

PRINCÍPIO DA ESSENCIALIDADE NO ICMS: INCLUSÃO DA ÁGUA MINERAL NA CESTA BÁSICA

Hully Helen Conceição Rosário Oliveira

Resumo: O artigo apresenta a possibilidade de tornar acessível a toda população brasileira a água mineral para consumo, por meio da diminuição da carga tributária, em especial redução do ICMS, concedido ao rol de alimentos considerados mínimo existencial (ração-tipo), elencado no Decreto-Lei nº 399, de 1938. O objetivo é analisar a possibilidade de incluir a água mineral no rol de alimentos da cesta básica. Para a realização deste estudo, foi adotado como metodologia de pesquisa o método dedutivo, diante do entendimento de que os produtos da cesta básica deveriam atender as necessidades normais de um cidadão adulto (DL, art. 31, e anexo), e sendo a água um produto indispensável diante da sua essencialidade para o organismo. Os objetivos específicos consistem em analisar a possibilidade de redução da carga tributária, de forma a permitir que o consumidor final adquira o produto, arcando com valor mais baixo, e consequentemente a água mineral se torne acessível a todas as classes sociais. Concluiu-se, ao fim, que é dever do Estado facilitar à sociedade o acesso aos produtos essenciais mínimos para sobrevivência, podendo valer-se da alteração no critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária, no que tange à água mineral como mercadoria.

Palavras-chave: extrafiscalidade; benefício fiscal; essencialidade; água mineral; cesta básica.

Abstract: The article presents the possibility of making mineral water for consumption accessible to the entire Brazilian population through the reduction of the tax burden, especially the reduction of ICMS, granted to the list of foods considered existential minimum (standard ration), listed in Decree-Law No. 399 of 1938. The objective is to analyze the possibility of including mineral water in the list of basic food baskets. For this study, the deductive method was adopted as the research methodology, given the understanding that the products of the basic basket should meet the normal needs of an adult citizen (DL, art. 31, and annex), and being water an indispensable product in view of its essentiality for the organism. The specific objectives are to analyze the possibility of reducing the tax burden, in order to allow the final consumer to buy the product, bearing lower value, and consequently the mineral water becomes accessible to all social classes. It was concluded, in the end, that it is the duty of the State to facilitate society's access to the minimum essential products for survival, and may make use of the change in the quantitative criterion of the tax incidence matrix rule with respect to mineral water as a commodity.

Keywords: extrafiscality; tax benefit; essentiality; mineral water; basic basket.

INTRODUÇÃO

O presente artigo busca analisar a possibilidade de uso do direito tributário como instrumento a tornar acessível água mineral para consumo de toda população brasileira, por meio da inclusão desse recurso mineral no rol de alimentos do Decreto-lei nº 399, de 30 de abril de 1938, o qual elenca os alimentos considerados produtos essenciais mínimos para o consumo do trabalhador adulto.

O estudo analisa a má distribuição da água mineral, e atém-se à realidade da escassez de água no Brasil, para encontrar a resposta sobre a possibilidade (ou não) de solução desse problema. Os objetivos específicos são a diminuição da carga tributária que recai sobre a água mineral, a fim de desonerar o valor desse produto para o consumidor final.

O artigo discorre primeiramente sobre a extrafiscalidade, como meio de intervenção econômica a permitir à população o acesso aos produtos essenciais mínimos, portanto medida de garantia dos direitos fundamentais pela União.

Em seguida, é apresentado o objeto que se pretende tornar mais acessível à população, qual seja a água mineral, e as dificuldades de acesso por cada região e o motivo. Diante da importância do destaque sobre a desigualdade da divisão desse bem essencial, o capítulo veicula um subcapítulo que trata da recente inclusão da água no rol de direitos fundamentais. A importância deste subcapítulo sustenta-se no entendimento de que a categoria de princípios constitucionais nomeadas como “direitos fundamentais” foi destacada pelo constituinte originário com hierarquia superior, de forma que não poderia sofrer violações ou ameaça sequer pelo constituinte derivado, *ex vi* do art. 60, §4, da CRFB/88¹.

No quarto capítulo foi apresentado o que é a cesta básica de alimentos e qual a razão de um novo alimento integrar aquele rol.

Por fim, no último capítulo restou discorrido sobre o princípio da essencialidade no ICMS e benefícios fiscais.

¹ Esse entendimento é levantado por Liziane Angelotti Meira, em artigo publicado no livro *Tributação e direitos fundamentais*. CORREIA NETO, Celso de Barros; BRANCO, Paulo Gonet; MEIRA, Liziane Angelotti. **Tributação e direitos fundamentais**. São Paulo: Saraiva, 2012. Pg. 229.

1 A EXTRAFISCALIDADE COMO AMPARO À POPULAÇÃO

O Estado do século XXI configura o Estado Democrático e Social de Direito, caracterizado pela restrição do intervencionismo e diminuição de tamanho², que concede espaço à livre iniciativa privada.

Traz como herança do Estado Social Fiscal³, ora superado⁴, a finalidade essencial de regular a vida humana em sociedade, devendo atingir a realização do bem comum. Para isso “desenvolve atividades políticas, econômicas, sociais, administrativas, financeiras”, que resultam em despesas. Diante disso, os entes federativos necessitam de recursos financeiros que possibilite a manutenção dessas despesas públicas⁵.

A essa atividade de obter, gerir e aplicar recursos financeiros, praticada pelo Estado para alcançar seus fins, foi dado o nome de “fiscalidade”⁶, que é a atividade voltada à geração de receitas públicas, maneira mediata de prover o interesse público⁷.

No entanto, é permitido que a atividade tributária faça mais do que apenas prover os cofres públicos⁸, sendo comum o uso do tributo “com o objetivo de interferir na economia privada, estimulando atividades, setores econômicos ou regiões”, entre outras formas de produzir os mais diversos efeitos na economia⁹. A esse objetivo do tributo, que transcende a função arrecadatória¹⁰, a linguagem jurídica dá o nome de extrafiscalidade, que é a maneira imediata de intervenção na ordem econômica¹¹.

² SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 8. Ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018. Pg. 29.

³ No Estado Social, ou Estado Social Fiscal, “o Estado avoluma-se e igualmente cresce enormemente sua necessidade de recursos. A carga tributária agiganta-se para sustentar o Estado Social”. Esse modelo foi substituído no século XXI pelo “Estado Democrático e Social de Direito”, marcado pela diminuição e restrição a seu intervencionismo. Tal substituição se deu quando o “agigantamento do Estado passou a ser questionado quando se passou a considerar que seu crescimento já não era garantia de melhor distribuição de renda ou de eficiência econômica”, conforme Schoueri (2018, p. 28-29).

⁴ Idem, pg. 29

⁵ CASSONE, Vittorio. **Direito tributário: fundamentos constitucionais, análise dos impostos, incentivos à exportação, doutrina, prática e jurisprudência**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2000. Pg. 25.

⁶ Idem, pg. 25, Ruy Barbosa Nogueira, apud Cassone.

⁷ CORREIA NETO, Celso de Barros. **O avesso do tributo: incentivos e renúncias fiscais do direito brasileiro**. 2. ed. São Paulo: Almedina, 2016. Pg. 81.

⁸ Idem, pg. 79.

⁹ BORBA, Claudio. **Direito tributário**. 17ª ed. Atual. Até a Emenda Constitucional nº 44/04. Rio de Janeiro: Impetus, 2004. Pgs 49-50.

¹⁰ Idem, pg. 50.

¹¹ CORREIA NETO, Celso de Barros. **O avesso do tributo: incentivos e renúncias fiscais do direito brasileiro**. 2. ed. São Paulo: Almedina, 2016. Pg. 81.

A extrafiscalidade foge ao padrão ordinário da tributação, em contrapartida, “acentua a natureza instrumental¹² e a dimensão finalística dos tributos, não só como meios de financiamento do poder público, mas também como mecanismos capazes de interferir nas atividades econômicas”, como bem colocado por CORREIA NETO (2016)¹³. Nesse passo, é possível contribuir diretamente para a efetivação de direitos fundamentais por meio da extrafiscalidade de três formas: como limites à cobrança de tributos; como fonte de recursos para o custeio de políticas públicas; ou como instrumentos extrafiscais de efetivação dos direitos fundamentais, por meio de normas indutoras¹⁴.

Assim, os tributos podem ter uma relação direta com suas funções, atuando como medida indutora de comportamentos¹⁵.

Ao observar esta característica, SCHOUERI (2018) define que o tributo possui variadas funções: primeiramente a função arrecadadora, facilmente perceptível por ser a função primária do tributo, e ao lado desta, as funções: alocativa (indutora), estabilizadora e distributiva. Estas definições foram elaboradas diante do reconhecimento do poder de influência que o tributo tem no que toca ao comportamento dos agentes econômicos, dado que, o tributo pode influir até mesmo no equilíbrio de mercado, podendo causar mudanças decisivas¹⁶.

A função distributiva do tributo, por sua vez, realiza ajustes distributivos, de forma que é permitido ao governo impor alíquotas mais altas em bens considerados supérfluos e alíquotas mais baixas em bens com alta participação no consumo da população de baixa renda, como os bens que compõem a cesta básica. Diz respeito ao uso da tributação para atingir a justiça social¹⁷, ao redistribuir a renda, retirando mais de uns e aplicando em favor de outros. SCHOUERI (2018) explica que tal fenômeno visa a

¹² Correia Neto (2016, p. 80) faz uso das palavras de José Souto Maior Borges ao explicar que a atividade financeira é instrumental, dado que consiste “na criação, obtenção, gestão e dispêndio do dinheiro público para a execução dos serviços afetos ao Estado”.

¹³ CORREIA NETO, Celso de Barros. **O avesso do tributo: incentivos e renúncias fiscais do direito brasileiro**. 2. ed. São Paulo: Almedina, 2016. Pg 78-9.

¹⁴ CORREIA NETO, Celso de Barros. **Os impostos e o Estado de Direito**. São Paulo: Almedina, 2017. Pgs. 40 e 50.

¹⁵ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 8. Ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018. Pg. 36

¹⁶ Idem, p.36

¹⁷ Idem, pg. 10 e 13-14.

redução de desigualdades sociais no Estado Social¹⁸. Essa função almeja que a distribuição de renda predominante seja a considerada mais justa pela sociedade¹⁹.

Os instrumentos principais utilizados pelo governo para promover a redistribuição de renda são: i) as transferências, promovendo a redistribuição direta de renda, “tributando em maior medida os indivíduos pertencentes às camadas de renda mais alta”; ii) os impostos, de forma que as receitas captadas pela tributação “dos indivíduos de renda mais alta podem ser utilizados para o financiamento de programas voltados para a parcela da população de baixa renda, como o de construção de moradias populares”; e iii) os subsídios, em que “o governo pode impor alíquotas de impostos mais altas aos bens considerados de ‘luxo’ ou ‘supérfluos’, consumidos pelos indivíduos de renda mais alta, e cobrar alíquotas mais baixas dos bens que compõem a cesta básica”, subsidiando, desta maneira, os bens de primeira necessidade, “com alta participação no consumo da população de baixa renda”²⁰.

Diante dessa função, é dado ao legislador poder discricionário para escolher “se, quando, como e em relação a que critérios vai exercer sua competência tributária”, contanto que os princípios e regras constitucionais, inclusive os limites da capacidade contributiva, permaneçam respeitados²¹. Cinco, dos vinte e sete entes subnacionais, se valeram dessa autonomia para a concessão de benefício fiscal na água mineral em vasilhames de até 20 litros²², renunciando parcialmente as receitas, por meio da redução da alíquota do ICMS.

¹⁸ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 8. Ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018. Pg. 36.

¹⁹ GIAMBIAGI, Fábio; ALÉM, Ana Cláudia. **Finanças Públicas: teoria e prática no Brasil**. 4. Ed. ver. e atualizada. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011. P. 10

²⁰ Idem, pg. 14.

²¹ MEIRA, Liziane Angelotti. **Tributos sobre o comércio exterior**. São Paulo: Saraiva, 2012. Pg. 201.

²² Os Estados que incluem a água mineral na cesta básica são: Paraíba, pela Lei nº 10.956 de 18 de julho de 2017; Estado do Rio de Janeiro, pela Lei nº 7.484 de 8 de novembro de 2016; Estado de São Paulo, pelo Decreto nº 61.103, de 2 de fevereiro de 2015, que altera o RICMS/SP e o Estado de Santa Catarina, pelo Decreto nº 364, de 11 de julho de 2011.

Trata-se de benefício fiscal de redução tributária²³, concedido na base de cálculo do ICMS, benefício este que atua diretamente “no critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária”²⁴.

O economista REZENDE (2001) define que os preços de determinados produtos “podem ser modificados por meio de uma redução no imposto cobrado sobre o valor da respectiva produção ou mediante recurso ao tabelamento”, no entanto, a opção a ser utilizada interferirá também na mobilização de recursos financeiros, de forma que quanto maior a intervenção direta do governo na produção, haverá um aumento proporcional e consequencial na transferência de recursos financeiros do setor privado para o público, “aumentando a importância de análises das alternativas de financiamento”²⁵.

Há atividades que mesmo que o Estado não seja responsável por sua produção – tratando-se de bem ou serviço – é intrinsecamente responsável por sua provisão, cabendo ao mesmo o dever de zelar para que a população seja adequadamente servida em termos de oferta e qualidade²⁶.

GIAMBIAGI (2011) destaca a necessidade de concessão pelo Estado de bens semipúblicos ou meritórios, sendo estes bens que, muito embora possam ser submetidos ao princípio da exclusão²⁷ podem ser explorados pelo setor privado, mas devem ser

²³ Afrânio Menezes de Oliveira Júnior, em sua dissertação de mestrado apresentada em 2015 na Universidade Federal de Alagoas apresenta que a denominação “isenção parcial” é criticada pelos autores José de Souto Maior Borges e Sacha Calmon Navarro Coêlho, dado que na redução tributária o fato gerador da obrigação tributária se produz (Maior Borges apud Oliveira Junior, 2015, p. 59), enquanto “a isenção é o oposto de incidência: ‘as reduções, ao invés, pressupõem a incidência e a existência do dever tributário instaurado com a realização do fato jurígeno previsto na hipótese da norma de tributação’” (Calmon apud Oliveira Júnior, 2015, 60)

²⁴ OLIVEIRA JÚNIOR, Afrânio Menezes de. **Incentivos Fiscais no Âmbito do ICMS: regramento constitucional, falhas jurídico-legislativas e guerra fiscal**. 2015. Dissertação de Mestrado em Direito. Universidade Federal de Alagoas, pg. 60. Disponível em: <<http://www.repositorio.ufal.br/bitstream/riufal/1464/1/Incentivos%20fiscais%20no%20ambito%20do%20ICMS%20-%20regramento%20constitucional%20-%20falhas%20juridico-legislativas%20-%20federalismo%20e%20guerra%20fiscal.pdf>>

²⁵ “Ocorre que, quanto maior for a importância relativa do governo como produtor de bens e serviços – e maior, por conseguinte, for a necessidade de transferência de recursos financeiros -, maiores serão os efeitos indiretos sobre o setor privado que resultam das opções utilizadas para o financiamento dos encargos governamentais.” REZENDE, Fernando Antonio. **Finanças Públicas**. 2ª ed. - 6. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2010. Pgs. 43-44

²⁶ GIAMBIAGI, Fábio; ALÉM, Ana Cláudia. **Finanças Públicas: teoria e prática no Brasil**. 4. Ed. ver. e atualizada. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011. P. 12-13.

²⁷ Conforme Rezende (2010, p. 27-28), os bens ou serviços públicos possuem duas características: a não- rivalidade e a impossibilidade de exclusão de seu consumo. Como exemplo de serviço público temos a

fornecidos pelo setor público diante dos altos benefícios sociais e externalidades positivas²⁸.

2. ÁGUA LIMPA PARA TODOS

O Brasil é produtor de sete bilhões de litros de água mineral anuais, estando entre os grandes produtores do mundo²⁹. No entanto, isso não significa que a água seja um recurso ilimitado e acessível a toda população, pelo contrário, a água é um recurso finito e sua distribuição é natural e desproporcional.

Uso da água para abastecimento humano³⁰ é um dos principais usos da água no Brasil, sendo retirada anualmente por volta de 488,3 m³/s, dentre estes, 97,7 m³/s para consumo, tomando-se por base o ano de 2016, conforme relatório publicado pela Agência Nacional de Águas em 2017³¹.

A Agência Nacional de Águas relata que “58% das cidades (139 milhões de habitantes) são abastecidas de forma preponderante por rios, lagos ou reservatórios

defesa nacional, cujo consumo é claramente não rival e não exclusivo. Além dos bens públicos puros, há os semipúblicos, classificado por alguns autores como meritórios, estes possuem parte da característica dos bens públicos. Como exemplo de bens semipúblicos cita a educação, que “até determinado limite, não há diferença se em uma sala de aula entra um novo aluno, ou seja, não há rivalidade no consumo do serviço (a aula). Há, todavia, capacidade de facilmente excluir alguém do consumo, o que a enquadra, assim, na categoria de bem semi público. A atuação do governo dar-se-ia pelo mérito intrínseco que a educação possui”. Rezende faz importante pontuação ao mencionar que “o crescimento populacional exerce efeito direto sobre o volume de bens públicos e semipúblicos”.

²⁸ GIAMBIAGI, Fábio; ALÉM, Ana Cláudia. **Finanças Públicas: teoria e prática no Brasil**. 4. Ed. ver. e atualizada. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011. Pg. 13.

²⁹ BRASIL. **Tributação e burocracia prejudicam produção de água mineral, dizem representantes do setor**. Senado Federal, 2016. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2016/02/16/tributacao-e-burocracia-prejudicam-producao-de-agua-mineral-dizem-representantes-do-setor>>

³⁰ A água para abastecimento urbano é definida como água que não retorna diretamente aos corpos hídricos. O relatório define as demandas da água por finalidade, que subdivide em “retirada, retorno e consumo”, assim, a água para consumo é entendida como “água retirada que não retorna diretamente aos corpos hídricos. De uma forma simplificada, é a diferença entre a retirada e o retorno. Exemplo: água retirada para abastecimento urbano menos a água que retorna como esgoto”. As demais classificações referem-se, a retirada: “água total captada para um uso. Exemplo: água retirada para abastecimento urbano”; e retorno, “parte da água retirada para um determinado uso que retorna para os corpos hídricos. Exemplo: esgotos decorrentes do uso da água para abastecimento urbano”. BRASIL. **Conjuntura dos recursos hídricos no Brasil 2017**: relatório pleno. Agência Nacional de Águas. Brasília: ANA, 2017. Pg. 53. Disponível em: <http://www.snirh.gov.br/portal/snirh/centrais-de-conteudos/conjuntura-dos-recursos-hidricos/conj2017_rel-1.pdf>

³¹ BRASIL. **Conjuntura dos recursos hídricos no Brasil 2017**: relatório pleno. Agência Nacional de Águas. Brasília: ANA, 2017. Pg. 53. Disponível em: <http://www.snirh.gov.br/portal/snirh/centrais-de-conteudos/conjuntura-dos-recursos-hidricos/conj2017_rel-1.pdf>

artificiais”, enquanto que “42% das cidades (39 milhões de habitantes) são abastecidas de forma preponderante por poços”, além de que “44 milhões de habitantes vivem em cidades com abastecimento de água dependente da transferência de vazões entre bacias hidrográficas³²”. Observa-se, então, que o abastecimento de água da população depende da infraestrutura existente³³.

SITUAÇÃO DO ABASTECIMENTO URBANO DE ÁGUA E NECESSIDADE DE INVESTIMENTOS PARA A POPULAÇÃO ATENDIDA

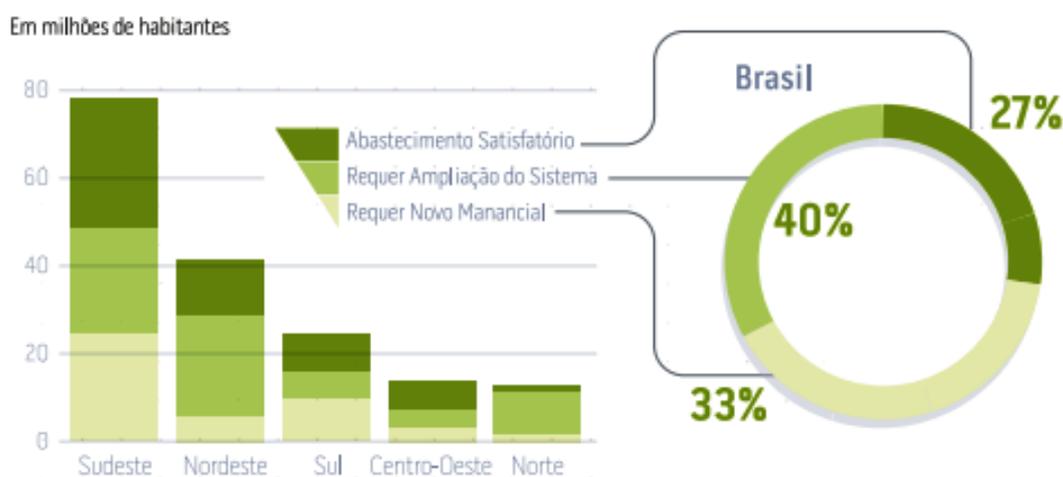


Tabela 1 - Situação do abastecimento urbano de água e necessidade de investimentos para a população atendida³⁴

Sob esta ótica, o mesmo relatório informa que em 2010, o diagnóstico do país “indicava que 46% das cidades brasileiras tinham vulnerabilidades associadas à produção de água e 9% necessitava de novas fontes hídricas”. Ademais, acrescenta que a água “utilizada no abastecimento urbano retorna aos recursos hídricos sob a forma de esgotos sanitários”, o que coloca em evidência a necessidade de coleta e tratamento, o que reflete

³² Bacia hidrográfica “é uma área de captação natural da água de precipitação da chuva que converge os escoamentos para um único ponto de saída. Este ponto de saída é denominado exutório”. FINKLER, Raquel. **Planejamento, manejo e gestão de bacias**: Unidade 1: A Bacia Hidrográfica. Ministério Público do Paraná, pg. 5. Disponível em: <http://www.planejamento.mppr.mp.br/arquivos/File/bacias_hidrograficas/planejamento_manejo_e_gestao_unidade_1.pdf>

³³ Idem, pg. 66.

³⁴ BRASIL. **Conjuntura dos recursos hídricos no Brasil 2017**: relatório pleno. Agência Nacional de Águas. Brasília: ANA, 2017, pg. 70. Disponível em: <http://www.snirh.gov.br/portal/snirh/centrais-de-conteudos/conjuntura-dos-recursos-hidricos/conj2017_rel-1.pdf>

diretamente na melhoria das condições de saúde pública, ao diminuir as doenças de veiculação hídrica para a sociedade:

Baixos índices de coleta e tratamento de esgotos comprometem a qualidade das águas, principalmente próximo às áreas urbanas, impactando na saúde da população e até mesmo inviabilizando o atendimento de usos a jusante, especialmente o abastecimento humano. A diluição dos esgotos pelos corpos d'água (parte do processo de autodepuração)³⁵ depende da vazão destes e da concentração da carga lançada, podendo conflitar com outros usos. Por essa razão, é necessário que os setores de recursos hídricos e saneamento atuem de forma articulada uma vez que o tratamento de esgotos melhora significativamente a qualidade da água, aumentando a disponibilidade hídrica para outros usos. Por outro lado, é importante considerar que a demanda por recursos hídricos é crescente em todo o mundo, e as águas residuais vêm ganhando importância como fonte de água alternativa e confiável, alterando o paradigma de sua gestão: de 'tratamento e eliminação' para 'reúso'³⁶, reciclagem e recuperação de recursos'.

Outro ponto que merece atenção é o crescimento exponencial da demanda por uso de água no Brasil: afere-se que até 2030 a retirada de água dos corpos hídricos aumente 30%. Isso porque o "histórico da evolução dos usos da água está diretamente relacionado ao desenvolvimento econômico e ao processo de urbanização do país"³⁷.

³⁵ O relatório da Agência Nacional das Águas define autodepuração como o "processo natural de recuperação de um corpo d'água após receber lançamentos de material biodegradável, como os efluentes domésticos, através dos microrganismos presentes que fazem a decomposição dos poluentes".

³⁶ O mesmo relatório define o vocábulo "reuso", para o melhor entendimento da informação exposta, nesse sentido "reuso" acarreta o conceito de "aproveitamento de um recurso hídrico existente para várias aplicações, tais como irrigação, usos urbanos potáveis (direto ou indireto) e não potáveis, usos industriais ou recarga de aquíferos. O reuso é uma estratégia sustentável para garantir a segurança hídrica, especialmente em regiões ou situações de escassez hídrica. A reutilização de água de efluente diretamente para uso potável ainda encontra resistência e requer técnicas avançadas de purificação e rigoroso controle".

³⁷ BRASIL. **Conjuntura dos recursos hídricos no Brasil 2017**: relatório pleno. Agência Nacional de Águas. Brasília: ANA, 2017. Pg. 54. Disponível em: <http://www.snirh.gov.br/portal/snirh/centrais-de-conteudos/conjuntura-dos-recursos-hidricos/conj2017_rel-1.pdf>

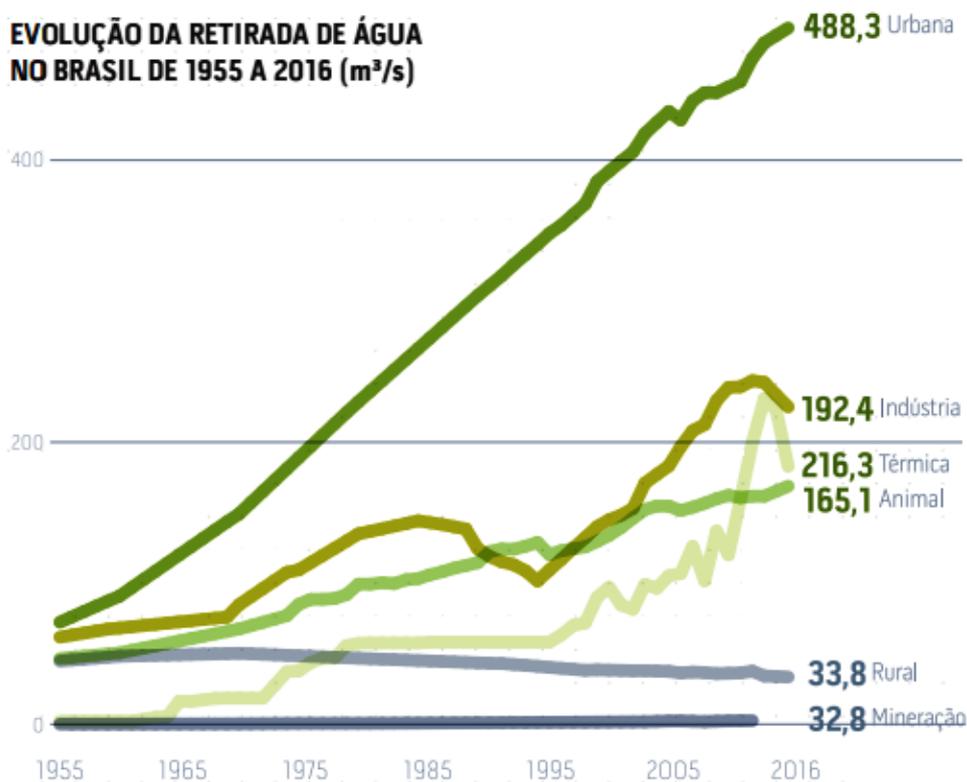


Tabela 2 - Evolução da retirada de água no Brasil de 1955 a 2016 (m³/s). (Agência Nacional de Águas, 2017).

O relatório explica que a justificativa para esse fenômeno consiste na transformação da sociedade, que era predominantemente rural em 1940, e a água tinha uso preponderante em todos os estados brasileiros para abastecimento humano (rural e urbano). Essa realidade não pode mais ser observada nos dias atuais, em que a sociedade é mais urbana e necessita de uso da água nas indústrias e termoelétricas:

A partir desse período [década de 1940], o processo de industrialização brasileira ocasionou um aumento do uso industrial até meados dos anos 1980, com posterior estagnação e retomada da expansão nos anos 2000. Observa-se uma leve redução do crescimento a partir de 2012, fato relacionado à crise hídrica verificada em diversas regiões do país, assim como a desaceleração do crescimento econômico brasileiro. A partir desse ano, observa-se também um aumento do uso da água para geração termoelétrica, em função da necessidade de ativação de fontes de energias complementares, ocasionada pela redução no volume de água disponível no país para a geração hidroelétrica³⁸.

³⁸ BRASIL. **Conjuntura dos recursos hídricos no Brasil 2017**: relatório pleno. Agência Nacional de Águas. Brasília: ANA, 2017. Pg. 56. Disponível em: <http://www.snirh.gov.br/portal/snirh/centrais-de-conteudos/conjuntura-dos-recursos-hidricos/conj2017_rel-1.pdf>

Acontece que a demanda da água mineral está diretamente relacionada ao crescimento populacional, que exerce efeito sobre a disponibilidade deste bem. Contudo, não se vê na dificuldade de disponibilização de recursos hídricos razão para cerceamento do acesso à água a quaisquer atores do cenário populacional, mas destaca-se a necessidade de diagnóstico a respeito das regiões que já sofrem com a intensa redução nos índices pluviométricos, para tornar possível o acesso da água para consumo a esta população.

As principais regiões afetadas com a redução dos índices pluviométricos são Nordeste, Sudeste e, mais recentemente, o Centro-Oeste³⁹.

Em contrapartida, na região Norte há a concentração de 73% da disponibilidade hídrica do Brasil, região que conta com cerca de 5% da população do país⁴⁰. Essa disponibilidade excessiva de água não se restringe a água potável, mas permite que a água limpa seja poupada, e direcionada principalmente ao consumo humano. Aos demais 95% da população estão distribuídos 27% dos recursos hídricos do país⁴¹.

O quadro a seguir mostra os cinco piores estados brasileiros no que se refere ao abastecimento de água potável⁴²:

³⁹ BRASIL. **Conjuntura dos recursos hídricos no Brasil 2017**: relatório pleno. Agência Nacional de Águas. Brasília: ANA, 2017. Pg. 56. Disponível em: <http://www.snirh.gov.br/portal/snirh/centrais-de-conteudos/conjuntura-dos-recursos-hidricos/conj2017_rel-1.pdf>

⁴⁰ AITH, Fernando Mussa Abujamra; ROTHBARTH, Renata. **Estatuto jurídico das águas no Brasil**. Scielo, 2015. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-40142015000200163>

⁴¹ ESTEVES, Cristina Campos. **O regime jurídico das águas minerais na Constituição de 1988**. 2012. Tese (Doutorado) -Instituto de Geociências, Universidade Estadual de Campinas. Campinas, 2012. Disponível em: <<http://repositorio.unicamp.br/handle/REPOSIP/286755>>

⁴² AITH, Fernando Mussa Abujamra; ROTHBARTH, Renata. **Estatuto jurídico das águas no Brasil**. Scielo, 2015. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-40142015000200163>

Equação: população total atendida com abastecimento de água/população total do Estado fornecida pelo IBGE

AMAZONAS	36,16%
RORAIMA	38,78%
PARÁ	42,61%
ACRE	42,61%
MARANHÃO	53,34%

Fonte: Instituto Trata Brasil.

Tabela 3 - Equação: população total atendida com abastecimento de água/população total do Estado fornecida pelo IBGE

Neste sentido, no ano de 2007 foi publicada a Lei n.11.445, de 5 de janeiro de 2007, para tratar das diretrizes nacionais para o saneamento básico, atendendo como " 'marco regulatório' dos serviços de saneamento básico, com diretrizes e regras coerentes com as múltiplas realidades sociais, ambientais e econômicas do Brasil"⁴³.

Saneamento básico, desde então, passou a ser definido como "conjunto de serviços, infraestruturas e instalações operacionais de:" ao abastecimento público de água potável; esgotamento sanitário; limpeza urbana e manejo de resíduos sólidos e; drenagem e manejo das águas pluviais urbanas, nos termos do artigo 3º, inciso I, alíneas "a" a "d"⁴⁴.

Daquele texto legal, infere-se que "os recursos hídricos não integram os serviços públicos de saneamento básico", de forma que a utilização dos mesmos, no momento da prestação de serviços públicos de saneamento, é sujeita a outorga de direito de uso (art. 4º, *caput* e parágrafo único, da Lei n. 9.433/97)⁴⁵ e, portanto, paga⁴⁶.

Ademais, a disponibilidade hídrica local para o abastecimento urbano, em muitos desses casos, exige operação de uma infraestrutura complexa, necessitando ser

⁴³ Ibidem.

⁴⁴ BRASIL. **Lei n. 11.445, de 5 de janeiro de 2007**. Planalto, 2007. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ Ato2007-2010/2007/Lei/L11445.htm>

⁴⁵ Ibidem.

⁴⁶ AITH, Fernando Mussa Abujamra; ROTHBARTH, Renata. **Estatuto jurídico das águas no Brasil**. Scielo, 2015. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-40142015000200163>

reforçada por obras de reservação e por “transferências de vazões de bacias hidrográficas vizinhas”⁴⁷.

2.1. Direito fundamental à água

A água, bem essencial para a subsistência humana, é pouco abordada como direito humano fundamental, sendo esse reconhecimento relativamente recente. Foi protegida pelo Pacto dos Direitos Econômicos, Sociais e Culturais de 1966 de forma genérica, ratificado pelo Brasil em 1992; em 1977 foi aprovado o Plano de Ação de *Mar del Plata*, para tratar da eficiência da gestão da água no mundo e “evitar crise de abastecimento de água potável em dimensões globais antes do final do século XX”. Os 80 e 90 ilustraram o início da conscientização acerca da poluição e desperdício da água, principalmente aos países menos desenvolvidos⁴⁸.

Nos anos 2000, os líderes mundiais se reuniram para tratar de um projeto da Organização das Nações Unidas (ONU), cujo objetivo seria firmar uma parceria entre as Nações, para o fim global de reduzir a pobreza extrema. Esse projeto acarretou o nome de Declaração do Milênio e se subdividiu em oito objetivos⁴⁹, que embora não veiculasse um tópico específico para tratar da água, fornecer água potável foi definido como alvo concreto que contribuiria para a erradicação da pobreza⁵⁰. Tais objetivos, nomeados de Objetivos de Desenvolvimento do Milênio (ODM), deveriam ser alcançados até 2015⁵¹.

Apenas em 2010 a água passou a ser reconhecida como direito humano, pela Organização Mundial das Nações Unidas⁵², por meio da Resolução 64/292, de 28 de julho de 2010, a qual incentivava o fornecimento de assistência e cooperação entre os Estados

⁴⁷ BRASIL. **Conjuntura dos recursos hídricos no Brasil 2017**: relatório pleno. Agência Nacional de Águas. Brasília: ANA, 2017. Pg. 68. Disponível em: <http://www.snirh.gov.br/portal/snirh/centrais-de-conteudos/conjuntura-dos-recursos-hidricos/conj2017_rel-1.pdf>

⁴⁸ AITH, Fernando Mussa Abujamra; ROTHBARTH, Renata. **Estatuto jurídico das águas no Brasil**. Scielo, 2015. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-40142015000200163>

⁴⁹ BRASIL. **Objetivos de Desenvolvimento do Milênio**. ONUBR Nações Unidas no Brasil. Disponível em: <<https://nacoesunidas.org/tema/odm/>>

⁵⁰ ONU. **Declaração do Milênio**. Nova Iorque, Nações Unidas, 2000, Pgs. 6 e 9. Disponível em: <<http://www.br.undp.org/content/brazil/pt/home/library/ods/declaracao-do-milenio.html>>

⁵¹ BRASIL. **Objetivos de Desenvolvimento do Milênio**. ONUBR Nações Unidas no Brasil. Disponível em: <<https://nacoesunidas.org/tema/odm/>>

⁵² UNGA – UNITED NATIONS GENERAL ASSEMBLY. **Human Right to Water and Sanitation**. Geneva: Unga, 2010. UN Document A/RES/64/292. Disponível em: <http://waterwiki.net/images/5/53/UN_Resolution_on_The_Right_to_Water.pdf>

e organizações internacionais para tornar possível o “fornecimento igualitário de água potável, limpa e disponível para todos”⁵³.

Neste mesmo ano, o Instituto de Pesquisa Econômica e Aplicada (IPEA), em parceria com a ONU, publicou relatório onde foram elencadas as principais resistências para concretizar os ODM, dentre elas destaca-se a dificuldade em redução da população sem acesso permanente e sustentável a água potável e esgotamento sanitário. Muito embora a meta tenha sido alcançada no Brasil para a população urbana, os níveis de cobertura permaneceram deficitários em relação à população rural⁵⁴.

A ONU redefiniu o compromisso de atingir aqueles objetivos⁵⁵, fixando nova agenda de desenvolvimento sustentável, nomeada de “Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS)”, lançada em dezembro de 2015, que ambiciona que sejam alcançados até 2030⁵⁶. Cabe destacar que esta nova Agenda discrimina como objetivo específico “assegurar a disponibilidade e a gestão sustentável da água e saneamento para todos”⁵⁷, reconhecendo o direito humano como saneamento “de forma explícita como um direito distinto”⁵⁸.

A razão de ser deste objetivo consiste no iminente aumento do percentual de pessoas sem acesso à água potável, 40% em 2015⁵⁹, cerca de 2 bilhões em 2019⁶⁰.

Na matéria publicada pela ONU restou demonstrada a disparidade entre ricos e pobres para acesso à água, ao esclarecer que:

⁵³ AITH, Fernando Mussa Abujamra; ROTHBARTH, Renata. **Estatuto jurídico das águas no Brasil**. Scielo, 2015. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-40142015000200163>

⁵⁴ BRASIL. **Ipea e ONU apresentam relatório dos Objetivos do Milênio**. Ipea, 2010. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=983:ipea-e-onu-apresentam-relatorio-dos-objetivos-do-milenio&catid=10:disoc&directory=1>.

⁵⁵ ONU. **Declaração do Milênio**. Nova Iorque, Nações Unidas, 2000, Pgs. 6-8. Disponível em: <<http://www.br.undp.org/content/brazil/pt/home/library/ods/declaracao-do-milenio.html>>

⁵⁶ BRASIL. **Momento de ação global para as pessoas e o planeta**. ONUBR Nações Unidas no Brasil. Disponível em: <<https://nacoesunidas.org/pos2015/>>

⁵⁷ BLOG PLATAFORMA AGENDA 2030. **Plataforma Agenda 2030**. BRASIL. Disponível em: <<http://www.agenda2030.org.br/ods/6/>>

⁵⁸ ONU. **Mais de 2 bilhões de pessoas no mundo são privadas do direito à água**. BRASIL, Nações Unidas, 2019. Disponível em: <<https://nacoesunidas.org/mais-de-2-bilhoes-de-pessoas-no-mundo-sao-privadas-do-direito-a-agua/>>

⁵⁹ BLOG PLATAFORMA AGENDA 2030. **Plataforma Agenda 2030**. BRASIL. Disponível em: <<http://www.agenda2030.org.br/ods/6/>>

⁶⁰ ONU. **Mais de 2 bilhões de pessoas no mundo são privadas do direito à água**. BRASIL, Nações Unidas, 2019. Disponível em: <<https://nacoesunidas.org/mais-de-2-bilhoes-de-pessoas-no-mundo-sao-privadas-do-direito-a-agua/>>

Em áreas urbanas, as pessoas desfavorecidas que vivem em acomodações improvisadas sem água corrente muitas vezes pagam de dez a 20 vezes mais do que seus vizinhos em bairros mais ricos por uma água de qualidade similar ou inferior comprada de vendedores ou de caminhões-pipa⁶¹.

Em seguida, afirma que o direito à água não pode ser separado de outros direitos humanos⁶². Nesse entendimento, vale destacar que o direito à água está atrelado ao princípio da dignidade da pessoa humana, reconhecido pela Declaração Universal dos Direitos Humanos de 1948, portanto um “superprincípio constitucional” desde que internalizado pela Carta de 1988⁶³.

Entretanto, muito embora admirável a proteção do direito à água por todos os textos de leis acima mencionados, não se pode olvidar que sua aquisição é acessível de acordo com o poder de compra do consumidor, ponto que merece atenção pelo Estado, como garantidor.

Ocorre que, ainda que a água produzida e distribuída para consumo humano pelo Estado, por meio das Companhias de Saneamento, seja considerada potável, vários requisitos devem ser frequentemente controlados, como a quantidade de cloro (cloroaminação), flúor, coliformes (bactérias que vivem no intestino de animais de sangue quente), o pH, que determina se a água é ácida ou alcalina, a cor, dado indicador de presença de substâncias dissolvidas na água, e turbidez, ou resistência da água à passagem da luz⁶⁴.

Ademais, também são prejudiciais à saúde a exposição da água ao acúmulo de metais, como mercúrio, chumbo, arsênio e cromo, dado que “o descarte de resíduos industriais é a principal fonte de contaminação dos rios”, conforme empresa especialista no tratamento de águas no estado do Rio Grande do Sul⁶⁵.

⁶¹Ibidem.

⁶² Ibidem.

⁶³ GOMES, Maria Tereza Uille. **Políticas Públicas e Ministério Público**. Tese de doutorado. Universidade Federal do Paraná. Curitiba, 2011. Pgs. 62 e 63.

⁶⁴ BRASIL. **Qualidade da água tratada**. Sabesp. Disponível em: <<http://site.sabesp.com.br/site/interna/Default.aspx?secaoId=40>>

⁶⁵ BLOG PLANETA ÁGUA. **Entenda por que beber água da torneira pode fazer mal à sua saúde**. Planeta água, 2019. Disponível em: <<https://www.planetaagua.ind.br/blog/dicas-planeta-agua/entenda-por-que-beber-agua-da-torneira-pode-fazer-mal-a-sua-saude>>

3. INCLUSÃO DA ÁGUA NA CESTA BÁSICA

A Cesta Básica de Alimentos, ou Ração Essencial Mínima, é um rol de alimentos estabelecido no Decreto-lei nº 399, de 30 de abril de 1938, ainda em vigor, que aprovou o regulamento que institui as Comissões de Salário Mínimo. Naquele Decreto-lei, o anexo que descreve o rol de produtos da cesta básica recebeu o nome de “Grupo de alimentos equivalentes aos da Ração-Tipo”, cuja finalidade seria garantir provimentos “essenciais à alimentação diária do trabalhador adulto” (art. 6º, §1º)⁶⁶.

Diante das diferentes necessidades regionais, o próprio texto do Decreto-lei admite que cada região do país tenha sua estrutura-econômica, conforme o art. 31, que dispõe que “o salário mínimo será fixado para cada zona ou sub-zona, de modo geral, ou segundo a identidade das necessidades normais da vida nas respectivas regiões”⁶⁷. Assim, concede aos Estados a faculdade de estabelecer salários distintos em cada região com diferentes padrões de vida, “determinadas por circunstância econômicas de caráter urbano, suburbano, rural ou marítimo” (art. 14⁶⁸).

Isso decorre de que o salário mínimo é a remuneração mínima, devendo ser capaz de satisfazer as necessidades normais de “alimentação, habitação, vestuário, higiene e transporte” locais (art. 2º⁶⁹).

Nesse sentido, o Departamento Intersindical de Estatística Socioeconômicos (DIEESE) apresentou em 2009 a última atualização da Cesta Básica de Alimentos de cada região do país, onde acrescentou, a respeito do salário mínimo necessário, que a remuneração mínima deve ser calculada sobre as necessidades vitais básica do trabalhador e às de sua família, de forma que “o gasto com alimentação de um trabalhador

⁶⁶ BRASIL. **Decreto-lei nº 399, de 30 de abril de 1938**. Câmara dos Deputados. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1930-1939/decreto-lei-399-30-abril-1938-348733-publicacaooriginal-1-pe.html>>

⁶⁷ Ibidem.

⁶⁸ “**Art. 14.** Sempre que em uma região ou zona se verificarem diferenças de padrão de vida, determinadas por circunstâncias econômicas de caráter urbano, suburbano, rural ou marítimo poderá o Ministro do Trabalho, Indústria e Comércio, mediante proposta da respectiva Comissão de Salário Mínimo e ouvido o Departamento de Estatística e Publicidade de seu Ministério, autorizá-la a sub-dividir a região ou zona, de acordo com tais circunstâncias.

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo serão instituídas Sub-Comissões locais, subordinadas às Comissões de Salário Mínimo, a quem proporão o salário mínimo local.”

⁶⁹ “**Art. 2º** Denomina-se salário mínimo a remuneração mínima devida a todo trabalhador adulto, sem distinção de sexo, por dia normal de serviço e capaz de satisfazer, em determinada época, na "região do país, as suas necessidades normais de alimentação, habitação, vestuário, higiene e transporte.”

adulto não pode ser inferior ao custo da Cesta Básica de Alimentos”⁷⁰. Nesse sentido dispõe que:

Para calcular o Salário Mínimo Necessário, o DIEESE considera o preceito constitucional de que o salário mínimo deve atender as necessidades básicas do trabalhador e de sua família e cujo valor é único para todo o país. Usa como base o Decreto lei nº 399.⁷¹

Em 2018 o DIEESE publicou estudo a respeito do tempo médio para uma família comum adquirir os produtos essenciais mínimos, demonstrando que um trabalhador que recebe o piso nacional compromete em torno de 42,29% apenas com a compra desses produtos:

(...) o tempo médio necessário para adquirir os produtos da cesta básica foi de 85 horas e 35 minutos [em setembro de 2018]. Em agosto de 2018, ficou em 85 horas e 43 minutos, e, em setembro de 2017, em 86 horas e 32 minutos.

Quando se compara o custo da cesta e o salário mínimo líquido, ou seja, após o desconto referente à Previdência Social, verifica-se que o trabalhador remunerado pelo piso nacional comprometeu, em setembro, 42,29% do salário mínimo líquido para adquirir os mesmos produtos que, em agosto, demandavam 42,34% e, em setembro de 2017, 42,75%. [...] ⁷²

E esses estudos não consideram os gastos com água mineral. A não previsão da água mineral como produto essencial mínimo a exclui dos benefícios fiscais concedidos àquele rol de alimentos, o que pode levar grande parte da população a não adquirir esse produto essencial mínimo para o sobrevivência, sobrecarregando, posteriormente, o Estado com gastos com serviços de saúde.

Diante da liberdade de planejamento concedida aos entes federados, para buscarem a dignidade da pessoa humana e erradicar a pobreza extrema, dentro dos

⁷⁰ Última atualização da cesta básica por região: ano de 2009. BRASIL. **Metodologia Cesta Básica**. Dieese, 2009. Disponível em: <<https://www.dieese.org.br/metodologia/metodologiaCestaBasica.pdf>> Pg 11.

⁷¹ Última atualização da cesta básica por região: ano de 2009. BRASIL. **Metodologia Cesta Básica**. Dieese, 2009. Disponível em: <<https://www.dieese.org.br/metodologia/metodologiaCestaBasica.pdf>> Pg 11.

⁷² BRASIL. **Preço da cesta básica apresenta comportamento diversificado nas capitais**. DIEESE, outubro de 2018. Disponível em: <<https://www.dieese.org.br/analisecestabasica/2018/201809cestabasica.pdf>> Pgs 2 e 3.

últimos dez anos, quatro Estados (PB, RJ, SC e SP)⁷³ acrescentaram a água mineral na cesta básica de alimentos, de forma que esse produto passou a ser beneficiado com a redução da base de cálculo do ICMS, de forma que a carga tributária mínima passa a ser de 7% (sete por cento) interna e nas saídas internas daquelas mercadorias, nos termos do Convênio ICMS 128/94⁷⁴. No Estado do Rio Grande do Sul a possibilidade de implementação dessa medida foi discutida na casa legislativa até dezembro de 2018, mas restou arquivado⁷⁵.

O percentual de 7% dá-se em vista de proibição constitucional, de que as alíquotas internas do ICMS sejam inferiores à interestadual, salvo decisão unânime dos estados (art. 155, §2º, VI)⁷⁶. Assim, a alíquota para os produtos da cesta básica não pode ser inferior à menor alíquota interestadual de 7%⁷⁷.

A cesta básica de alimentos é uma lista composta por mercadorias consideradas basilares para a alimentação de um cidadão adulto, devendo ser acessíveis aos que obtenham como renda um salário mínimo por mês.

Ocorre que, como se sabe, os alimentos são acessíveis de acordo com o poder de compra do consumidor. Por essa razão, as mercadorias da cesta básica são dotadas de benefícios fiscais, de modo a permitir que o preço comercial seja reduzido e que toda população possa ter acesso, satisfazendo as suas necessidades básicas.

Essa medida tem amparo constitucional, no princípio da dignidade da pessoa humana (art. 1º, inciso III, da CRFB/88), fundamento do Estado Democrático de Direito, à medida que preza pela condição mínima de existência dos indivíduos.

Nas justificativas do Projeto de Lei que pretende incrementar a água no rol de alimentos da cesta básica do Rio Grande do Sul, menciona que a carga tributária sobre a

⁷³ Paraíba, pela Lei nº 10.956 de 18 de julho de 2017; Estado do Rio de Janeiro, pela Lei nº 7.484 de 8 de novembro de 2016; Estado de São Paulo, pelo Decreto nº 61.103, de 2 de fevereiro de 2015, que altera o RICMS/SP e o Estado de Santa Catarina, pelo Decreto nº 364, de 11 de julho de 2011.

⁷⁴ BRASIL. **Convênio ICMS 128/94**. Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ). Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/1994/CV128_94>

⁷⁵ No Estado do Rio Grande do Sul, desde 2003 esteve em andamento o Projeto de lei nº 202, que tratava da inclusão da água mineral na composição da cesta básica de alimentos. O Projeto ambicionava alterar a lei que institui o ICMS naquele Estado federado.

⁷⁶ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Planalto, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaoconsolidado.htm>

⁷⁷ BRASIL. **Desoneração do ICMS da Cesta Básica**. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA, 1997, p. 24. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2222/1/td_0467.pdf>

água mineral chega a 42,5%, “retirando a sua competitividade com – pasme-se – cervejas e refrigerantes, que possuem benefícios tributários”⁷⁸.

Cabe destacar que em termos de tributação a água é classificada como “bebida”, juntamente às bebidas alcoólicas e bebidas açucaradas, conforme a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI)⁷⁹.

Em 2016 foi discutido no Senado Federal que a água mineral arca com a carga tributária maior que as bebidas açucaradas e as bebidas alcoólicas, sendo cobrado até 19% de ICMS pelos Estados. Tal afirmação foi feita pela Associação Brasileira da Indústria de Águas Minerais (Abinam), representada naquela oportunidade pelo presidente da Associação, Carlos Alberto Lancia⁸⁰.

O presidente da Abinam entende que essa carga tributária excessiva ameaça a exploração de água mineral no país, e acrescenta que esta paga mais royalties que o petróleo⁸¹.

4. O ICMS E O PRINCÍPIO DA ESSENCIALIDADE

O Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviço de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação (ICMS), recai sobre cinco núcleos de incidência diferentes, dentre eles, as operações mercantis e a extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais⁸².

⁷⁸ BRASIL. **Detalhes da Proposição:** Justificativas. Assembleia Legislativa do Estado do Rio Grande do Sul, 2013. Disponível em: <<http://www.al.rs.gov.br/legislativo/ExibeProposicao/tabid/325/SiglaTipo/PL/NroProposicao/202/AnoProposicao/2013/Origem/Px/Default.aspx>>

⁷⁹ BRASIL. **Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016.** Receita Federal, Ministério da Economia, 2016. Disponível em: <<http://receita.economia.gov.br/aceso-rapido/legislacao/documentos-e-arquivos/tipi-1.pdf>>

⁸⁰ BRASIL. **Tributação e burocracia prejudicam produção de água mineral, dizem representantes do setor.** Senado Federal, 2016. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2016/02/16/tributacao-e-burocracia-prejudicam-producao-de-agua-mineral-dizem-representantes-do-setor>>

⁸¹ Ibidem.

⁸² Roque Antônio Carrazza leciona que o ICMS alberga cinco impostos diferentes: “a) o imposto sobre operações mercantis (operações relativas à circulação de mercadorias), que, de algum modo, compreende o que nasce da entrada de mercadorias importadas do exterior; b) o imposto sobre serviços de transporte interestadual e intermunicipal; c) o imposto sobre serviços de comunicação; d) o imposto sobre produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos e de energia elétrica; e e) o imposto sobre a extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais” CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS.** 12ª edição rev e ampl. São Paulo. Ed. Malheiros, 2007. Pgs 36-37.

O ICMS, considerado o imposto mais importante economicamente, descende diretamente do Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM), que dispunha a Constituição de 1967/1969, art. 24, II⁸³, e este gerado do Imposto sobre Vendas e Consignações (IVC), estabelecido pela Constituição de 1946, art. 19, II⁸⁴. É o imposto que envolve maior valor econômico-financeiro e, conseqüentemente, o que suscita maiores controvérsias, como bem destaca CARRAZZA (2007)⁸⁵.

O modelo atual de ICMS não é um imposto uniforme, diferente, portanto, do antigo ICM, que “tinha as mesmas alíquotas, para todas as mercadorias”⁸⁶, atualmente, esse imposto sobre o consumo é utilizado para produzir diversos efeitos, além da fiscalidade ao Estado⁸⁷. Essa função foi concedida pelo art. 155, §2º, III, da CRFB/88, ao determinar que o ICMS “poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços”, estatuinto o princípio da seletividade⁸⁸.

Esse dispositivo tem amparo em pilares históricos. No texto Magno da Constituição de 1946, o §1º do art. 15 previa que seriam isentos “do imposto de consumo os artigos que a lei classificar como o mínimo indispensável à habitação, vestuário, alimentação e tratamento médico das pessoas de restrita capacidade econômica”⁸⁹. Posteriormente, em 1967 previu a seletividade somente para o IPI (art. 22, §4º, da Constituição de 1967)⁹⁰.

Com base no princípio da essencialidade, é permitido desonerar a carga tributária de três impostos, aliviando os bens de primeira necessidade, ou aumentar a carga tributária dos produtos supérfluos⁹¹, como ocorre na majoração da alíquota de IPI

⁸³ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967**. Planalto, 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm>

⁸⁴ BRASIL. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil (de 18 de setembro de 1946)**. Planalto, 1946. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm>

⁸⁵ CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS**. 12ª edição rev e ampl. São Paulo. Ed. Malheiros, 2007. p. 37-38.

⁸⁶ Idem, pg. 400.

⁸⁷ Idem. Pg. 400.

⁸⁸ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Planalto, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao compilado.htm>

⁸⁹ BRASIL. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil (de 18 de setembro de 1946)**. Planalto, 1946. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm>

⁹⁰ “§ 4º - O imposto sobre produto industrializado será seletivo, em função da essencialidade dos produtos, e não-cumulativo, abatendo-se, em cada operação, o montante cobrado nas anteriores.” BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967**. Planalto, 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm>

⁹¹ CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS**. 12ª edição rev e ampl. São Paulo. Ed. Malheiros, 2007. Pg. 401.

na incidência em produtos como cigarros e perfumes⁹². CARRAZZA (2007) leciona que “por trás destas ideias, está presente, em última análise, a louvável diretriz pela qual quem, em termos econômicos, tem mais há de ser mais onerado do que quem tem menos”⁹³.

Nesse sentido, MAIOR BORGES (2001), entende que deveriam estar isentos de imposto sobre o consumo “os artigos que a lei classificasse como mínimo indispensável á habitação, vestuário, alimentação e tratamento médico das pessoas de restrita capacidade econômica”⁹⁴.

CARRAZZA (2007) acolhe o entendimento de Maior Borges dado que o consumo desses bens não consiste em liberdade de escolha do contribuinte⁹⁵.

Pontua que o vocábulo “poderá”, do dispositivo nº 155, §2º, III, da CRFB/88, expressa norma de observância obrigatória/cogente, e não mera faculdade do legislador, devendo ser lido, portanto, como “deverá”. Nesse sentido, acrescenta que⁹⁶:

Além disso, quando a Constituição confere a uma pessoa política um “poder”, ela, *ipso facto*, está lhe impondo um “dever”. É por isso que se costuma falar que as pessoas políticas têm *poderes-deveres* (ou, como mais apropriadamente proclama Celso Antônio Bandeira de Mello, *deveres-poderes*).

No mesmo sentido, Rui Barbosa pontificava: “Claro está que em todo poder se encerra um dever: o dever de não exercitar o poder, senão dadas as condições, que legitimem o seu uso, mas não deixar de exercer, nas condições que o exijam”. (Os grifos são do original).

Nesse seguimento, o Ministro da Suprema Corte Ricardo Lewandowski já manifestou que “a capacidade tributária do contribuinte impõe a observância do princípio da seletividade como medida obrigatória”, para evitar que haja incidência “de alíquotas exorbitantes em serviços essenciais”, ao tratar da alíquota do ICMS sobre o fornecimento de energia elétrica e serviços de comunicação⁹⁷.

⁹² ALMEIDA, Natallie Alves de. **A extrafiscalidade proibitiva como política pública**. Tesouro Nacional, Ministério da Economia, 2013, Pg. 41. Disponível em: <http://sisweb.tesouro.gov.br/apex/cosis_monografias.obtem_monografia?p_id=431>

⁹³ CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS**. 12ª edição rev e ampl. São Paulo. Ed. Malheiros, 2007. Pg. 401.

⁹⁴ MAIOR BORGES, José Souto. **Teoria Geral da Isenção Tributária**. 3ª edição. São Paulo: Malheiros, 2001. Pgs. 50-51.

⁹⁵ CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS**. 12ª edição rev e ampl. São Paulo. Ed. Malheiros, 2007. Pg. 401.

⁹⁶ Idem. p. 400.

⁹⁷ Em Decisão, o Ministro afirmou que “a capacidade tributária do contribuinte impõe a observância do princípio da seletividade como medida obrigatória, evitando-se, mediante a aferição feita pelo método da comparação, a incidência de alíquotas exorbitantes em serviços essenciais”. (RE 634457

Por essa perspectiva, SCHOUERI (2018) entende que o princípio da seletividade estaria vinculado à essencialidade, de forma que o IPI e ICMS (impostos previstos constitucionalmente como seletivos, nos artigos 153, IV, §3º, I e art. 155, II, §2º, III, respectivamente) “podem ter alíquotas variadas, não em função da base de cálculo, como na progressividade, mas em função dos próprios produtos”. Desta forma, a seletividade “se vincula à essencialidade do produto”, não no contribuinte⁹⁸.

Assim, a aplicação da seletividade se dá em virtude da preservação do mínimo existencial, como defende CARRAZZA (2007) nas seguintes palavras⁹⁹:

Temos para nós que, em face do *princípio da seletividade*, negócios jurídicos realizados com mercadorias que servem para preservar a vida e a saúde das pessoas (remédios, aparelhos cirúrgicos, próteses, órteses etc.) devem necessariamente ser menos onerados, por meio de ICMS, que os levados a efeito com produtos supérfluos, suntuários ou voluptuários. (Grifos do original).

CARRAZZA (2007) defende que a saúde é objetivo a ser permanentemente perseguido pelo Poder Público¹⁰⁰. O meio para a efetivação deste princípio seria o tratamento tributário favorecido às mercadorias essenciais, enquanto as supérfluas seriam taxadas com maior rigor, por não se tratar de bens inerentes à sobrevivência e ao bem-estar humano¹⁰¹.

BALEEIRO (1975) defende que, sob o ponto de vista econômico, a ideia de essencialidade estaria intimamente atrelado à utilidade marginal do produto, e sob o ponto de vista político, seria tendência democrática e socialista. Produtos essenciais são os que se adequam à vida do maior número de habitantes do país, devendo, portanto, ser tratadas

AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, julgado em 05/08/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-157 DIVULG 14-08-2014 PUBLIC 15-08-2014) (Sem grifos no original).

⁹⁸ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 8. Ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018. Pgs. 417 e 419.

⁹⁹ Carrazza (2007, p. 406) menciona que na Proposta de Reforma Constitucional Tributária em tramitação no Congresso, o texto do art. 155, §2º, III, foi corrigido, tornando imperativo que o ICMS “deverá ser seletivo” e que esta nova redação não muda o conteúdo normativo vigente. Acrescenta, ainda, que na exposição de motivos o relator descreve como objetivo da proposta “(...) atenuar imperfeições, como a taxação do objetivo das exportações, investimentos e alimentos da cesta básica”. CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS**. 12ª edição rev e ampl. São Paulo. Ed. Malheiros, 2007. Pg. 406.

¹⁰⁰ CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS**. 12ª edição rev e ampl. São Paulo. Ed. Malheiros, 2007. Pg. 408

¹⁰¹ VIEIRA, Gabriel Antônio de Moraes. **Princípio da Seletividade pelas Balizas da Tributação Ambiental: IPI e ICMS**. Cadernos do Programa de Pós-Graduação Direito/Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), 2013. Disponível em: <<file:///C:/Users/Pw1/Downloads/40404-194503-1-PB.pdf>>

mais suavemente em âmbito tributário, dado que seriam mercadorias essenciais à existência civilizada¹⁰².

CARRAZZA (2007), ao tratar da essencialidade, fala em “mínimo vital” ou “mínimo existencial” previsto expressa ou implicitamente na Lei Maior, dado que este princípio aplicado aos negócios jurídicos serve para preservar a vida e a saúde das pessoas.¹⁰³ Portanto, a seletividade do ICMS pode ser alcançada “com emprego de quaisquer técnicas de alteração quantitativa da carga tributária”, a variação de alíquotas, porém, é o meio que possibilita mais facilmente o alcance daquele fim¹⁰⁴, garantindo maior justiça fiscal, em se tratando da tributação sobre o consumo¹⁰⁵.

Não raras vezes “a cobrança de tributos pelo Estado restringe os recursos necessários para suprir necessidades fundamentais do indivíduo”, conforme MEIRA (2012). A autora acrescenta que “mais de 40% do rendimento dos assalariados que recebem mensalmente até dois salários mínimos” são destinados a tributos¹⁰⁶, assim, a carga tributária pode obstar que famílias com renda extremamente baixa tenham acesso a uma alimentação mínima, entre outros direitos fundamentais garantidos na Constituição Federal¹⁰⁷.

E é neste segmento que se defende a redução de alíquotas para operações com a água mineral, por se adequar ao entendimento de produtos essenciais, portanto vinculado aos pilares da saúde básica (mínimo existencial). A Suprema Corte já fixou entendimento acerca da essencialidade da água, como fundamento para a não incidência do ICMS¹⁰⁸.

¹⁰² BALEEIRO, Aliomar de Andrade. **Direito Tributário Brasileiro**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1975. Pg. 188.

¹⁰³ CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS**. 12ª edição rev e ampl. São Paulo. Ed. Malheiros, 2007. Pgs. 406-407.

¹⁰⁴ Idem, pg. 402.

¹⁰⁵ BRASIL. **Desoneração do ICMS da Cesta Básica**. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), 1997, p. 13. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2222/1/td_0467.pdf>

¹⁰⁶ BRANCO, Paulo Gonet; CORREIA NETO, Celso de Barros; MEIRA, Liziane Angelotti. **Tributação e direitos fundamentais**. São Paulo: Saraiva, 2012. Pgs. 234-235.

¹⁰⁷ Idem, pg. 235.

¹⁰⁸ No RE 607.056/RJ, em que se discutia a incidência do ICMS sobre água canalizada, o Tribunal decidiu pela não incidência, dado que a água não configuraria “mercadoria” além de não haver “circulação”, no sentido jurídico da palavra, dado que a concessão do serviço público de distribuição de água canalizada não implica a alienação das águas (art. 18 da Lei n. 9.433/97, que institui a Política Nacional de Recursos Hídricos, e o e ao art. 46 do Decreto nº 24.643/34 - Código de Águas). Ademais, sustentou-se a existência de precedentes naquela Corte Suprema, no sentido de rejeitar a tributação da água em estado bruto *in natura* diante da essencialidade do bem (ADI nº 567/MG e ADI nº 2.224/DF).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A tributação é um meio de arrecadar recursos para a manutenção do Estado, que poderá garantir os meios essenciais para sobrevivência em sociedade. Ora a União aparece como entidade reguladora, ora intervém diretamente na sociedade por diversos meios, um deles é a função distributiva do tributo, que permite buscar a justiça social.

Dessa forma, a tributação pode ser usada não somente como forma de arrecadar recursos, podendo também deixar de arrecadar, como medida de distribuição de riquezas.

Por meio desta pesquisa foi observada a possibilidade da utilização ICMS como medida extrafiscal, para amparar maior parte da população com água limpa para consumo, através do princípio da essencialidade consolidada no texto constitucional.

O mecanismo estudado para atingir o objetivo de diminuir a carga tributária da água mineral foi a inclusão deste produto no rol de alimentos essenciais mínimos, isto é, na cesta básica de alimentos, com a consequente redução de alíquotas.

Alguns entes subnacionais já tomaram medidas nesse seguimento, ao acrescentar a água mineral na cesta básica por meio de leis ordinárias, como o estado da Paraíba, por meio da Lei nº 10.956/2017, e o estado do Rio de Janeiro, pela Lei nº 7.484/2016, e outros adotaram tal medida por Decreto, como o estado de São Paulo, Decreto nº 61.103/2015, que altera o RICMS/SP e o Estado de Santa Catarina, pelo Decreto nº 364/2011. Desde então, a água mineral passou a ser beneficiada com a redução da carga tributária sobre o consumo naqueles estados, o que permite que o preço seja reduzido, a beneficiar o consumidor final, que poderá adquirir um produto essencial mínimo por valor acessível.

O consumo de água aumenta proporcionalmente ao processo de urbanização do país. Contudo, a comercialização desse bem agrava a má distribuição já ocasionada por fatores naturais, diante da escassez em estados devastados por climas áridos e outros beneficiados por rios e chuvas. Assim, tornar a água objeto de comércio, cenário onde quem não tem recursos financeiros fica privado de obter a mercadoria, aumenta a desigualdade de acesso ao produto.

Logo, o Estado é reconhecidamente legítimo para facilitar o acesso aos recursos essenciais para a sobrevivência do cidadão, sendo razoável a inclusão da água mineral na cesta básica, diante da essencialidade do bem, por se tratar de consequente redução da alíquota do ICMS e posterior redução do preço ao consumidor final.

REFERÊNCIAS

AITH, Fernando Mussa Abujamra; ROTHBARTH, Renata. **Estatuto jurídico das águas no Brasil**. Scielo, 2015. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-40142015000200163>

ALMEIDA, Natallie Alves de. **A extrafiscalidade proibitiva como política pública**. Tesouro Nacional, Ministério da Economia, 2013. Disponível em: <http://sisweb.tesouro.gov.br/apex/cosis_monografias.obtem_monografia?p_id=431>

BALEEIRO, Aliomar de Andrade. **Direito Tributário Brasileiro**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1975.

BEVILACQUA, Lucas. **Incentivos Fiscais de ICMS e desenvolvimento regional**. São Paulo: Quartier Latin, 2013.

BLOG PLANETA ÁGUA . **Entenda por que beber água da torneira pode fazer mal à sua saúde**. Planeta água, 2019. Disponível em: <<https://www.planetaagua.ind.br/blog/dicas-planeta-agua/entenda-por-que-beber-agua-da-torneira-pode-fazer-mal-a-sua-saude>>

BLOG PLATAFORMA AGENDA 2030. **Plataforma Agenda 2030**. BRASIL. Disponível em: <<http://www.agenda2030.org.br/ods/6/>>

BORBA, Claudio. **Direito tributário**. 17ª ed. Atual. Até a Emenda Constitucional nº 44/04. Rio de Janeiro: Impetus, 2004.

BRANCO, Paulo Gonet; CORREIA NETO, Celso de Barros; MEIRA, Liziane Angelotti. **Tributação e direitos fundamentais**. São Paulo: Saraiva, 2012.

BRASIL. **Cesta Básica de Alimentos: metodologia – DIEESE**. Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos. Disponível em: <<https://www.dieese.org.br/metodologia/metodologiaCestaBasica.pdf>>

BRASIL. **Conjuntura dos recursos hídricos no Brasil 2017**: relatório pleno. Agência Nacional de Águas. Brasília: ANA, 2017. Pg. 68. Disponível em: <http://www.snirh.gov.br/portal/snirh/centrais-de-conteudos/conjuntura-dos-recursos-hidricos/conj2017_rel-1.pdf>

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Planalto, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>

BRASIL. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil (de 18 de setembro de 1946)**. Planalto, 1946. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm>

BRASIL. **Convênio ICMS 128/94**. Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ). Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/1994/CV128_94>

BRASIL. **Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016**. Receita Federal, Ministério da Economia, 2016. Disponível em: <<http://receita.economia.gov.br/aceso-rapido/legislacao/documentos-e-arquivos/tipi-1.pdf>>

BRASIL. **Decreto-lei nº 399, de 30 de abril de 1938**. Câmara dos Deputados. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decllei/1930-1939/decreto-lei-399-30-abril-1938-348733-publicacaooriginal-1-pe.html>>

BRASIL. **Desoneração do ICMS da Cesta Básica**. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA, 1997, p. 24. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2222/1/td_0467.pdf>

BRASIL. **Detalhes da Proposição: Justificativas**. Assembleia Legislativa do Estado do Rio Grande do Sul, 2013. Disponível em: <<http://www.al.rs.gov.br/legislativo/ExibeProposicao/tabid/325/SiglaTipo/PL/NroProposicao/202/AnoProposicao/2013/Origem/Px/Default.aspx>>

BRASIL. **Ipea e ONU apresentam relatório dos Objetivos do Milênio**. Ipea, 2010. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=983:ipea-e-onu-apresentam-relatorio-dos-objetivos-do-milenio&catid=10:disoc&directory=1>.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Planalto, 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm>

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Planalto, 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm>

BRASIL. **Lei n. 11.445, de 5 de janeiro de 2007**. Planalto, 2007. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/111445.htm>

BRASIL. **Metodologia Cesta Básica**. Dieese, 2009. Disponível em: <<https://www.dieese.org.br/metodologia/metodologiaCestaBasica.pdf>>

BRASIL. **Momento de ação global para as pessoas e o planeta**. ONUBR Nações Unidas no Brasil. Disponível em: <<https://nacoesunidas.org/pos2015/>>

BRASIL. **Objetivos de Desenvolvimento do Milênio.** ONUBR Nações Unidas no Brasil. Disponível em: <<https://nacoesunidas.org/tema/odm/>>

BRASIL. **Objetivo 6. Assegurar a disponibilidade e gestão sustentável da água e saneamento para todas e todos.** Organização das Nações Unidas Brasil. Disponível em: <<https://nacoesunidas.org/pos2015/ods6/>>

BRASIL. **Preço da cesta básica apresenta comportamento diversificado nas capitais.** DIEESE, outubro de 2018. Disponível em: <<https://www.dieese.org.br/analisecestabasica/2018/201809cestabasica.pdf>>

BRASIL. **Qualidade da água tratada.** Sabesp. Disponível em: <<http://site.sabesp.com.br/site/interna/Default.aspx?secaoId=40>>

BRASIL. **Tributação e burocracia prejudicam produção de água mineral, dizem representantes do setor.** Senado Federal, 2016. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2016/02/16/tributacao-e-burocracia-prejudicam-producao-de-agua-mineral-dizem-representantes-do-setor>>

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário: fundamentos constitucionais, análise dos impostos, incentivos à exportação, doutrina, prática e jurisprudência.** 12. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS.** 12ª edição rev e ampl. São Paulo. Ed. Malheiros, 2007.

CORREIA NETO, Celso de Barros. **O avesso do tributo: incentivos e renúncias fiscais do direito brasileiro.** 2. ed. São Paulo: Almedina, 2016.

CORREIA NETO, Celso de Barros. **Os impostos e o Estado de Direito.** São Paulo: Almedina, 2017.

ESTEVES, Cristina Campos. **O regime jurídico das águas minerais na Constituição de 1988.** 2012. Tese (Doutorado) -Instituto de Geociências, Universidade Estadual de Campinas. Campinas, 2012. Disponível em: <<http://repositorio.unicamp.br/handle/REPOSIP/286755>>

FINKLER, Raquel. **Planejamento, manejo e gestão de bacias:** Unidade 1: A Bacia Hidrográfica. Ministério Público do Paraná. Disponível em: <http://www.planejamento.mppr.mp.br/arquivos/File/bacias_hidrograficas/planejamento_manejo_e_gestao_unidade_1.pdf>

GIAMBIAGI, Fábio; ALÉM, Ana Cláudia. **Finanças Públicas: teoria e prática no Brasil.** 4. Ed. ver. e atualizada. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

GOMES, Maria Tereza Uille. **Políticas Públicas e Ministério Público**. Tese de doutorado. Universidade Federal do Paraná. Curitiba, 2011.

HARADA, Kiyoshi. **Fato gerador do ICMS e o Leasing**. Fiscosoft, 2005. Disponível em: <http://www.fiscosoft.com.br/main_artigos_index.php?PID=135772&printpage=>

MAIOR BORGES, José Souto. **Teoria Geral da Isenção Tributária**. 3ª edição. São Paulo: Malheiros, 2001.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães. **Incentivos fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal**. São Paulo: MP Editora, 2007.

MEIRA, Liziane Angelotti. **Tributos sobre o comércio exterior**. São Paulo: Saraiva, 2012.

MELO FILHO, Álvaro. **Teoria e Prática dos Incentivos Fiscais**. Rio de Janeiro: Eldorado, 1976.

MIRANDA, Pontes de. **Comentários à Constituição de 1946**. Vol 2. Rio de Janeiro: Livraria Boffoni, 1947.

OLIVEIRA, Júlio M. de. **O princípio da Legalidade e sua aplicabilidade ao IPI e ao ICMS**. São Paulo: Quartier Latin, 2006.

OLIVEIRA JÚNIOR, Afrânio Menezes de. **INCENTIVOS FISCAIS NO ÂMBITO DO ICMS: regramento constitucional, falhas jurídico-legislativas e guerra fiscal**. 2015. Dissertação de Mestrado em Direito. Universidade Federal de Alagoas. Disponível em: <<http://www.repositorio.ufal.br/bitstream/riufal/1464/1/Incentivos%20fiscais%20no%20ambito%20do%20ICMS%20-%20regramento%20constitucional%20-%20falhas%20juridico-legislativas%20-%20federalismo%20e%20guerra%20fiscal.pdf>>

OLIVEIRA, Weder de. **Curso de responsabilidade fiscal: direito orçamento e finanças públicas**. 2. Ed. Belo Horizonte: Fórum, 2015.

ONU. **Declaração do Milênio**. Nova Iorque, Nações Unidas, 2000. Disponível em: <<http://www.br.undp.org/content/brazil/pt/home/library/ods/declaracao-do-milenio.html>>

ONU. **Mais de 2 bilhões de pessoas no mundo são privadas do direito à água**. BRASIL, Nações Unidas, 2019. Disponível em: <<https://nacoesunidas.org/mais-de-2-bilhoes-de-pessoas-no-mundo-sao-privadas-do-direito-a-agua/>>

REZENDE, Fernando Antonio. **Finanças Públicas**. 2ª ed. - 6. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2010.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 8. Ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

STF. **Recurso Extraordinário**: RE 607.056 RJ. Relator: Ministro Dias Toffoli, DJ: 16/05/2013. Supremo Tribunal Federal, 2013 Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=139867597&ext=.pdf>>

UNGA – UNITED NATIONS GENERAL ASSEMBLY. **Human Right to Water and Sanitation**. Geneva: Unga, 2010. UN Document A/RES/64/292. Disponível em: <http://waterwiki.net/images/5/53/UN_Resolution_on_The_Right_to_Water.pdf>

VIEIRA, Gabriel Antônio de Moraes. **Princípio da Seletividade pelas Balizas da Tributação Ambiental: IPI e ICMS**. Cadernos do Programa de Pós-Graduação Direito/Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), 2013. Disponível em: <<file:///C:/Users/Pw1/Downloads/40404-194503-1-PB.pdf>>