

O questionamento sobre benefícios fiscais a favor de agrotóxicos

Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho

Palavras-chaves: Seletividade. Benefícios fiscais. Agrotóxicos. ICMS. IPI.

Sumário: 1 Introdução – 2 A constitucionalidade de benefícios fiscais do ICMS e do IPI a favor dos agrotóxicos em face da norma constitucional da seletividade do ICMS e do IPI – 3 Conclusão – Referências bibliográficas

1 Introdução

Passadas quase duas décadas do início da vigência das cláusulas primeira e terceira do Convênio 100/1997 do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ – e cinco anos dos dispositivos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), estabelecida via Decreto 7.660, de 23 de dezembro de 2011, que concedem benefícios fiscais aos agrotóxicos, só agora emerge o questionamento se não estariam ocorrendo, nos dois casos, descumprimentos ao princípio específico do imposto sobre operação de circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação – ICMS – e do imposto sobre produtos industrializados – IPI – da seletividade em função da essencialidade das mercadorias, dos produtos e serviços.¹

A cláusula primeira do Convênio Confaz nº 100/1997 reduz 60% da base de cálculo do ICMS de agrotóxicos nas saídas interestaduais.

A terceira cláusula do Convênio Confaz nº 100/1997 autoriza aos Estados e ao Distrito Federal conceder a mesma redução de 60% da base de cálculo do ICMS nas operações internas envolvendo agrotóxicos.

Além disso, dispositivos do Decreto 7.660/2011 concedem isenção do IPI, ou seja, dispensa do pagamento desse tributo, em relação aos agrotóxicos.

À primeira vista, as retrocitadas isenções, parcial e total, estariam violando o princípio da seletividade do ICMS e do IPI (CF, art. 153, §3º, I; art. 155, §2º, III), posto que se pode entender que estaria sucedendo “essencialidade às avessas”, ou seja, contrária ao interesse público, com violação do direito fundamental ao meio ambiente equilibrado e ao princípio da dignidade da pessoa humana (CF, art. 225, c/c o art. 1º, III), com violação ao direito fundamental à saúde (CF, art. 196).

Ora, é sabido que, pelo chamado princípio da seletividade em função da essencialidade, as mercadorias, os produtos e serviços mais essenciais, mais indispensáveis para a vida equilibrada no planeta ou para a sobrevivência humana e das empresas deveriam ter um tratamento fiscal bem ameno, cabendo incidir sobre eles isenção, alíquota zero ou bem reduzida, ao passo que as mercadorias, os produtos e serviços mais supérfluos, ou que são consumidos apenas por camada economicamente mais favorecida da população, deveriam sofrer carga tributária mais alta, ou seja, mais pesada, já os que possam ser considerados desaconselháveis ao consumo, por causarem prejuízos ao meio ambiente, à saúde ou à sociedade deveriam sofrer carga tributária ainda bem mais gravosa ou elevada, respeitando-se, ainda assim, embora com ponderações e maior tolerância, ao princípio da vedação de utilização de tributo com efeito de confisco (CF, art. 150, IV).

Assim, aparentemente, é bem razoável a tese da inconstitucionalidade dos benefícios fiscais em baila a favor dos agrotóxicos.

Este artigo, procurando se distanciar, o mais possível, de razões ideológicas, buscará trazer uma exegese mais prática para a realidade atual. Será que não há uma outra visão capaz de admitir que esses benefícios fiscais são constitucionais?

2 A constitucionalidade de benefícios fiscais do ICMS e do IPI a favor dos agrotóxicos em face da norma constitucional da seletividade do ICMS e do IPI

Inicialmente, cumpre ponderar que a Constituição Federal de 1988, embora defenda o direito fundamental ao meio ambiente equilibrado, a dignidade da pessoa humana (CF, art. 225, c/c o art. 1º, III), o direito fundamental à saúde (CF, art. 196) não veda, explicitamente, que diplomas legais concedam benefícios fiscais do ICMS e do IPI aos agrotóxicos.

De fato, não há dúvida que a União, os Estados e o Distrito Federal devam buscar a observância de todos esses direitos, como estão todos buscando defender, contudo, a Constituição Federal aponta o princípio da igualdade como seu valor supremo (CF, art. 1º, “caput”) e arrola entre os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil *construir uma sociedade livre, justa e solidária, garantir o desenvolvimento nacional, erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais* (CF, art. 3º, “caput”, incisos I a III).

A Carta Política de 1988, no seu artigo 6º, indica entre os direitos sociais, além da saúde, a alimentação.

Ora, é bem razoável entender que benefícios fiscais concedidos a favor dos agrotóxicos, não favorecerá que o produtor de alimentos coloque o defensivo agrícola em nível excessivo ou desaconselhável, pois embora com a redução da base de cálculo do ICMS e isenção do IPI, o preço desses insumos ainda assim, pesam no custo da produção.

Insta colimar que o mal maior para o meio ambiente e para a saúde do ser humano é o uso indiscriminado e excessivo de agrotóxicos, o que é desaconselhável e é combatido com a fiscalização ambiental e em defesa da saúde pública.

Obviamente, que o esporádico ou eventual uso mal feito dos agrotóxicos, que a fiscalização dos órgãos próprios está agindo para obstar, potencialmente desfavorável ao meio ambiente e à saúde, não é capaz e suficiente para tornar inconstitucionais os benefícios fiscais relativos ao ICMS e IPI desses produtos.

Ora, quando os diplomas legais em comento estabelecem benefícios fiscais em favor dos agrotóxicos não estão buscando privilegiar o setor industrial desses produtos, mas aspiram assegurar a baixa nos preços dos alimentos, já que a realidade parece mostrar, e não há convencimento suficiente em sentido contrário, que os agrotóxicos ainda representam relevantes insumos para o acréscimo e barateamento da produção agrícola ou da pecuária, para a redução dos preços das *commodities* brasileiras (como a soja, o milho, o café, etc.), sendo indispensáveis para que o Brasil vença a difícil concorrência entre os países exportadores de produtos alimentícios.

Outrossim, no estágio atual, parece que a ciência ainda não conseguiu proporcionar uma alternativa realmente eficaz, ou seja, ainda não viabilizou o aumento eficaz e economicamente viável da produção agrícola sem o uso de agrotóxicos, substâncias que preservam, nomeadamente, as plantas e os alimentos da ação danosa de seres vivos considerados nocivos.

Que a ciência já demonstra ser possível produzir alimentos com qualidade, sem o uso de agrotóxicos, o que os torna mais seguros para a saúde humana, é inquestionável.

Todavia, não há como negar uma outra realidade: basta ver os preços exorbitantes dos chamados produtos alimentícios naturais ou livres de agrotóxicos. Certamente o trabalhador, no estágio hodierno em que o País se encontra, não teria condição financeira de custear a compra desses produtos, o que geraria mais

fome, mais desnutrição e ainda maior prejuízo à saúde da população.

O fato é que os preços, nos supermercados ou em feiras de produtos naturais, dos produtos alimentícios livres de agrotóxicos são bem superiores.

De modo que a pretendida declaração de inconstitucionalidade das cláusulas 1^a e 3^a do Convênio do CONFAZ nº 100, de 1997, e dos itens do Decreto 7.660/2011, que estabelecem benefícios fiscais a favor de agrotóxicos, iria, provavelmente, trazer consequências ainda mais negativas para o Brasil e para os brasileiros, pois poderia contribuir para acelerar a inflação, aumentar o preço dos alimentos consumidos pelo povo, agravar a fome da grande maioria da população e causaria, por outros motivos, rápida e consequente deteriorização da saúde, com grave descumprimento à dignidade humana.

Assim, não é exagero supor que o fim dos benefícios fiscais em comento, potencialmente, poderia acarretar a violação aos direitos sociais aos alimentos e à saúde (CF, art. 6º).

Pois bem, a anterior Constituição da República Federativa do Brasil, no seu artigo 23, §6º (EC nº 1/1969), estabelecia que as isenções do então imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias – ICM – só podiam ser concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios e ratificados pelos Estados-membros, segundo o disposto em lei complementar.

Buscou-se, com o aparecimento desse dispositivo constitucional, obstar os conflitos entre os Estados brasileiros decorrentes de exonerações locais ou unilaterais de um imposto de competência estadual, mas, por sua abrangência e repercussão de inerente perfil nacional, o que sempre impõe tratamento federativo uniforme.

Cumprido colimar que a Constituição pretérita previa, expressamente, a via dos convênios, celebrados e ratificados pelos Estados, nos termos estabelecidos em lei complementar nacional, como instrumento autorizador de isenções do ICM.

Outrossim, podia, perfeitamente, ser entendido que, no texto constitucional retro, a palavra “isenções” fora utilizada em sentido amplo, não significando tão somente a dispensa integral de pagamento do ICM, mas, também, alcançando qualquer tipo de redução do imposto, ou outro benefício fiscal relacionado a esse tributo, como a redução da base de cálculo do imposto.

Seguindo, de certo modo, essa senda, a Constituição Federal, de 1988, no seu artigo 155, §2º, inciso XII, alínea “g”, atribuiu competência à *lei complementar para regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.*

O escopo da supracitada norma constitucional é de preservar o pacto federativo, com a busca de eliminação da guerra fiscal relacionada às exonerações e aos benefícios fiscais unilaterais do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação – ICMS.

Por força do preceptivo constitucional do artigo 155, §2º, inciso XII, alínea “g”, isenções e quaisquer benefícios fiscais do ICMS só podem ser concedidos e revogados nos termos da lei complementar, hodiernamente, nos termos da recepcionada Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, que prevê convênios celebrados pelos Estados e pelo Distrito Federal no âmbito do CONFAZ, não sendo admissível, mesmo com a invocação do preceito constitucional do artigo 150, §6º,² que leis estaduais concedam ou revoguem tais benefícios fiscais do imposto, sem a observância do referido convênio.

No texto constitucional atual da alínea “g”, do inciso XII, §2º, do artigo 155, a palavra “isenções” significa dispensa do pagamento do ICMS por motivos fiscais, já, “incentivos” exprime a mesma coisa, mas por motivos extrafiscais, e, repita-se, o termo “benefícios fiscais” tem o sentido de outras exonerações e privilégios, como redução da base de cálculo,³ alíquota zero, deduções, abatimentos, anistias, concessão de crédito presumido, devolução do tributo pago, etc.⁴

Como inexistem normas de lei complementar editadas após a Carta Política de 1988 regulando essa matéria, a Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, foi recebida pela Constituição vigente, nos termos do artigo 34, §5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.⁵

Assim, somente mediante prévio Convênio, no âmbito do CONFAZ, por deliberação política unânime dos Estados e do Distrito Federal, isenção, redução de base de cálculo, ou qualquer outro benefício fiscal do ICMS poderão ser concedidos ou revogados pelos Estados e pelo Distrito Federal, contudo, esses entes da Federação precisam, ainda, por ato normativo próprio do seu Poder Legislativo internalizar a criação ou revogação desses benefícios fiscais do ICMS (STF, ADI 1.247, DJ 8/9/1995).

No que concerne ao IPI, além de suas alíquotas serem estabelecidas por lei, em sentido estrito (CF, art. 150, I), a Constituição Federal, no §1º, do artigo 153, faculta ao Poder Executivo, atendidas as condições e limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas desse imposto.

Da mesma forma do que sucede em relação ao ICMS, no que concerne ao IPI, também não existe qualquer norma constitucional que impeça ao legislador federal fazer uso de sua discricionariedade política, para conceder ou autorizar isenção do IPI em favor de agrotóxicos.

O controle dos agrotóxicos no Brasil está sujeito à regulação federal, pelas normas previstas na Lei nº 7.802/1989 e no Decreto nº 4.074/2002, de modo que o seu uso não está desautorizado, desde que previamente registrado em órgão federal, e esteja de conformidade com as diretrizes e exigências dos órgãos federais responsáveis pelos setores da saúde, do meio ambiente e da agricultura.⁶

Resta claro, portanto, que nada impede que o gestor público, dentro do espaço de conveniência e oportunidade, implante política fiscal abrangendo esses produtos.

O inciso I, do §3º, do artigo 153, da Constituição Federal, determina que o IPI *será*, obrigatoriamente, *seletivo*, em função, exclusivamente, da *essencialidade do produto*.

Já no que respeita ao ICMS, o inciso III, do §2º, do artigo 155, da Constituição da República, apenas faculta essa seletividade, ao dispor que o ICMS “poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços”.

Como leciona Sacha Calmon Navarro Coêlho, corroborando a grande maioria da doutrina: “A seletividade no ICMS é facultativa. No IPI é obrigatória”.⁷

No mesmo diapasão é a lição de Leandro Paulsen:

A Constituição é categórica ao determinar a observância da técnica de seletividade na instituição do IPI. A primeira observação necessária é que se trata de uma imposição, e não de uma faculdade. A técnica da seletividade constitui uma faculdade em se tratando do ICMS, pois a Constituição, para tal imposto estadual, prevê, no seu art. 155, §2º, III, que o ICMS ‘atenderá o seguinte: ... III – poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços’. Em se tratando do IPI, o texto constitucional é imperativo: o IPI ‘será seletivo, em função da essencialidade do produto’ [CF, art. 153, §3º, I].⁸

Já Hugo de Brito Machado explicita que a seletividade do ICMS é facultativa, mas uma vez adotada, em legislação estadual ou distrital, esta seletividade só poderá ser em função da essencialidade das mercadorias ou serviços.⁹

Por este princípio da seletividade em função da essencialidade, os produtos, mercadorias ou serviços supérfluos, suntuários ou consumidos somente pela camada economicamente mais privilegiada da sociedade deveriam ter tributação, expressa em bases de cálculo ou alíquotas, mais gravosa, enquanto que os produtos, insumos, mercadorias e serviços indispensáveis à sobrevivência das pessoas ou das empresas

ou de grande consumo popular, ou consumidos pela maioria da população deveriam ser beneficiados por tributação mais amena, ou seja, deveriam ser tratados até mesmo com isenção total ou parcial.

Destarte, o Poder Executivo e os legisladores, quando estabeleceram benefícios fiscais do ICMS e do IPI em favor dos agrotóxicos, visou, dentro do seu alvedrio político exclusivo, justamente, atender ao aumento e barateamento da produção alimentícia nacional, com o fito de proporcionar alimentos à grande maioria da população brasileira e favorecer a conquista pelo Brasil de mercados externos, no acirrado e concorrido campo do comércio internacional de alimentos, sendo que tais benefícios não têm o condão de aumentar de forma inadequada o uso de agrotóxicos, pois mesmo com os benefícios fiscais, pesa o preço desse insumo na produção, sem falar que existem órgãos do Poder Público encarregados de fiscalizar e inibir a utilização excessiva ou inadequada dos agrotóxicos em proteção ao meio ambiente e à saúde da população.

Como já mencionado, no estágio atual da ciência, esta, é verdade, já proporciona a produção de alimentos de boa qualidade sem o uso de agrotóxicos. Ainda não encontrou, todavia, salvo melhor juízo, uma alternativa economicamente viável, capaz de matar a fome das populações de forma razoavelmente acessível, de modo que o problema maior não é a utilização de agrotóxicos ou os benefícios fiscais a esses insumos, mas o mau uso, ou uso exagerado ou inadequado desses produtos.

Cumprе aduzir que as isenções, parcial ou total, respectivamente, do ICMS e do IPI em relação aos agrotóxicos foram estabelecidas, em última análise, para atender ao direito social da alimentação (CF, art. 6º) e para conferir maior aplicação ao princípio da capacidade contributiva (CF, art. 145, §1º), pois, iniludivelmente, os produtos livres de agrotóxicos são consumidos por uma pequena elite da sociedade brasileira, enquanto que o grosso do consumo de alimentos com a utilização de agrotóxicos é arcado pela grande maioria da população brasileira, que não teria a menor condição de suportar os preços dos alimentos livres de agrotóxicos, ou teria maior dificuldade de custear a aquisição de produtos alimentícios sem a incidência dos benefícios fiscais sobre os agrotóxicos.

Cumprе ressaltar que não são apenas os insumos agrotóxicos que mereceram benefício fiscal do IPI. De fato, a maior parte dos produtos alimentícios é tributada pelo IPI à alíquota zero, conforme se pode ver na TIPI, o mesmo sucedendo em relação à redução da tributação do ICMS sobre os alimentos.

Não é pertinente contestar os benefícios fiscais dados ao insumo agrotóxico, sob o argumento de ofensa ao princípio da seletividade em função da essencialidade da mercadoria, produto ou serviço, comparando com o tratamento fiscal mais gravoso atribuído aos cigarros, por exemplo, tendo em vista que os produtos do fumo, além de viciarem, produzem males graves à saúde das pessoas, sem que haja algum benefício considerável ou mais aceitável a título de compensação pelos danos causados.

Já o agrotóxico, ainda que utilizado adequadamente, embora possa causar, a longo prazo, prejuízo à saúde e ao meio ambiente, traz benefícios imediatos consideráveis, como o barateamento da produção alimentícia e a conseqüente possibilidade de maior consumo de alimentos por parte da população, sobretudo, a parte dela economicamente mais desfavorecida.

Destarte, o agrotóxico é um mal – não se nega –, e deve ser evitado sempre que possível, mas, no estágio atual da ciência e da produção, ainda é um mal necessário, e, por isso, em face de sua hodierna essencialidade, com vista ao incremento e barateamento da produção e por proporcionar aumento do consumo especialmente da maioria da população, é aceitável deduzir que, até hoje, os benefícios fiscais concedidos a esse insumo não ferem as normas constitucionais da seletividade em função da essencialidade, específicas do ICMS e do IPI (CF, art. 155, §2º, III; art. 153, §3º, I), nem chegam a violar o direito fundamental ao meio ambiente equilibrado, nem ao princípio da dignidade da pessoa humana e ao direito fundamental à saúde (CF, art. 225, c/c o art. 1º, III; art. 196), cientes todos que a alimentação é um dos direitos sociais assegurados pela Lei Suprema (CF, art. 6º).

Insta enfatizar que concessões de isenções parcial ou total do ICMS e do IPI são atos discricionários, por meio dos quais, democraticamente, o Poder Executivo e o Poder Legislativo, fundados em juízo de

conveniência e oportunidade, implementam suas políticas fiscais, sociais, ambientais e econômicas e, portanto, a análise de seu mérito, em respeito ao dogma da Separação dos Poderes (CF, art. 2º) escapa ao controle do Poder Judiciário (Precedentes do STF: RE 334.331; RE 149.659 e AI 138.344-AgR).

A tese só agora lançada, de forma genérica, respectivamente, após dezenove e cinco anos de início de vigência dos dispositivos legais, não traduz afronta direta aos dispositivos constitucionais cogitados, quais sejam os artigos 225, *caput*, 196, 153, §3º, I e 155, §2º, III, da Constituição Federal de 1988.

Como demonstrado, os dispositivos dos diplomas legais em baila, não violam a seletividade fiscal, quer diretamente, quer indiretamente, uma vez que a renúncia de receita é feita levando-se em consideração o potencial extrafiscal do Imposto sobre Produtos Industrializados, mormente sobre os custos de produção agrícola, visando gerar, por exemplo, efeitos positivos no preço dos alimentos.

Contudo, a análise quanto aos fins visados com a Política Fiscal cabe unicamente ao Chefe do Poder Executivo ou do Poder Legislativo, conforme exercício de prerrogativas que lhes foram outorgadas constitucionalmente.

Considerar tais benefícios fiscais inconstitucionais significa questionar a política de incentivos fiscais à atividade agroindustrial pela concessão de isenção ou diminuição de bases de cálculo de tributos. Entretanto, olvida-se que existem espaços reservados exclusivamente aos juízos de oportunidade e conveniência, no que se incluem, nomeadamente, questões de política fiscal.

Sérgio Rubens Birchall Becattini,¹⁰ citando José Adércio Leite Sampaio, aponta para a existência da *doutrina da questão política* como forma de limitar o controle judicial quanto aos rumos das políticas governamentais. Com efeito, a sustentação para a limitação do escrutínio judicial são o princípio republicano e a legitimidade do governo; assim, devem ser tratados como assuntos alheios à jurisdição a condução de matérias externas e militares, casos de segurança nacional, de *política fiscal*, motivação da adoção de políticas administrativas e legislativas, requisições do Congresso dirigidas ao Executivo, controle de *impeachment* e da cassação parlamentar, atuação do poder constituinte derivado, controle de distribuição dos distritos eleitorais e disputas partidárias.

E, como já exposto, a jurisprudência do STF¹¹ já se pacificou quanto ao caráter discricionário do ato de isenção e de demais benefícios fiscais, e, por conseguinte, de atos equivalentes às renúncias fiscais, e, como tal não se sujeitam à avaliação pelo Poder Judiciário, salvo quanto à observância dos critérios formais, plasmados tanto no art. 151, III, da CF, quanto na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Assim, insistir no contrário, repise-se, ensejaria a completa substituição de vontade dos representantes eleitos, em ameaça à independência dos Poderes constituídos, mediante a violação direta da cláusula pétrea consagrada no art. 2º da Constituição da República.

Encime-se, enfatizando, embora não se possa negar que exista alguma razoabilidade na tese de inconstitucionalidade, é mais aceitável conceber que os dispositivos legais comentados não importam qualquer afronta os arts. 225, *caput*, 196, 153, §3º, I e 155, §2º, III, da Constituição brasileira.

3 Conclusão

Resta concluir pela constitucionalidade das cláusulas primeira e terceira do Convênio 100/1997, do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ – e dos dispositivos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), estabelecida via Decreto 7.660, de 23 de dezembro de 2011, que concedem benefícios fiscais aos agrotóxicos.

Referências bibliográficas

BECATTINI, S. R. B. *Dilemas da Atuação do Poder Judiciário: ativismo judicial sob à ótica do pensamento de Ronald Dworkin*. Belo Horizonte: D'Plácido, 2013.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 14ª edição. Rio de Janeiro: Gen/Forense, 2014.

MACHADO, Hugo de Brito. O ICMS no fornecimento de energia elétrica: Questões de seletividade e da demanda contratada. *In: RDDT*, nº 155, São Paulo: Dialética, agosto de 2008.

PAULSEN, Leandro. *Direito tributário: Constituição e Código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 17ª edição. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015.

¹ Transcorre no STF, ADI nº 5.553, ajuizada pelo PSOL, relator Ministro Edson Fachin, justamente contra cláusulas primeira e terceira do Convênio 100/1997 do CONFAZ nº 100/1997 e contra dispositivos da TIPI, estabelecida pelo Decreto nº 7.660/2011, que, respectivamente, concedem benefícios fiscais do ICMS e do IPI, para os agrotóxicos, sob a alegação principal, de descumprimento à norma constitucional da seletividade do IPI e do ICMS em função da essencialidade da mercadoria ou produto e serviços.

² CF, art. 150, §6º. *Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, §2º, XII, g.* (Redação dada pela E.C. nº 3/1993).

³ Por ocasião do julgamento do RE 174.478, Rel. o Min. Cezar Peluso, o STF considerou que o benefício de redução da base de cálculo equipara-se à figura da isenção parcial, atraindo a vedação posta no art. 155, §2º, inc. XII, alínea “g”, da CF (DJ 10/9/2005).

⁴ Cf. a decisão do STF na ADIn 260/SC, DJ de 20/9/2002, p. 87.

⁵ O §5º, do art. 34, do ADCT da CF/1988 assim dispõe: “Vigente o novo sistema tributário nacional, fica assegurada a aplicação da legislação anterior, no que não seja incompatível com ele e com a legislação referida nos §§3º e 4º”.

⁶ Art. 3º, da Lei 7.802/1989.

⁷ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 14ª edição. Rio de Janeiro: Gen/Forense, 2014, p. 326.

⁸ PAULSEN, Leandro. *Direito tributário: Constituição e Código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 17ª edição. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015, p. 294.

⁹ MACHADO, Hugo de Brito. O ICMS no fornecimento de energia elétrica: Questões de seletividade e da demanda contratada. *In: RDDT* nº 155, São Paulo: Dialética, agosto de 2008, p. 48.

¹⁰ BECATTINI, S. R. B. *Dilemas da Atuação do Poder Judiciário: ativismo judicial sob à ótica do pensamento de Ronald Dworkin*. Belo Horizonte: D'Plácido, 2013, p. 44.

¹¹ “(...) A concessão desse benefício isencional traduz ato discricionário que, fundado em juízo de conveniência e oportunidade do Poder Público, destina-se, a partir de critérios racionais, lógicos e

impessoais estabelecidos de modo legítimo em norma legal, a implementar objetivos estatais nitidamente qualificados pela nota da extrafiscalidade.

Os magistrados e Tribunais – que não dispõem de função legislativa – não podem conceder, ainda que sob o fundamento da isonomia, o benefício da exclusão do crédito tributário em favor daqueles a quem o legislador, com o apoio em critérios impessoais, racionais e objetivos, não quis contemplar com a vantagem da isenção. (...). (AI 138.344 AgR, Relator: Min. CELSO DE MELLO, Primeira Turma, julgado em 02/08/1994, *DJ* 12-05-1995, p. 12989. EMENT. Vol. 01786-01, p. 00183)