. Toda capacidade econômica que detenha o indivíduo e que seja excedente aos gastos com as necessidades básicas pode, em tese, ser tributada por impostos, desde que haja materialidade prevendo a incidência.

24. CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*, p. 77 e ss.

imediatos. Percebe-se, nesse contexto, tratar-se a capacidade contributiva de uma norma voltada para o legislador tributário e para o aplicador do direito. É por isso que não cabe ao legislador (e ao aplicador do direito) optar por sua aplicação ou não.<sup>25</sup>

#### 4.1. A aplicabilidade da capacidade contributiva

Não há qualquer dificuldade em analisar a capacidade contributiva diante do que a ciência das finanças chamou de impostos diretos - aqueles que recaem sobre o patrimônio e a renda. Sua averiguação é simples: demonstram mais capacidade contributiva aquelas pessoas cujas rendas sejam mais vultuosas e cujos patrimônios sejam maiores. Devem, assim, contribuir aos cofres públicos de forma mais acentuada, através de alíquotas progressivas. Já nos impostos indiretos, o panorama muda. Invariavelmente, quem vai suportar o impacto econômico de tributos como o IPI (e o ICMS) não são os contribuintes de direito, mas os consumidores finais (ditos “contribuintes de fato”). O contribuinte de direito paga o tributo. Mas o mecanismo da não-cumulatividade permite-lhe compensar o que foi gasto na operação anterior, fazendo com que aquele dispêndio não lhe gere um impacto financeiro, que é sempre transferido ao consumidor final. Este, todavia, não está a pagar tributo, que já foi recolhido anteriormente durante o ciclo produtivo; paga o preço do bem, dentro do qual está compreendido o valor aos impostos indiretos.

Se o consumidor final não paga tributo, e sim preço, é de se concluir que ele não detém capacidade contributiva, mas mera capacidade econômica de compra. Capacidade contributiva demonstra quem contribui, ou seja, quem é contribuinte *de jure*. No caso do IPI, portanto, quem demonstra capacidade contributiva não é o consumidor final do produto, mas, por exemplo, aquela pessoa que realiza operações com produtos industrializados - por mais que ela não vá sentir o impacto econômico do tributo.

---

25. COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988: sistema tributário*. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 53.



#### 4.2. O critério de incidência do IPI: a desvinculação entre a capacidade contributiva e a regra da seletividade

O IPI é um imposto que recai sobre o consumo, o que não significa que os critérios para graduação de sua incidência sejam tomados levando-se em consideração a *pessoa* do consumidor. Admitir isso seria incorrer em grave equívoco. A riqueza ou pobreza das pessoas não são critérios que interferem nas alíquotas do IPI. Rememore-se que a Constituição diz que esse imposto deverá ser seletivo, não em razão da condição social ou financeira dos consumidores, mas *em função da essencialidade dos produtos*.<sup>26</sup>

Sendo a seletividade o *único* critério existente que pode influenciar a variação das alíquotas no IPI, resta totalmente afastada a possibilidade de se ver o IPI graduado em função de quaisquer características ínsitas aos consumidores. O IPI varia em função da *essencialidade do produto*, e nada mais. É critério constitucional e, portanto, inescapável. Ao legislador do IPI não importa se quem vai consumir açúcar é rico ou pobre. A essencialidade desse produto para o consumo diário das pessoas - ricas ou pobres - determina que sobre ele incida uma alíquota baixa, ou mesmo nula. Sob esse mesmo raciocínio, pouco importa se quem consome aguardente é milionário ou indigente: a nocividade desse produto recomenda que se aplique uma alta alíquota de IPI.<sup>27</sup>

---

26. “‘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 não razão direta de sua superfluidade. A essencialidade admite graduação, de modo que a alíquota ou não existirá, quando o produto se tomar absolutamente essencial para atender às necessidades primárias, ou será fixada em escala ascendente na proporção em que menor for a sua utilidade social” (TORRES, Ricardo Lobo. O IPI e o princípio da seletividade, p. 95, grifos do original).

27. E isso é enfatizado por Humberto Ávila: “A Constituição brasileira estabelece que alguns produtos ou serviços, em virtude de sua essencialidade, devem ser desonerados (art. 153, § 3º, I, art. 155, § 2º, III). *Essa desoneração não decorre da capacidade econômica do sujeito passivo*, que apenas conduziria a uma alíquota proporcional, mas de outras normas constitucionais” (*Sistema constitucional tributário*. São Paulo: Saraiva, 2004. p. 379, grifos nossos).

As reflexões trazidas até aqui nos autorizam chegar à conclusão que pretendemos. Se o IPI é graduado pela seletividade, que, por sua vez, só pode variar em função da essencialidade do produto, e não de seu preço ou da qualidade do consumidor, não resta outra alternativa senão afirmar: *não há qualquer correlação entre o princípio da capacidade contributiva e a regra da seletividade*, do que discorda, por exemplo, Ricardo Lobo Torres.<sup>28</sup>

Não há como afirmar estar a seletividade vinculada à capacidade contributiva, porque aquela não diz respeito às pessoas, mas aos produtos (que vão ser adquiridos pelos consumidores, que nem mesmo contribuintes são). Se a seletividade não diz respeito às pessoas<sup>29</sup>, não se pode conceber estar essa regra vinculada à capacidade contributiva, que é princípio atinente justamente às potencialidades econômicas *dos contribuintes*.

Em outras palavras, não é pensando no perfil econômico de quem vai consumir os produtos que as alíquotas do IPI são determinadas<sup>30</sup>: sua meta é fazer com que produtos essenciais sofram tributação mais branda, ao passo que produtos supérfluos sejam mais fortemente tributados. Não é objetivo da seletividade fazer com que consumidores mais ricos paguem mais IPI do que consumidores mais pobres, pelo menos enquanto adquirentes do mesmo produto. Um rico empresário pagará tanto IPI incidente no arroz quanto um vendedor ambulante. O que a seletividade visa, aqui, é desonerar o consumo desse bem tão importante no dia-a-dia de *todas* as pessoas, ao passo que objetiva elevar a alíquota do *escargot* ou do caviar, *unicamente* porque são produtos supérfluos, devendo, assim, ser tributados mais acentuadamente pelo IPI.

28. O IPI e o princípio da seletividade, p. 98.

29. Não foi por outra razão que Misabel Derzi afirmou que “seria muito difícil, senão impossível, graduar o imposto sobre produtos industrializados ou sobre operação de circulação de mercadorias de acordo com a capacidade econômica da pessoa que adquire o produto ou a mercadoria para o consumo. Por isso, a Constituição Federal, seguindo a melhor doutrina, fala em pessoalidade sempre que possível e estabelece em substituição, o princípio da seletividade” (In: BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 694).

30. Nessa linha de raciocínio, ver ÁVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário*, p. 381.

Um parêntese é necessário. Não estamos pretendendo sustentar que o *consumo* não seja um índice para se aferir capacidade contributiva. Sabe-se que ele, ao lado da renda e do patrimônio, é elemento que nos faz identificar a capacidade contributiva<sup>31</sup>, uma vez que, em regra, representa manifestação de riqueza passível de apreensão pelo legislador tributário, na eleição de fatos de conteúdo econômico que servirão de pressupostos para a instituição de impostos.<sup>32</sup>

Outro argumento que pretendemos utilizar para comprovar a total desvinculação entre seletividade e capacidade contributiva é a posição, majoritária em nossa doutrina, de que os impostos, para atender ao princípio da capacidade contributiva, devem ser progressivos.<sup>33</sup> Ou seja, para haver respeito efetivo à capacidade contributiva, o mecanismo da progressividade deve estar presente. Assim, resta comprovada mais uma vez que a seletividade não se conecta à capacidade contributiva: se para haver respeito a esta última é necessária a progressividade das alíquotas, como harmonizar a convivência com a seletividade? Impossível! *Um imposto não pode ser progressivo e seletivo ao mesmo tempo.*<sup>34</sup>

É impensável um imposto que gradue suas alíquotas em razão do aumento da capacidade econômica dos contribuintes (como deveria acontecer em todos os impostos sobre a renda e o patrimônio) e, simultaneamente, faça com que suas alíquotas sejam

31. COSTA, Regina Helena. A tributação e as relações de consumo. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, Malheiros, São Paulo, Malheiros, v. 78, 1997, p. 279.

32. Essa constatação, destarte, não nega o que sustentamos até agora: a seletividade, que é uma regra aplicável a um imposto que grava o consumo (imposto indireto) - o IPI -, não se conecta à capacidade contributiva. A despeito de o IPI onerar o consumo (e de o consumo ser indício de capacidade contributiva), não quer isso significar que a gradação de suas alíquotas vai se dar de acordo com as qualidades dos consumidores, ou seja, de acordo com a capacidade contributiva. Foi a mesma Constituição que fez com que o IPI onerasse o consumo e, ao mesmo tempo, elegeesse como critério para incidência desse imposto o grau de essencialidade dos produtos, e não a capacidade contributiva do contribuinte de direito, ou a capacidade econômica do contribuinte de fato.

33. CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*, p. 78.

34. Afirmando ser a seletividade “uma especial manifestação do princípio da progressividade”, ver TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: valores e princípios constitucionais tributários*, v. II. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. p. 323.

escolhidas em razão da essencialidade dos produtos (como ocorre no IPI e pode ocorrer no ICMS). A progressividade é mecanismo de alteração das alíquotas dos impostos que visam à fiscalidade, pois as gradua em função da riqueza da própria pessoa do contribuinte; já a seletividade é instrumento de extrafiscalidade, pois não faz as alíquotas variarem em razão das características, nem dos contribuintes de direito, nem dos contribuintes de fato (consumidores), mas em razão da essencialidade dos produtos industrializados.

Em face de tais ponderações, é de se concluir que, em razão da previsão constitucional da regra da seletividade (antagônica à da progressividade), a capacidade contributiva *não se aplica em sua inteireza significativa* ao IPI, uma vez que as *alíquotas desse imposto não serão graduadas de acordo com a capacidade econômica dos contribuintes de direito*, mas em razão da essencialidade dos produtos. Todavia, não se pode simplesmente afastar a correlação da capacidade contributiva com o IPI, pois um outro lado dela deve ser observado por *todos* os impostos: aquele que determina que tais exações *só podem ser instituídas diante da existência de capacidade econômica*.<sup>33</sup>

## 5. A essencialidade

É chegada a hora de compreendermos o que o legislador constituinte pretendeu ao falar em “essencialidade” Eis um ponto pouco \*

---

35. Discorrendo sobre o assunto, Alberto Xavier pondera o seguinte: “Sendo a essencialidade do produto o *único critério* permitido pela Constituição, está bem de ver que neste imposto não se aplica, em toda sua plenitude, o princípio da capacidade contributiva. (...) O princípio da capacidade contributiva, na sua máxima extensão, pode decompor-se em duas proposições: uma *negativa*, que proíbe a adoção de fatos geradores que não representem manifestações de capacidade contributiva [...], e uma proposição *positiva*, segundo a qual os tributos devem ser graduados conforme a capacidade contributiva. Ora, se o princípio da capacidade contributiva, na sua formulação negativa, como corolário que é do princípio da igualdade, aplica-se necessariamente ao IPI, já a sua formulação positiva, que ordena a graduação do tributo segundo a capacidade contributiva, não é aplicável, eis que incompatível com o princípio da seletividade” (A tributação do IPI sobre cigarros. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, Dialética, v. 118, 2005, p. 20-1).

explorado por nossa doutrina, que até agora, em sua imensa maioria, pouco lhe deu atenção, apenas salientando tratar-se de um critério que serve de guia à regra da seletividade, e praticamente mais nenhum esclarecimento fazendo acerca de tal expressão.

Antes de tudo, urge salientar que há possibilidade de graduação da essencialidade.<sup>36</sup> Aliás, nada mais evidente: se a Constituição fala que a carga do IPI deve variar conforme a essencialidade dos produtos, é óbvio que dentro dessa mensagem há uma outra implícita, aludindo que existem uns produtos mais essenciais e outros menos essenciais. É uma escala contínua, que não permite uma delimitação precisa. Entre os “extremos” dessa “escala” (produtos indispensáveis e produtos supérfluos ou nocivos), existe uma enorme variedade de produtos, que podem ser tidos como mais ou menos essenciais, se comparados com os mencionados extremos ou se comparados entre eles mesmos. Vê-se, assim, que, quando a Constituição fala em essencialidade, ela traz um vocábulo de difícil análise, pois permite uma complexa graduação: existem extremos que vão da máxima necessidade à mais absoluta superfluidade (ou mesmo nocividade), passando por uma infindável série de graduações.

Assim, como exemplo, façamos uma ilustração, demonstrando que: a) o sal e o arroz são alguns daqueles produtos que devem ser tidos como mais essenciais, pelo que merecem ser tratados com alíquota zero; b) o filé *mignon* já não é tão importante assim (é menos essencial), motivo pelo qual deve sofrer uma tributação um pouco mais elevada; c) uma barra de chocolate é menos essencial ainda que o filé *mignon* (pode ser tido até mesmo como um produto supérfluo), pelo que sua tributação deve ser mais impactante; d) já o caviar, por se tratar de um produto ainda mais supérfluo e de consumo extremamente restrito, precisa sofrer uma tributação alta, para que a seletividade seja cumprida; e) todavia, existem produtos que devem sofrer tributação ainda mais violenta, não por serem

---

36. TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*, p. 321.



simplesmente supérfluos, mas por também serem nocivos à saúde das pessoas, como é o caso das bebidas alcoólicas; o IPI deve ter uma alíquota bastante elevada nesses casos.

Feitas tais colocações, não se pode deixar de admitir que o conceito de essencialidade não pode ser precisado, em razão da existência de uma série de variantes que não nos permitiriam, por exemplo, afirmar: “a *essencialidade*<sup>37</sup> é a característica daqueles produtos que devem ser consumidos por todos os indivíduos e que sejam indispensáveis à sobrevivência deles”. Essa definição não pode ser aplicada à idéia de “essencialidade”, posta constitucionalmente. Ela é, em verdade, uma das formas de apresentação da essencialidade, aproximando-se, mais ou menos, da noção de um daqueles extremos que mencionamos na escala teórica da essencialidade.<sup>38</sup>

Percebemos a dificuldade em se conceituar “essencialidade”, pois essa noção admite uma graduação considerável. A variedade de produtos que podem ser considerados mais ou menos essenciais, indispensáveis, mais úteis, menos úteis, ou mesmo supérfluos termina gerando esta perplexidade. Todavia, demonstrou-se ser possível, teoricamente, conceituar os “pontos fixos” da “escala da essencialidade”, pois, conforme mencionamos, há possibilidade de se dizer o que é indispensável e o que é supérfluo.

Contudo, o problema não se encerra aí. A *variação das condicionantes espaço-temporais* pode fazer com que mesmo aqueles “pontos fixos” - os extremos da “escala”, que dissemos ser passíveis de delimitação - passem a ser de precisão problemática. Vejamos que os produtos postos no exemplo anterior (sal, arroz,

37. Atente-se para o fato de que não estamos afirmando ser impossível conceituar-se a expressão “essencial”. Inclusive, Humberto Ávila disse que “‘essencial’ significa que algo é de importância decisiva. Decisiva para quê? A essencialidade só pode ser vista na perspectiva da garantia e do desenvolvimento das decisões valorativas constitucionais, isto é, aquilo que for essencial para a dignidade humana, para a vida ou para a saúde do homem. Isso significa que a tributação de alimentos e remédios deve ser regressiva” (*Sistema constitucional tributário*, p. 380).

38. Seria possível, igualmente, construirmos um conceito que nos informasse o que é algo “supérfluo”, dentro daquela mesma escala, sendo-nos lícito afirmar, por exemplo, que supérfluos são os produtos que não necessitam ser utilizados diariamente pela população, uma vez que sem eles há perfeita possibilidade de subsistência.

filé, chocolate, caviar e bebidas alcoólicas) refletem aquilo que supostamente a nossa sociedade entenderia como uma graduação admissível em termos de essencialidade. Talvez pouquíssimos brasileiros não concordem que sal e arroz são essenciais no dia-a-dia das pessoas, ao passo que o filé *mignon* nem tanto, e muito menos ainda o chocolate e o caviar. Mas isso reflete a *nossa* idéia de essencialidade, *hoje*.<sup>39</sup>

Resta claro que a problemática da essencialidade advém tanto de questões semânticas, como também é conformada em função de aspectos sociais e temporais.<sup>40</sup> Em síntese: o que poderia ser considerado essencial há cinquenta anos pode não o ser hoje, da mesma forma como o que antes se dizia dispensável ao consumo popular pode ser considerado produto de grande utilidade social, hodiernamente.<sup>41</sup>

Dissemos que a idéia de essencialidade diz respeito às necessidades de subsistência dos indivíduos. Assim, podemos fazer uma

39. Quem pode afirmar, com segurança, que daqui a várias décadas o filé *mignon* não vai se tornar um produto popular, de consumo importante para todos? Recordemos, por exemplo, que o fenômeno inverso ocorreu com o bacalhau: anos atrás, tratava-se de produto de fácil acesso, amplamente consumido pelas camadas mais baixas da população brasileira, ao passo que, contemporaneamente, tomou-se praticamente um produto de luxo. Naquele contexto, o bacalhau poderia ser tido até mesmo como um produto útil no dia-a-dia das pessoas, pelo que a incidência do IPI deveria ser branda. Hoje, diante da superfluidez de seu consumo, o bacalhau deve ter uma tributação mais pesada.

40. Ricardo Lobo Torres, com mestria, fala o mesmo: “É que a noção de produto essencial varia segundo as condições de tempo e lugar. Certos artigos da indústria podem ter conotações de bens de luxo na fase inicial de sua produção; mas, depois de generalizados, passam a ocupar lugar de necessidade no consumo da população em geral, independentemente de a pessoa ser rica ou pobre [...]. Adam Smith percebeu o fenômeno há dois séculos: ‘Os bens de consumo ou são de primeira necessidade ou de luxo. Por bens de primeira necessidade entendo não só os que são indispensáveis para o sustento, mas todos os que o costume do país considera indigno para as pessoas que não os possuem, mesmo as das classes mais baixas [...]. Sobre bens de primeira necessidade eu compreendo não só aquelas coisas que nutrem, mas as que as regras estabelecidas da decência tornaram necessárias às pessoas de mais baixa condição’” (*Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*, p. 323-4).

41. SOARES DE MELO, José Eduardo. *O Imposto sobre Produtos Industrializados na Constituição de 1988*. Dissertação (Mestrado), Pontifícia Universidade Católica, São Paulo, p. 109.

relação entre a essencialidade e a noção de mínimo existencial ou mínimo vital. Nesse contexto, é lícito afirmarmos que os produtos tidos como essenciais são aqueles indispensáveis à sobrevivência dos indivíduos, ou seja, sem os quais não se alcança sequer o mínimo vital.<sup>42</sup> A compreensão do que vem a ser o “mínimo existencial” faz-nos enxergar que não se pode sobreviver sem os produtos da mais alta essencialidade, motivo pelo qual, para um produto ser tido como essencial, é necessário aceitarmos ser ele necessário ao mínimo existencial dos indivíduos. Eis aí a correlação entre *máxima essencialidade e mínimo vital*.

Portanto, como a idéia de algo essencial é influenciada pelo conceito de mínimo existencial, falar em produto essencial é dizer que ele é necessário ao mínimo vital; e pensar em mínimo vital é saber que dentro dele os produtos essenciais são indispensáveis.<sup>43</sup> Em outras palavras, tudo que é essencial à sobrevivência dos indivíduos faz parte do mínimo existencial - as idéias são correlacionadas e extremamente mutáveis.<sup>44</sup>

### 5.1. A CF/88 e as prescrições que influenciam a idéia de essencialidade

O que mais nos interessa é a identificação da existência ou não de critérios jurídicos - inseridos constitucionalmente -, que nos permitam saber o que é essencial e o que é supérfluo para a nossa realidade atual. Ou seja, pretendemos descobrir se a Constituição

- 
42. “Entendemos por tal aquella renta o capital necesarios para que una persona y su familia puedan desarrollar una existência digna y decente dentro de la sociedad” (VILLEGAS, Hector. *Curso de finanzas...*, p. 266).
43. “Nos impostos indiretos que incidem sobre a atividade produtiva e sobre consumo, é possível observar-se o mínimo isento estabelecendo a intributabilidade de produtos de primeira necessidade” (GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Justiça fiscal e mínimo existencial*, p. 108).
44. Assevera Fernando Facury Scaff: “O mínimo existencial não é uma categoria universal. Varia de lugar para lugar, mesmo dentro de um mesmo país. É a combinação de capacidades para o exercício de liberdades políticas, civis, econômicas e culturais que determinará este patamar de mínimo existencial. Não são apenas os aspectos econômicos os principais envolvidos” (Reserva do possível, mínimo existencial e direitos humanos. In: PIRES, Adilson Rodrigues; TÓRRES, Heleno Taveira (Coords.). *Princípios de direito financeiro e tributário*, p. 120).

Federal trouxe em seu texto critérios que sirvam de baliza à atuação do legislador, quando da determinação das alíquotas do IPI.

Percorrendo o texto constitucional, encontramos, de início, o art. 6º<sup>45</sup>, que nos diz quais são os direitos sociais.<sup>45</sup> <sup>46</sup> Como entre eles estão consagrados a educação, a saúde, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, por exemplo, é certo que o Estado brasileiro tem a obrigação de implementar tais direitos, mediante sua atuação positiva. Eles fazem parte do anteriormente aludido “mínimo existencial”.<sup>47</sup> O Estado obriga-se a proporcionar esses direitos aos mais necessitados, a fim de que a educação e a saúde, por exemplo, não sejam privilégios das camadas mais altas de nossa sociedade, o que não significa, absolutamente, que estas últimas pessoas não sejam destinatárias de tais direitos.<sup>48</sup> O lazer é direito de todos, sem qualquer discriminação - nesse setor, o Estado tem obrigação de atuar positivamente, a fim, principalmente, de que os menos favorecidos também possam gozar desse direito.

Acreditamos na possibilidade de se fazer uma ligação teórica entre os direitos sociais e a regra da seletividade: se o Estado brasileiro tem a obrigação constitucional de garantir esses direitos por meio de prestações positivas, *conseqüentemente* o legislador do IPI deve tê-los em mente quando da designação das alíquotas desse imposto.

---

45. “Art. 6º. São direitos sociais a educação, a saúde, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência dos desamparados, na forma desta Constituição.”

46. Segundo José Afonso da Silva, os direitos sociais são “prestações positivas proporcionadas pelo Estado direta ou indiretamente, enunciadas em normas constitucionais, que possibilitam melhores condições de vida aos mais fracos, direitos que tendem a realizar a igualização de situações sociais desiguais” (*Curso de direito constitucional positivo*. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 1999. p. 289).

47. “Verifica-se, portanto, vários pontos de contato entre os conceitos de *mínimo existencial* e de *direitos fundamentais sociais* em sociedades periféricas como a brasileira, que possui uma enorme desigualdade econômica e social. No Brasil, como em vários países, periféricos, as carências sociais e econômicas por parte de grandes parcelas da população e as desigualdades sociais dentro do mesmo país atingem níveis alarmantes, que fazem com que seja necessário um esforço ingente para a ultrapassagem desta situação de iniquidade” (SCAFF, Fernando Facuy. Reserva do possível..., p. 122, grifos do original).

48. TAVARES, André Ramos. *Curso de direito constitucional*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2003. p 584.

Vale dizer, as alíquotas do IPI devem ser determinadas de forma a respeitar os direitos sociais (por serem considerados fundamentais), motivo pelo qual, por exemplo, os produtos escolares básicos devem ser tributados com alíquotas brandas, uma vez que a educação é um direito social constitucionalmente assegurado. Isto não quer significar que *todos* os produtos escolares devam sofrer uma tributação baixa; não há qualquer justificativa para que um caderno fabricado com produtos caros e adornado com adesivos e etiquetas (entre outras superfluidades) sofra a mesma tributação de um caderno simples; eles encontram-se em setores diferentes na escala da essencialidade dos produtos, sendo o primeiro até mesmo um artigo de luxo, uma vez que é composto de adereços não essenciais ao implemento do direito social “educação”.

Igualmente, as alíquotas devem fazer com que o direito à moradia não seja demasiadamente onerado: materiais básicos necessários à construção civil devem sofrer tributação leve, no que tange ao IPI. O mesmo se dá com os remédios, que devido ao seu alto grau de essencialidade (e em razão de ser a saúde um direito social) precisam ter alíquotas baixíssimas ou mesmo nulas.

Utilizamos todos esses exemplos a fim de demonstrar a plausibilidade da concepção da garantia constitucional dos direitos sociais como um “norte” para o legislador do IPI, pois, por eles, é possível que se tenha uma idéia do que a Constituição quis dizer com “essencialidade” dos produtos industrializados.

É essencial que se garantam todos os direitos arrolados no art. 6º da CF, pois não existe vida digna sem que eles sejam respeitados. É imperioso que a educação, a saúde, o trabalho, a moradia, entre outros direitos sociais, sejam garantidos. O princípio da dignidade da pessoa humana exige isso. Portanto, o IPI e todos os demais impostos não devem dificultar o gozo desses direitos.<sup>49</sup>

49. GRUPENMACHER, Betina Treiger. Justiça fiscal e mínimo existencial, p. 108. Seriam, assim, teoricamente inconstitucionais quaisquer alíquotas que onerassem demasiadamente e, em consequência, dificultassem o gozo dos direitos sociais, ao menos no que diz respeito aos produtos industrializados básicos, necessários à fruição desses direitos. Como exemplo, poderíamos usar a hipótese de um lápis grafite comum de madeira, em comparação com uma lapiseira de plástico e metal: ambas servem ao mesmo escopo,



Mais adiante, a Constituição Federal destina ao direito à saúde uma seção, que vai do art. 196<sup>50</sup> ao art. 200. Vê-se, nesse primeiro dispositivo e em toda a mencionada seção do texto constitucional, uma preocupação do legislador constituinte com a saúde. Trata-se de valor altamente prestigiado, como não poderia deixar de ser em um Estado moderno. Se a Constituição Federal determina que a saúde deve ser garantida pelo Estado, não há de se ter receio em afirmar que há uma ligação à idéia da essencialidade. O próprio senso comum nos faria chegar a essa conclusão; afinal, a saúde é essencial para todos.

Encontramos nesses dispositivos (art. 196 e ss. da CF) um desdobramento aprofundado do que fora prescrito no art. 6º, convencendo-nos de que, efetivamente, eles funcionam como critérios jurídicos que devem pautar o manejo das alíquotas do IPI: diante da essencialidade do bem “saúde”<sup>51</sup>, os produtos industrializados que digam respeito a ele devem sofrer um baixo impacto do IPI (alguns, como os remédios, por sua vez, devem ser tratados com alíquota zero). A baixa incidência do IPI, nos produtos industrializados ligados à saúde, é, portanto, uma forma de o Estado facilitar aos particulares o acesso a ela.

O art. 205 da CF cuida da educação.<sup>52</sup> Vê-se que a educação, como a saúde, teve um tratamento especial por parte do constituinte,

---

cumprem a mesma função, mas se distinguem em razão da sofisticação da lapiseira, que, então, haverá de ser onerada com tributação mais pesada, em razão desta não se configurar como um produto essencial para que o direito à educação seja efetivamente observado. Afigurar-se-ia, em tese, inconstitucional uma alíquota alta para o lápis de madeira, devido à essencialidade do seu consumo, face ao direito à educação, constitucionalmente garantido.

50. “Art. 196. A saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação.”
51. SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004. p. 321.
52. “Art. 205. A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.”

que, além de citá-la no art. 6º, lhe destinou uma seção inteira, transformando-a em um dever do Estado, que deve promover e incentivar a educação (com auxílio da sociedade). Uma das formas desse desiderato constitucional ser implementado é por meio da regra da seletividade do IPI, que, interpretada em conjunto com o art. 205, nos leva à conclusão de que os produtos industrializados que digam efetivamente respeito à concretização do direito à educação são essenciais para a população, merecendo, por isso, sofrer uma moderada incidência de IPI.

Destaquemos agora os arts. 215, 217 e 218<sup>53</sup>, que cuidam da cultura, desporto, ciência e tecnologia: todos foram postos como valores importantes pela Constituição Federal, mas, diferentemente da saúde e da educação, não haviam sido mencionados no art. 6º. Por isso, os produtos industrializados que (a) de alguma maneira incentivem a valorização e a difusão das manifestações culturais brasileiras, (b) digam respeito ao direito dos indivíduos quanto à prática desportiva e (c) sejam utilizados pela ciência, visando a seu desenvolvimento, fazem jus a baixas alíquotas quanto ao IPI<sup>54</sup>, diante do prestígio constitucional dado à cultura, ao desporto e à ciência e tecnologia.<sup>55</sup>

Adiante, chegamos ao art. 225<sup>56</sup>, cuja prescrição constitucional é clara ao dizer que o meio ambiente equilibrado é essencial à vida das pessoas. Eis a justificativa para que os produtos industrializados “ecologicamente corretos” sejam incentivados, com baixas alíquotas

53. “Art. 215. O Estado garantirá a todos o pleno exercício dos direitos culturais e acesso às fontes da cultura nacional, e apoiará e incentivará a valorização e a difusão das manifestações culturais. [...] Art. 217. É dever do Estado fomentar práticas desportivas formais e não formais, como direito de cada um, observados: [...] Art. 218. O Estado promoverá e incentivará o desenvolvimento científico, a pesquisa e a capacitação tecnológicas.”

54. Não tão baixas quanto os produtos industrializados necessários ao gozo dos direitos à saúde e à educação, esses sim extremamente essenciais.

55. Tudo isso faz muito sentido, se rememorarmos a questão da extrafiscalidade: a baixa incidência de IPI faz com que se estimule a cultura, a prática esportiva e o avanço da ciência e da tecnologia.

56. “Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.”

de IPI.<sup>57</sup> Portanto, deve-se inferir que o consumo dos produtos que respeitam o meio ambiente deve ser estimulado. São assim, produtos - se não essenciais - de altíssima importância no dia-a-dia, não das pessoas individualmente consideradas, mas de toda a população.

O § 1º do art. 225 prescreve, num rol exemplificativo, uma série de medidas que deverão ser tomadas pelo Poder Público para “assegurar a efetividade desse direito”. Assim como as medidas citadas nos incisos do art. 225, poderíamos mencionar o dever de o legislador do IPI aplicar alíquotas baixas para os produtos “ecologicamente corretos”, como forma de respeitar a regra da seletividade e a do próprio *caput* do art. 225, pois, agindo assim, o Poder Público estará, ao menos parcialmente, cumprindo sua obrigação constitucional de defender e preservar o meio ambiente.

Estamos certos que com essas considerações foi possível demonstrar que a Constituição Federal contemplou através de seu texto uma série de prescrições que se conectam à idéia da essencialidade<sup>58</sup>, configurando-se, pois, como verdadeiros critérios jurídicos que não podem deixar de ser observados pelo legislador do IPI na determinação das alíquotas desse imposto.

## 6. Conclusões

Por todo o exposto, algumas conclusões podem ser tiradas:

57. BOTTALLO, Eduardo Domingos. *Fundamentos do IPI*, p. 63.

58. Além de todas as prescrições constitucionais mencionadas, é de se registrar a existência do art. 7º, IV da CF, que, ao cuidar do salário mínimo (que, à evidência, foi concebido como forma de cobrir as despesas que dizem respeito ao “mínimo vital” dos indivíduos), fala: “Art. 7º. São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social: IV - salário mínimo, fixado em lei, nacionalmente unificado, capaz de atender a suas necessidades vitais básicas e às de sua família, com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social, com reajustes periódicos que lhe preservem o poder aquisitivo, sendo vedada sua vinculação para qualquer fim”.

Fácil perceber, assim, que todos os itens arrolados nesse inciso são elementos essenciais à vida dos elementos de nossa sociedade, motivo pelo qual, além de todos os outros já citados nesse capítulo, merecem ser tributados levemente pelo legislador ordinário do IPI.

a) a norma da seletividade vem sendo equivocadamente chamada de “princípio” por nossa doutrina, uma vez que, conforme observamos da análise de diversas teorias, sua natureza é eminentemente de *regra*;

b) o IPI é um imposto de forte caráter extrafiscal, cujos efeitos são “dirigistas” ou “indutores”: isto se toma possível através da regra da seletividade, pois são seus ditames que fazem as alíquotas variar em razão da utilidade social dos produtos, devendo ser mais altas quanto maior for sua nocividade ou superfluidade, e mais baixas quanto mais necessário for seu consumo;

c) a seletividade é o único critério que nosso direito positivo fornece para que as alíquotas do IPI sejam alteradas, o qual, conforme assentado, deve variar em razão da essencialidade dos produtos e não das características dos consumidores. Daí surge a conclusão de que não há correlação entre capacidade contributiva e seletividade. Todavia, isso não quer significar que a capacidade contributiva não seja aplicável ao IPI: não o é totalmente, mas apenas parcialmente, uma vez que, apesar de suas alíquotas não serem alteradas pelo mecanismo da progressividade (e sim pelo da seletividade), este imposto - como todos os outros - só pode ser instituído caso haja demonstração de capacidade econômica por parte do contribuinte *de jure*;

d) a essencialidade - em função de que a seletividade deve ser aplicada - é uma noção problemática, que admite graduação e cuja concepção pode cambiar tanto em razão de questões semânticas quanto em função de condicionantes espaciais e temporais. Todavia, é certo que a “máxima essencialidade” sempre vai estar vinculada à idéia de “mínimo vital” e que a Constituição traz uma série de prescrições que a essas idéias podem ser relacionadas, as quais, por fim, deverão servir de guia ao legislador do IPI quando da eleição e do manejo de suas alíquotas. Dentre tais prescrições, destacam-se aquelas relativas aos direitos sociais (art. 6º e seus desdobramentos nos arts. 196 a 200 e 205), à cultura, ao desporto, à ciência (arts. 215, 217 e 218) e ao meio ambiente (art. 225), além do conteúdo do art. 7º, IV, que, ao cuidar do salário mínimo, determina quais gastos ele deve ser capaz de cobrir e que, evidentemente, são considerados essenciais à vida dos indivíduos.