LUMEN ET VIRTUS
ISSN: 2177-2789

IMPOSTO SELETIVO À LUZ DA REFORMA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA

SELECTIVE TAX IN LIGHT OF THE BRAZILIAN TAX REFORM

IMPUESTO SELECTIVO A LA LUZ DE LA REFORMA TRIBUTARIA BRASILEÑA

https://doi.org/10.56238/levv16n55-159

Data de submissão: 30/01/2025 **Data de publicação:** 30/12/2025

Jéssica de Araújo Ribeiro Giardini
Pós-graduada em Finanças e Controladoria
Instituição: Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG)
E-mail: jessica_aribeiro@hotmail.com

Julio Cesar Nascimento
Doutor em Desenvolvimento Econômico
Instituição: Universidade de Campinas (Unicamp)
E-mail: eco.jcn@gmail.com

Luana da Silva Ribeiro
Doutora em Economia
Instituição: Universidade Estadual de São Paulo (Unesp)
E-mail: luanasribeiro78@gmail.com

RESUMO

Este trabalho analisa o imposto seletivo (IS) instituído pela Emenda Constitucional n.132/2023 e regulado pela Lei Complementar n. 214/2025. O tema possui grande importância, na medida em que envolve o uso da tributação como forma de desestimular o consumo de bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente, assim como de induzir comportamentos mais saudáveis na sociedade. O objetivo deste trabalho é avaliar, em uma perspectiva crítica, se o IS atende à finalidade constitucional de proteção ao direito fundamental à saúde, por meio da indução de hábitos mais saudáveis na população e diminuição de gastos públicos com o sistema de saúde, ou se possui um caráter essencialmente arrecadatório, com potencial agravamento de desigualdades sociais, favorecimento a determinados setores econômicos, substituição por produtos indesejados e incremento do mercado ilegal de produtos falsificados. A metodologia empregada é bibliográfica, descritiva e explicativa, com o exame de obras, estudos, pesquisas e recomendações de diversas entidades. Em um primeiro momento, foi abordado o regime constitucional do IS e suas principais características para, em seguida, tratar dos aspectos da seletividade, extrafiscalidade e externalidades negativas. Após, em uma perspectiva crítica, foram analisadas as opções legislativas acerca dos bens a serem tributados, com enfoque naqueles relacionados à saúde. Por fim, a pesquisa concluiu que o imposto seletivo não atenderá ao critério extrafiscal e corretivo, sendo incapaz de melhorar a saúde da população, além de poder aumentar as desigualdades sociais, gerar efeitos substitutivos indesejados, dentre outros efeitos maléficos à sociedade.

Palavras-chave: Tributo. Consumo. Seletividade. Extrafiscalidade. Saúde.

ABSTRACT
This paper analyzes the selective tax (IS) established by Constitutional Amendment No. 132/2023 and regulated by Complementary Law No. 214/2025. The topic is of great importance, as it involves the use of taxation as a way to discourage the consumption of goods and services that are harmful to health and the environment, as well as to induce healthier behaviors in society. The objective of this paper is to critically assess whether the IS fulfills the constitutional purpose of protecting the fundamental right to health by inducing healthier habits in the population and reducing public spending on the health system, or if it is essentially a revenue-raising measure, with the potential to exacerbate social inequalities, favor certain economic sectors, lead to substitution by unwanted products, and increase the illegal market for counterfeit products. The methodology employed is bibliographic, descriptive, and explanatory, with an examination of works, studies, research, and recommendations from various entities. First, the constitutional regime of the IS and its main characteristics were addressed, followed by a discussion of the aspects of selectivity, extra-fiscality, and negative externalities. Next, from a critical perspective, the legislative options regarding the goods to be taxed were analyzed, with a focus on those related to health. Finally, the study concluded that the selective tax will not meet the extra-fiscal and corrective criteria, as it will be unable to improve the health of the population and may increase social inequalities and generate unwanted substitution effects, among other harmful effects on society.

Keywords: Tax. Consumption. Selectivity. Extra-fiscal Measures. Health.

RESUMEN
Este trabajo analiza el impuesto selectivo (IS) instituido por la Enmienda Constitucional n.º 132/2023 y regulado por la Ley Complementaria n.º 214/2025. El tema reviste gran importancia, ya que implica el uso de la tributación como forma de desincentivar el consumo de bienes y servicios perjudiciales para la salud y el medio ambiente, así como de fomentar comportamientos más saludables en la sociedad. El objetivo de este trabajo es evaluar, desde una perspectiva crítica, si el IS cumple con el propósito constitucional de proteger el derecho fundamental a la salud, mediante la inducción de hábitos más saludables en la población y la reducción del gasto público en el sistema de salud, o si tiene un carácter esencialmente recaudatorio, con el potencial de agravar las desigualdades sociales, favorecer a determinados sectores económicos, sustituir por productos no deseados y aumentar el mercado ilegal de productos falsificados. La metodología empleada es bibliográfica, descriptiva y explicativa, con el examen de obras, estudios, investigaciones y recomendaciones de diversas entidades. En un primer momento, se abordó el régimen constitucional del IS y sus principales características para, a continuación, tratar los aspectos de selectividad, extrafiscalidad y externalidades negativas. A continuación, desde una perspectiva crítica, se analizaron las opciones legislativas sobre los bienes que deben gravarse, centrándose en los relacionados con la salud. Por último, la investigación concluyó que el impuesto selectivo no cumplirá con los criterios extrafiscales y correctivos, ya que es incapaz de mejorar la salud de la población, además de que puede aumentar las desigualdades sociales, generar efectos sustitutivos no deseados, entre otros efectos perjudiciales para la sociedad.

Palabras clave: Impuesto. Consumo. Selectividad. Extrafiscalidad. Salud.

1 INTRODUÇÃO

Historicamente, a tributação sobre o consumo se apresentou como relevante fator de arrecadação de recursos pelo Estado, incidindo sobre todos os indivíduos e determinados bens de alto consumo na sociedade. Em um primeiro momento, nos primórdios do século XVI, alguns produtos nocivos à saúde, como o cigarro e o álcool, chegaram até mesmo a ser proibidos na Europa pelo seu consumo ser considerado pecado pela Igreja Católica. Todavia, as entidades estatais viram nesses produtos uma oportunidade de obter relevantes ganhos econômicos para compensar despesas públicas, ainda que mantendo uma dimensão moral de se valer do tributo para sancionar comportamentos luxuosos e pecaminosos (Vasques, 1999).

Em uma segunda fase, avançando para o período compreendido entre o final do século XIX e o pós-guerras no século XX, a intervenção estatal na economia passou a considerar a existência de falhas de mercado que deveriam ser corrigidas por meio da tributação, em especial para arcar com os custos sociais que a produção e consumo de determinados produtos acarretariam.

Assim, a função do tributo deixou de ser vista como estritamente arrecadatória e passou a contemplar outros aspectos, como a redistribuição de renda e a regulação de comportamentos dos agentes econômicos.

No Brasil, a origem da tributação de bens de consumo remonta ao período colonial e imperial, com a cobrança sobre o tabaco e aguardente por meio da Carta Régia de 1662, com feição arrecadatória, sendo que uma adicional função social emergiu do Alvará de 30 de maio de 1820 que valeu da tributação para diminuir a venda de aguardente e conter a desordem entre escravos (Prates, 2024).

Em período contemporâneo, o regime constitucional brasileiro contemplou algumas exações tributárias sobre o consumo, a exemplo do imposto sobre produtos industrializados (IPI) e do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias (ICMS).

Ocorre que, o sistema tributário brasileiro foi objeto de profunda transformação na tributação do consumo a partir da recente emenda constitucional n.132/2023 que criou as espécies tributárias do imposto sobre bens e serviços (IBS), a contribuição sobre bens e serviços (CBS) e o imposto seletivo (IS), em substituição ao IPI[1], imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS), imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS), programa de integração social (PIS) e contribuição para o financiamento da seguridade social (COFINS).

O objeto deste trabalho se concentra no estudo do imposto seletivo (*excise tax*), também denominado imposto especial, tributo sobre o pecado (*sin tax*) ou tributo saudável (*healthy tax*), que

[1] No caso do IPI, a substituição será parcial em razão da sua continuidade de incidência sobre produtos similares aos da Zona Franca de Manaus que sejam produzidos em outras regiões.

foi previsto no artigo 153, VIII, da Constituição Federal para incidir na produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços nocivos à saúde ou ao meio ambiente.

O referido imposto, em tese, visa desestimular o consumo de determinados produtos prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente por meio de um aumento da carga tributária, com a finalidade, ainda, de promover uma mudança de comportamento na sociedade em favor de hábitos mais saudáveis e sustentáveis.

Sob a perspectiva de uma tributação saudável, a indução de tais hábitos e a redução da ingestão de bens cientificamente causadores de doenças, como a diabetes e sobrepeso, também teriam aptidão de reduzir os exacerbados custos nos sistemas de saúde e financiar despesas com a saúde, além de as receitas geradas com a tributação poderem ser aplicadas em políticas públicas voltadas a um padrão de vida mais saudável da população.

Ademais, a exação corretiva alvitra combater externalidades negativas, ou seja, efeitos adversos causados pelos agentes econômicos (produtores e consumidores) a terceiros estranhos a essa relação. Trata-se de uma forma de repassar e internalizar os custos sociais causados nos processos de produção e consumo, com implicação na oferta e demanda, assim como na composição qualitativa dos produtos ofertados.

Nesse contexto, o legislador brasileiro editou a novel lei complementar n. 214, de 16 de janeiro de 2025, que instituiu e regulamentou o imposto seletivo, trazendo, em seu artigo 409, §1º, as hipóteses de incidência tributária, destacando-se as relacionadas a produtos fumígenos, bebidas alcoólicas e açucaradas.

O tema em questão se afigura de grande relevância, pois, em uma perspectiva constitucional, envolve de um lado os direitos fundamentais à saúde e ao meio ambiente ecologicamente equilibrado e, de outro, direitos fundamentais à liberdade de escolha, à livre-iniciativa e livre concorrência.

O uso da tributação com critérios extrafiscais apresenta complexidades e desafios, sendo que as escolhas legislativas de tais bens e serviços serão analisadas no trabalho à luz do princípio da proporcionalidade e das finalidades constitucionais vinculantes, bem como sob a ótica dos princípios constitucionais da isonomia, capacidade contributiva e justiça fiscal.

O tema também suscita importantes questionamentos sobre a própria efetividade do Direito Tributário em influenciar e alterar o padrão de consumo, além do risco de a nova tributação sobre o consumo acarretar danos sociais, como a majoração das desigualdades sociais e o indesejado efeito substitutivo por produtos similares mais prejudiciais à saúde e ao meio ambiente, dentre outros.

Nessa senda, o objetivo deste trabalho é avaliar, em uma perspectiva crítica, o imposto seletivo, com o escopo de averiguar se a nova exação tributária atende às finalidades constitucionais de redução de consumo de produtos nocivos à saúde, induzindo hábitos mais saudáveis na população, diminuindo os gastos públicos com o sistema de saúde e gerando receitas para políticas públicas na área da saúde,

ou se, por outro lado, trata-se de um novo imposto com viés estritamente arrecadatório, com possibilidade de agravar as distorções de desigualdade social e beneficiar certos setores econômicos em detrimento de outros.

2 MATERIAL E MÉTODOS

Quanto aos aspectos metodológicos, este estudo pode ser considerado bibliográfico, descritivo e explicativo, na medida em que descreveu e analisou os elementos do imposto seletivo estatuído na Constituição da República e na lei complementar regulamentadora, como o fato gerador, base de cálculo e alíquotas, assim como os produtos e serviços elegidos pelo legislador para a incidência do tributo. Ademais, foi adotado o método explicativo, utilizando de fundamentos teóricos que permeiam a novel exação tributária corretiva e sua implicação no consumo da população brasileira e repercussão na esfera da saúde. O trabalho também pode ser considerado documental, dado que foram analisados documentos de fontes primárias, especificamente sobre o IS no Brasil.

O objeto investigativo e os resultados foram delimitados à tributação saudável, ou seja, à repercussão do tributo na esfera da saúde, não obstante a faceta do imposto seletivo de desestimular os produtos prejudiciais ao meio ambiente.

Inicialmente, realizou-se o levantamento bibliográfico sobre o tema, como a coletânea de artigos denominada Imposto Seletivo na Reforma Tributária, coordenada por José Maria Arruda de Andrade, Marcelo Magalhães Peixoto e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, a obra Tributos Saudáveis organizada por Tathiane Piscitelli e Adriana Carvalho, assim como o livro Tributação do Pecado no Brasil de Pamela Varaschin Prates, dentre outros.

Ademais, foi feito o levantamento das exposições de motivos, relatórios e pareceres que deram origem à emenda constitucional n.132/2023, além de estudos, pesquisas e recomendações de diversas entidades, como a Organização Mundial da Saúde (OMS), Organização Pan-Americana da Saúde (OPAS), Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), Banco Mundial (BM) e Receita Federal do Brasil (RFB), que tratam do consumo da população brasileira e sua relação com o desenvolvimento de doenças, além de dados e estatísticas da carga tributária de produtos nocivos à saúde.

O trabalho perpassou pela remodelagem do critério constitucional da seletividade que, até antes da reforma, tinha como referência a essencialidade dos bens e, a partir do imposto seletivo (IS), terá como parâmetro a prejudicialidade à saúde e ao meio ambiente.

A questão da extrafiscalidade do imposto seletivo mereceu especial atenção, para examinar se tal tributo tem o potencial de reduzir o consumo de produtos danosos à saúde, induzindo hábitos mais saudáveis na população, diminuindo os custos sociais e gerando receitas para políticas públicas voltadas à saúde.

Outro ponto relevante desenvolvido consistiu nos riscos a que o referido imposto está sujeito, com foco na regressividade tributária, efeito substitutivo de produtos indesejados, interferência política de determinados grupos econômicos nas escolhas legislativas e na expansão de mercados ilegais dos poucos produtos objeto dessa exação tributária.

O trabalho investigou também as escolhas do legislador pela tributação seletiva de alguns itens, como as bebidas açucaradas, alcoólicas e cigarros, partindo de estudos indicativos dos malefícios de tais produtos à saúde e de sua capacidade de gerar doenças crônicas.

Por outro lado, as opções legislativas, a partir da análise do anexo XVII da lei complementar n.214/2025, foram, ainda, questionadas sob o parâmetro da proporcionalidade e da ausência de hipótese de incidência sobre produtos altamente prejudiciais à saúde, como os alimentos açucarados, hipercalóricos e ultraprocessados, que não constaram do rol de produtos tributados.

3 RESULTADOS E DISCUSSÃO

3.1 DISCIPLINA NORMATIVA E ELEMENTOS DO IS

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, com as alterações promovidas pela EC n. 132/2023, confere à União, no art. 153, VIII, a competência para criar o imposto seletivo (IS), estabelecendo que a nova exação tributária deve recair sobre a importação, produção, comercialização e extração de bens e serviços nocivos à saúde ou ao meio ambiente, na forma de lei complementar.

O papel dessa lei complementar, que exige quórum qualificado de maioria absoluta de votos para a sua aprovação, é o de instituir o imposto e regulamentar os elementos da relação tributária, como o fato gerador, base de cálculo e contribuintes.

O legislador federal, por meio da lei complementar n. 214, de 16 de janeiro de 2025, regulamentou o imposto seletivo e definiu as hipóteses de incidência tributária no artigo 409, §1º e no anexo XVII, relacionando-as a veículos, embarcações, aeronaves, produtos fumígenos, bebidas alcoólicas, bebidas açucaradas, bens minerais, concursos de prognósticos e *fantasy sport*.

Assim, o fato gerador do IS consiste na produção, extração, comercialização e importação dos bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente listados na LC n. 214/2025, tratando-se de um rol taxativo pautado pela classificação das mercadorias em códigos da NCM/SH que são usados nas operações de comércio internacional do MERCOSUL (Alexandre e Arruda, 2025).

É importante destacar que as opções legislativas afetas aos bens nocivos à saúde foram restritas, abarcando tão somente os produtos de fumo e as bebidas com álcool e açúcar, deixando de fora outras bebidas industrializadas e alimentos açucarados, hipercalóricos e ultraprocessados[2].

[2] São os alimentos submetidos a diversas etapas de processos industriais, com a inserção de corantes, conservantes e aromatizantes, caracterizando-se por quantidades excessivas de sal, sódio, açúcar, aditivos químicos e gordura, além de baixa qualidade nutricional e alta densidade energética (Piscitelli e Soares, 2024).

O imposto seletivo também incide em uma única fase da cadeia econômica do bem e serviço, tendo a LC n. 214/2025 definido o momento de ocorrência do fato gerador em seu art.412, como se depreende das situações temporais do primeiro fornecimento do bem ou serviço, consumo, importação, extração, dentre outras.

A incidência monofásica impede a geração de créditos para as operações subsequentes ou o aproveitamento de créditos das operações antecedentes, como ocorre com os tributos plurifásicos[3].

Outro elemento do tributo é a base de cálculo, que é um patamar que possibilita mensurar o fato econômico legal que acarreta a obrigação tributária, como o valor do bem ou serviço (Alexandrino e Paulo, 2011).

No caso do IS, o art.414 da LC n. 214/2025 estabelece que a sua base de cálculo é o preço da venda na comercialização, o montante do arremate na arrematação e a quantia de referência no consumo do bem, na extração de bem mineral e na venda de produtos fumígenos[4], assim como a receita da entidade que promove concurso de prognósticos.

Outro aspecto da base de cálculo previsto na Constituição e na legislação complementar é a de que o imposto seletivo não integra a sua própria base de cálculo, ou seja, é calculado "por fora", em separado do preço do bem, evitando o pagamento de "imposto sobre imposto", o que representa um avanço em termos de transparência e justiça fiscais (Alexandre e Arruda, 2025).

Sob outro viés, o imposto seletivo integra a base de cálculo do ICMS e do ISS, enquanto não forem extintos, bem como do imposto sobre bens e serviços (IBS) e da contribuição sobre bens e serviços (CBS), nos termos do art.153, §6º, IV, CR/88.

Um último ponto referente ao fato gerador e base de cálculo do IS é que esses elementos poderão ser idênticos aos de outros tributos, o que pode acontecer, por exemplo, com a incidência simultânea de IS e CBS sobre um mesmo fato gerador, com respaldo no art.153, §6º, V, CR/88.

Já no tocante às alíquotas do imposto seletivo, essas serão fixadas por lei ordinária, e não por lei complementar, podendo ser *ad valorem* (uma porcentagem a ser aplicada sobre a base de cálculo do bem ou serviço) ou *ad rem* (específica, um valor por unidade de medida como o litro e o quilograma).

A lei ordinária referente ao imposto seletivo ainda não foi editada, mas a LC n. 214/2025 trouxe diretrizes fundamentais sobre a regulamentação das alíquotas, estabelecendo um percentual máximo para o caso de extração de minérios (0,25%) e dispondo que, para as bebidas alcoólicas, charutos e cigarros, serão adotadas alíquotas *ad valorem* cumuladas com alíquotas específicas.

Por fim, a Constituição prevê a imunidade tributária em relação ao IS para as operações com energia elétrica e telecomunicações, considerando a relevância dessas áreas para as atividades

[3] Aqueles que incidem em cada operação da cadeia econômica da mercadoria, desde a sua fabricação até a venda ao consumidor final.
[4] Aqueles cuja fumaça é inalada ao serem consumidos.

econômicas, cognitivas, informacionais e cotidianas na sociedade. Outra imunidade se refere às exportações, por envolverem uma política econômica internacional, com a ressalva de incidência do IS para a hipótese de destinação ao exterior do produto da extração mineral, por força do §6º do art.153/CR/88.

3.2 SELETIVIDADE

A seletividade tributária consiste em uma técnica de incidência tributária diferenciada sobre determinados bens e serviços, de acordo com as suas particularidades. No sistema brasileiro, até a reforma tributária promovida no ano de 2023, o critério constitucional adotado era o da seletividade em razão da essencialidade, sendo sua adoção obrigatória para o IPI e facultativa para o ICMS.

Segundo Tilbery (1974), o conceito de essencialidade não poderia ficar limitado ao atendimento das necessidades biológicas, a exemplo da moradia, alimentação e assistência à saúde, abarcando também a satisfação de outras necessidades secundárias dentro de um padrão mínimo de vida digna, a partir dos hábitos de consumo e bem-estar em uma dada sociedade.

A ideia era a de tributar de maneira majorada os bens mais supérfluos no consumo da população brasileira, como artigos de luxo, perfumes e relacionados a vícios, e de forma menos onerosa aqueles considerados essenciais às necessidades humanas, como alimentos, água mineral comercializada em recipiente, medicamentos e energia elétrica.

O imposto seletivo, advindo da EC n.132/2023, alterou o paradigma anterior e introduziu uma nova seletividade em função da prejudicialidade à saúde e ao meio ambiente, passando a tributar de modo mais severo as mercadorias e serviços com parâmetro na lesividade, ainda que sejam essenciais, como é o caso dos combustíveis fósseis (Bozza e Pinheiro, 2024).

A novel seletividade traduz uma política fiscal de promover maior concretização de direitos fundamentais à saúde e ao meio ambiente e romper a neutralidade na tributação do consumo ao estimular ou desestimular o comportamento dos agentes econômicos a respeito de determinados bens e serviços, a partir de um maior ou menor grau de lesividade aos bens jurídicos tutelados, a critério do legislador.

Sob outra vertente, a seletividade de um tributo objetiva combater as externalidades negativas de um bem ou serviço, ou seja, os efeitos deletérios causados pelos agentes econômicos e suportados por terceiros, como a poluição ao meio ambiente provocada por uma empresa e os custos com a saúde pública e privada derivados do consumo de alimentos não saudáveis, de maneira que a tributação visa internalizar os custos sociais na formação do preço de determinado bem e interferir para reduzir sua oferta e consumo em razão da majoração de seu preço (Andrade, 2024a).

3.3 EXTRAFISCALIDADE

A extrafiscalidade consiste no uso do tributo para objetivos não arrecadatórios, de modo a regular comportamentos sociais dos agentes econômicos, induzindo-os por meio de incentivos fiscais ou desestimulando-os através da maior oneração tributária (Ataliba, 1969).

Torres (2014) também sustenta que o termo extrafiscalidade pode se referir ao emprego da exação tributária com a finalidade de materializar políticas redistributivas de renda e consequente redução das desigualdades sociais.

Em outros termos, a extrafiscalidade traduz a intervenção estatal na esfera econômica através de políticas tributárias que visam resultados distintos dos estritamente arrecadatórios de receitas, o que impacta diretamente na mudança de comportamento dos atores sociais.

No âmbito doutrinário, há o debate acerca da identificação das normas extrafiscais pela sua finalidade normativa ou pelos seus efeitos práticos, devendo prevalecer a primeira corrente em virtude de assegurar um efetivo controle de validade desde a sua vigência, sem prejuízo do posterior controle dos efeitos concretos produzidos, além de que a predominância do elemento extrafiscal é extraída da própria intenção deliberada no texto da lei e não de sua repercussão futura no plano da realidade, sem se descurar, ainda, de que todos os tributos têm, em alguma medida, efeitos extrafiscais (Leão, 2015).

No caso do imposto seletivo, objeto do presente trabalho, a alegada extrafiscalidade consiste em sua função regulatória corretiva de condutas ao desestimular o consumo de bens prejudiciais à saúde e ao meio ambiente, bem como incentivar a adoção de um consumo mais saudável e sustentável na sociedade.

Ao longo da tramitação da proposta de emenda constitucional n. 45/2019, que resultou na EC n. 132/2023, a extrafiscalidade do imposto seletivo foi amplamente discutida, constando, de princípio, que o IS teria como fato gerador as operações de bens e serviços que acarretassem externalidades negativas, como o cigarro e as bebidas alcoólicas, com a finalidade de desestimular o seu consumo.

Durante a tramitação da PEC n. 45/2019, houve menção expressa à função extrafiscal do imposto seletivo nos relatórios da Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania da Câmara dos Deputados e do Senado Federal e nos pareceres de plenário dos relatores, sendo que o Senado Federal, após emendas, aprovou nova redação para contemplar tal finalidade no §6º do art.153, CR/88. Porém, o novo texto foi rejeitado pela Câmara dos Deputados e a redação constitucional final não contemplou a finalidade de desestimular o consumo de bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente.

Nesse contexto, diversos autores passaram a debater se o imposto seletivo teria ou não a função extrafiscal, em razão de ter sido rejeitada a sua inclusão expressa no texto constitucional.

Vasconcelos e Shingai (2024) e Fernandes e Batisti (2024) defendem que a falta da expressão função extrafiscal no artigo constitucional não retira essa faceta do imposto seletivo, por ser ínsita à hipótese de incidência sobre o consumo de bens prejudiciais à saúde e ao meio ambiente. Assim, a

extrafiscalidade estaria implícita na motivação constitucional do IS de tutelar esses bens jurídicos e desestimular condutas que os violem, afastando-se a natureza preponderantemente arrecadatória.

Por outro lado, Andrade (2024b) sustenta que o imposto seletivo foi concebido pelo legislador com feição eminentemente arrecadatória, para fazer frente à futura perda da receita atual auferida com o IPI, que será parcialmente extinto, com regras de compensação para o caso de queda de repasse de recursos aos entes federativos, inclusive repetindo no IS a incidência sobre os bens de maior parcela de arrecadação do IPI.

Este trabalho adota o entendimento de que houve um deliberado intento do legislador de manter através do imposto seletivo o patamar de arrecadação do IPI e prever mecanismo de compensação na transferência pela União de receitas adicionais aos estados, Distrito Federal e municípios. A própria rejeição pela Câmara dos Deputados da inclusão da função extrafiscal no texto constitucional indica a falta de anseio pelo uso do tributo em sua função indutora de comportamentos humanos, além do fato de que não houve previsão de vinculação das receitas arrecadas a políticas públicas de saúde e de proteção do meio ambiente, as quais serão destinadas a despesas ordinárias do Estado.

Não obstante, a finalidade extrafiscal deve ser extraída da vontade objetivada na norma e não da vontade subjetiva do legislador histórico, com o escopo de conferir maior objetividade e segurança jurídica para eventual controle judicial do ato normativo (Ávila, 2015).

A extrafiscalidade deve ser depreendida dos elementos essenciais da estrutura interna do tributo, pelo que essa função deve ter tal intensidade que sem ela haveria perda da sua lógica interna e de identidade (Alabern, 2009).

No caso do imposto seletivo, a ausência de uma função extrafiscal representaria uma desconfiguração e desvirtuamento da sua estrutura interna, pois não haveria lógica em criar um imposto para tributar operações prejudiciais à saúde e ao meio ambiente se não fosse para intervir no comportamento dos agentes econômicos em prol da maior defesa desses bens jurídicos. Caso não houvesse o aspecto extrafiscal, bastaria que fosse mantido o atual IPI, não havendo razão para substituí-lo por uma nova exação seletiva cuja estrutura interna remonta para tal finalidade indutora.

Assim, considerando a vontade objetivada na norma do art. 153, VIII, CR/88, a hipótese de incidência sobre bens e serviços prejudiciais à saúde leva à conclusão de que há uma função extrafiscal implícita e inerente à estrutura interna do imposto seletivo, ainda que essa não tenha sido a vontade declarada do legislador que mais parece ter se preocupado com o seu aspecto arrecadatório. É preciso esclarecer, contudo, que a função extrafiscal não significa que o imposto seletivo, na prática, alcançará relevantes efeitos extrafiscais, o que depende da análise das opções legislativas e do impacto na tomada de decisão pelos produtores e consumidores.

3.4 OPÇÕES LEGISLATIVAS

Em se tratando de um tributo com função extrafiscal, a eleição pelo legislador dos bens e serviços a serem objeto da exação, assim como a fixação das respectivas alíquotas, apresentam-se complexas e não raro os resultados, em termos de efetividade na indução de comportamento dos contribuintes, são mínimos ou contrários aos pretendidos, uma vez que o consumo de um produto depende da sua elasticidade e de sua utilidade para cada pessoa a ponto de influenciar na liberdade de escolha (Carvalho, 2018).

Em produtos com demanda elástica, a incidência e majoração tributárias tendem a acarretar uma diminuição do seu consumo ou mesmo a sua substituição por outros. Por outro lado, há bens que têm demanda inelástica, de maneira que a sua maior oneração não altera o comportamento do consumidor, mas apenas gera grande arrecadação de receitas ao Estado.

Ademais, a pretensão extrafiscal deve ser sempre aliada a políticas públicas de ampla divulgação à sociedade, conscientizando-a sobre a importância da finalidade do tributo e o correspondente custo adicional, proporcionando escolhas mais racionais que avaliem o custo-benefício na aquisição de determinados bens, como os nocivos à saúde, não obstante o risco de inefetividade a depender do grau viciante do produto e os hábitos da população (Carvalho, 2018).

Para complementar, uma crítica à tributação seletiva é em relação ao potencial de regressividade e desproporcionalidade na sua repercussão sobre a classe mais pobre, que pode passar a consumir mercadorias substitutivas de menor valor e com maior potencial lesivo à saúde ou ser privada de ter acesso a bens que continuariam a ser consumidos em altos padrões pelas classes média e alta ou mesmo levar à sua manutenção de consumo pela classe mais desfavorecida, com o comprometimento da renda familiar em relação a outros produtos de primeira necessidade (Fernández, 2024).

Nesse cenário, no âmbito do imposto seletivo, urge avaliar e analisar, de forma crítica, a partir de pesquisas, estudos e dados analíticos, algumas escolhas que foram feitas pelo legislador na área da saúde para averiguar se atendem ou não aos critérios extrafiscal e corretivo, bem como sua repercussão sobre o consumo dos brasileiros em relação a hábitos mais saudáveis, além de averiguar se alguns produtos altamente prejudiciais à saúde foram deixados, injustificadamente, de fora da tributação seletiva.

3.5 FUMÍGENOS

Os produtos fumígenos foram expressamente contemplados na LC n.214/2025 como hipótese de incidência do imposto seletivo, dentre os quais se inserem os cigarros, charutos, cigarrilhas, cachimbos e produtos que contenham tabaco e nicotina e seus sucedâneos.

A ideia subjacente à tributação dos fumígenos é de reduzir o seu consumo, combatendo as doenças (cardíacas, pulmonares e cânceres) e mortes acarretadas pelo seu uso, além de diminuir os custos com a saúde pública derivados de tratamento médico de tabagistas.

De acordo com o Instituto de Efetividade Clínica e Sanitária [IECS] (2021), o consumo de cigarros é responsável por volta de 160.000 (cento e sessenta mil) mortes anualmente no Brasil, com cerca de 400 (quatrocentos) óbitos diários, o que também gera um custo direto no sistema de saúde em torno de R$50.000.000,00 (cinquenta bilhões de reais) e indireto, com a perda de produtividade e de tempo nos cuidados familiares, de aproximadamente 74 (setenta e quatro) bilhões de reais.

O mesmo estudo aponta que, no ano de 2020, houve um déficit econômico na relação entre os custos sociais diretos e indiretos (125,15 bilhões) causados pelo fumo e o montante arrecado com impostos incidentes sobre os fumígenos (12,23 bilhões), pelo que a receita tributária corresponde a apenas 10% de seu custo social. Por outro lado, uma projeção de aumento do preço do cigarro em 50% proporcionaria um benefício econômico de R$140 bilhões ao longo de dez anos, com a economia em custos na área da saúde e maior arrecadação tributária (Instituto de Efetividade Clínica e Sanitária [IECS], 2021).

Ademais, em consonância com relatório do Banco Mundial [BM] (2017), em escala global, a alta nocividade do tabaco à saúde é verificada pela morte de cem milhões de pessoas no século XX em razão do seu consumo, bem como que seu custo social atual é estimado em mais de um bilhão e meio de dólares por ano, além de agravar a pobreza por incidir de forma mais onerosa em países menos desenvolvidos e camadas da população mais deficitárias.

Porém, o referido relatório aponta que, a partir da experiência de aumento de tributo sobre o cigarro em cem países no período de 2012 a 2014, não foi constada uma significativa redução em seu consumo (Banco Mundial [BM], 2017).

Segundo Rocha (2024), a tributação de produtos fumígenos não é a causa da diminuição do seu consumo, mas as políticas públicas que visam informar a população sobre os lesivos efeitos do tabaco à saúde.

Para Fernández (2024), as amplas divulgações publicitárias de dados sobre os malefícios dos cigarros e a proibição de fumar em locais públicos são as medidas principais que têm resultado na diminuição de seu consumo em vários países.

No âmbito global, em consonância com o Relatório Global da Organização Mundial da Saúde [OMS] (2021), entre os anos de 2000 e 2020, houve uma redução de 10,4% no número de fumantes na população mundial com faixa etária acima de quinze anos. No caso específico do Brasil, os dados mostram uma projeção de redução de 12% no número de usuários de tabaco, entre os anos de 2000 (23,3%) e 2025 (11,3%).

Na esfera nacional, a pesquisa nacional de saúde, desenvolvida pelo Ministério da Saúde e o IBGE, revelou que em 1989 havia o percentual de 34,8% de adultos fumantes na população, ao passo que em 2019 o patamar era de 12,6%, o que representou uma redução de 22,2%. Se comparados os dados apenas do século XXI, a diminuição de fumantes adultos foi de 9,8% (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística [IBGE], 2019).

O regime tributário brasileiro vem onerando os cigarros com tabaco por meio da incidência de IPI (45%), PIS (3,42%), COFINS (8,75%), ICMS (30%), adequando-se a diretrizes da Organização Mundial da Saúde (Piscitelli e Teles, 2023).

A já alta carga tributária sobre os fumígenos por meio de quatro espécies tributárias distintas não revela uma mudança de cenário por meio do novo imposto seletivo que, por sua vez, tende a manter os patamares arrecadatórios dos tributos a serem extintos pela reforma tributária. Não há perspectiva, nesse sentido, de qualquer alteração no consumo de fumígenos por meio de uma nova exação tributária substitutiva das anteriores.

Uma eventual elevação de uma carga tributária já agravada pode ocasionar, ainda, efeitos indesejados através da substituição pelo consumidor por produtos mais prejudiciais e até ilegais, como os cigarros contrabandeados e falsificados.

Portanto, os números demonstram que houve uma redução na população mundial e brasileira que consome bens fumígenos, mas os estudos não permitem concluir que a tributação foi o instrumento efetivo para tal redução, sendo que essa pode estar associada a diversos fatores como a campanhas publicitárias informacionais sobre os seus malefícios, a exemplo das imagens e mensagens estampadas nos próprios maços, e políticas públicas restritivas, como a proibição de propagandas e de consumo de cigarros em locais fechados (Machado Segundo, 2018; Prates, 2024; Rocha, 2024).

3.6 BEBIDAS ALCOÓLICAS

Na forma do art.409, §1º, IV, LC n. 214/2025, o imposto seletivo incidirá sobre as bebidas alcoólicas por serem prejudiciais à saúde, destacando-se as cervejas, vinhos, aguardentes, uísques, rum, gin, vodca, licores, dentre outras.

Segundo a Organização Pan-Americana da Saúde [OPAS] (2020), o consumo de álcool é responsável pela morte anual de três milhões de pessoas no mundo, além de provocar doenças, traumatismos, intoxicações, perda de produtividade no trabalho, desemprego, incapacidades, acidentes de trânsito e maior violência social. Dentre as medidas sugeridas pela organização estão a graduação de impostos sobre as bebidas alcoólicas, o estabelecimento de um valor mínimo por volumetria de álcool e maior oneração sobre as bebidas mais baratas e mais consumidas na sociedade, pois há evidências de que diminuem o seu consumo e, consequentemente, reduzem os custos sociais pelos danos causados.

Ademais, a OPAS alerta que o mercado paralelo informal e ilícito de bebidas alcoólicas pode comprometer a política tributária sobre o consumo de álcool, demandando do governo medidas para combatê-lo, sob pena de tornar ineficaz a tributação especial (Organização Pan-Americana da Saúde [OPAS], 2020).

No Brasil, o consumo excessivo de bebida alcoólica atinge 22,1% da população adulta, sendo que as doenças provocadas pelo seu consumo geram um custo anual ao Sistema Único de Saúde (SUS) de mais de R$40.000.000,00, correspondendo a mais de 1% do PIB brasileiro (Andreis et al., 2023).

O manual técnico da OMS sobre políticas relacionadas ao álcool aborda que a maior tributação sobre as bebidas alcoólicas pode reduzir o seu consumo excessivo, mas deve levar em consideração a elasticidade de um determinado tipo de bebida em um país, sendo que as bebidas mais populares, como a cerveja, tendem a ser menos responsivas ao aumento de preço (Organização Mundial da Saúde [OMS], 2023).

No caso do imposto seletivo brasileiro, com vigência a partir de 2027, um dos maiores desafios e debates concernem às alíquotas diferenciadas a serem aplicadas às bebidas alcoólicas, o que envolve alegações de violação à livre-concorrência e isonomia entre os diversos setores dessas bebidas e uma disputa por maior *lobby* político entre as grandes empresas.

A lei ordinária, que fixa as alíquotas, ainda não foi editada, sendo que a lei complementar n. 214/2025 estabeleceu um regramento geral no sentido de que, para as bebidas alcoólicas, serão aplicadas alíquotas *ad valorem* cumuladas com alíquotas específicas, sendo que estas devem levar em consideração o produto do teor alcoólico pela volumetria. Ademais, as alíquotas podem ser diferenciadas por tipo de bebida, como cerveja, vinho, licor, uísque e cachaça, e adotar a progressividade em razão do teor alcoólico, como prevê o art. 422, §§1º, 4º e 6º, da LC n. 214/2025.

Em outros termos, as bebidas fermentadas e destiladas podem ter alíquotas distintas, além de essas poderem ser elevadas progressivamente em cada categoria de bebida na razão direta proporcional de sua maior concentração de álcool.

Essa sistemática é controversa entre os estudiosos no assunto, não estando imune a críticas. De um lado, para Andrade (2024a), a conjugação das técnicas *ad valorem* e *ad rem*[5], com a graduação progressiva em virtude do teor de álcool das bebidas (elemento danoso à saúde), desestimula que os consumidores de menor orçamento busquem por aquelas com maior concentração de álcool, favorecendo a política corretiva de promoção da saúde ao influenciar o hábito dos consumidores e, ainda, induzir o produtor a mudar a fórmula do produto, reduzindo a concentração de álcool, para se enquadrar em uma faixa de menor incidência do tributo.

[5] A técnica *ad valorem* é a que faz incidir um percentual sobre o valor do bem, a exemplo de 20%, enquanto a *ad rem* é a que estabelece um valor por unidade de quantificação do bem, como R$50,00 por litro de bebida (Alexandre e Arruda, 2025).

Por outro lado, Salusse e Cooke (2024) sustentam que a imposição de alíquotas diferenciadas entre os tipos de bebidas alcoólicas viola a isonomia e a livre-concorrência, favorecendo o setor cervejeiro no Brasil que praticamente monopoliza o mercado e é o menos tributado. Para os autores, todas as bebidas alcoólicas deveriam ser oneradas por uma mesma alíquota, independentemente da sua concentração alcoólica, pois uma dose padrão de cerveja (350ml), vinho (150ml) e uísque (40ml) tem os mesmos 14 gramas de álcool puro, de modo que os efeitos adversos de seu consumo à saúde estão atrelados à quantidade ingerida e não ao tipo e teor alcóolico da bebida.

A propósito da questão, o Conselho Nacional de Saúde [CNS] (2024), durante a tramitação da regulamentação do imposto seletivo, editou a Recomendação n. 04/2024, a qual recomendou ao órgão legislativo que não variasse a alíquota do imposto seletivo na proporção da concentração alcoólica das bebidas, sob o fundamento de que diminuiria a efetividade no combate às externalidades negativas do consumo de álcool no país, já que a cerveja corresponde a 90% de tal consumo e acabaria sendo menos onerada tributariamente por seu menor teor alcoólico.

Porém, a aludida recomendação não foi acatada e o regime do imposto seletivo foi constituído para adotar alíquotas progressivas e diferenciadas por tipo de bebida e teor alcoólico.

A realidade brasileira da última década é marcada pelo aumento do consumo de bebidas alcoólicas, sendo que, para uma referência de consumo acima de quatro doses em uma mesma ocasião, houve um aumento de 15,7% em 2006 para 20,8% em 2023 (Ministério da Saúde [MS], 2023).

A atual carga tributária sobre as bebidas alcoólicas, para além do ICMS, PIS e COFINS (que serão substituídos por IBS e CBS), é composta pela incidência de IPI no montante de 3,9% para cervejas, 6,5% para vinhos e 19,5% para vodcas, uísques e licores, segundo a tabela Tipi constante do Decreto nº 11.158, de 29 de julho de 2022 (Receita Federal do Brasil [RFB], 2025).

O imposto seletivo, que será substitutivo do IPI a partir de 2027, ainda não teve suas alíquotas fixadas por lei ordinária, mas a lei complementar n. 213/2025 já estabeleceu que as alíquotas serão progressivas na proporção do teor alcoólico, de maneira que deve se manter a sistemática de menor tributação sobre a cerveja e alíquotas majoradas para as bebidas destiladas.

Isso demonstra que, apesar da criação de uma nova exação tributária, a bebida de maior consumo pelos brasileiros continuará a ter uma menor tributação pelo imposto seletivo, o que coloca em dúvida a própria efetividade do imposto seletivo em reduzir o consumo dessa bebida alcoólica. Tal política tributária vai de encontro às já mencionadas recomendações da Organização Pan-Americana da Saúde no sentido de tributar de forma mais gravosa as bebidas mais baratas e de maior consumo em um determinado país.

O próprio uso da tributação majorada sobre a bebida alcóolica de maior popularidade, que no Brasil é a cerveja por corresponder a 90% do consumo, tem sido considerado ineficaz pela Organização Mundial da Saúde [OMS] (2023), justamente por ter uma demanda inelástica e ser menos responsiva

a uma variação de preço, de modo que tem uma propensão a não acarretar uma redução de consumo através de alíquotas maiores.

Assim, o imposto seletivo não irá modificar o padrão de tributação atual com menor carga sobre a cerveja, pelo que terá maior alcance arrecadatório do que extrafiscal, sem força suficiente para atingir um critério corretivo de mudança de comportamento dos consumidores. Ainda que a lei ordinária venha a estabelecer uma alíquota superior à atual do IPI em face da cerveja, outros problemas podem surgir, como a regressividade tributária, desfavorecendo as classes sociais mais pobres que podem vir a comprometer sua renda familiar para manter o patamar de consumo de álcool em detrimento de outros bens essenciais como a alimentação.

Outro risco é a da ascensão do mercado de produtos contrabandeados e falsificados como substitutivos da bebida alcoólica original e tributada regularmente no mercado interno, o que dificultaria a redução do consumo de álcool, ainda mais por se tratar de substância viciante.

Como assevera Tilbery (1974), o consumo moderado de bebida alcóolica, em especial para as camadas menos favorecidas da população que não têm acesso a bens de luxo, acaba por constituir uma semi-necessidade, sob o aspecto do bem-estar e do relaxamento, para fazer frente às pressões e dificuldades diárias, de modo que uma tributação abusiva desse produto acaba por agravar as desigualdades sociais e ferir a isonomia em nome de um benefício essencialmente fiscal.

Para Machado (2017), a alta tributação do pecado relacionado às bebidas alcoólicas nunca apresentou resultado satisfatório de redução de seu consumo, pelo que as pessoas sempre continuam a beber, ainda que com preços elevados.

Portanto, a redução do consumo de bebidas alcoólicas em prol do incremento da saúde pública é uma questão complexa que transcende o uso do instrumento tributário como medida estatal principal, já que diversos fatores incidem nessa equação e que podem ser ainda mais prejudiciais à saúde, a depender de uma má calibração das alíquotas desses bens.

3.7 BEBIDAS AÇUCARADAS

Uma das maiores preocupações envolvendo as bebidas açucaradas consiste na sua propensão para desencadear doenças, como a obesidade e sobrepeso que, no Brasil, atingem 61,7% dos adultos, ou seja, aproximadamente 95 milhões de brasileiros (Alves e Bandeira, 2023).

O custo gerado pelas doenças associadas às bebidas açucaradas chega a 3 bilhões de reais anualmente em relação ao sistema único de saúde brasileiro, além de que seu alto consumo é derivado do baixo preço dessas bebidas que não sofrem significativo impacto tributário (Organização Pan-Americana da Saúde [OPAS], 2023).

Diversos estudos indicam que o aumento da carga tributária sobre as bebidas açucaradas provoca uma redução do seu consumo, o que foi perceptível nas experiências do México, Berkeley e

Filadélfia, sendo que na última cidade houve uma redução de 38% da demanda em um ano após a incidência tributária (Alves e Bandeira, 2023).

Todavia, a questão não é tão simples, na medida em que a diminuição do consumo de bebidas açucaradas provocada pela exacerbação tributária tem de ser analisada de acordo com os hábitos, desenvolvimento econômico e cultura da população de um determinado país, além de ser imprescindível averiguar os reflexos em termos do aumento do consumo de outros produtos que podem ser igualmente ou mais prejudiciais à saúde (efeito substitutivo indesejado).

Ao contrário das bebidas alcoólicas, as açucaradas têm alta elasticidade na demanda, de maneira que seu aumento de preço faz com que os consumidores busquem produtos substitutos com valores mais acessíveis. O problema é quando o produto substituto possui nocividade equivalente ou mais gravosa à saúde.

Nesse contexto, enquanto as bebidas açucaradas são aquelas com adição de açúcar, como a frutose, mel, xarope, melaço açúcar e sacarose, presentes em refrigerantes, energéticos e refrescos, as bebidas adoçadas (dietéticas) são aquelas à base de adoçantes de pouca ou nenhuma caloria, como os edulcorantes (Organização Pan-Americana da Saúde [OPAS], 2023).

Segundo a Organização Pan-Americana da Saúde [OPAS] (2023), para um consumo de dois ou mais copos diariamente, as bebidas açucaradas representam um risco 59% maior de óbito por doenças no sistema digestivo, ao passo que as bebidas adoçadas indicam um risco 52% maior de morte por doenças circulatórias e são associadas a diversas doenças, tais como obesidade, diabetes, acidente vascular cerebral e demência, pelo que o efeito substitutivo por bebidas adoçadas no Brasil é alarmante.

Nesse contexto, em especial atenção ao novo imposto seletivo, o legislador brasileiro incluiu no anexo XVII da lei complementar n.214/2025, por meio do código NCM n. 2202.10.00, a hipótese tributária relacionada à água adicionada de açúcar ou de outros edulcorantes, o que abrange as bebidas açucaradas e adoçadas.

Por outro lado, bebidas prejudiciais à saúde, como sucos industrializados e achocolatados, não serão tributadas pelo imposto seletivo, assim como estão excluídos da tributação os alimentos hipercalóricos e ultraprocessados, como biscoitos recheados, macarrão instantâneo, chips e massas congeladas, o que demonstra a falta de critério do legislador, o beneficiamento de alguns setores econômicos e o possível efeito indesejado de migração do consumo para esses bens tão ou mais nocivos à saúde do que as bebidas açucaradas.

Os alimentos ultraprocessados, inclusive, constituem fatores de risco à saúde, estando relacionados a diversas doenças crônicas, como obesidade, hipertensão e diabetes, além de serem altamente consumidos pela população brasileira, nos patamares de 26,7% por adolescentes, 19,5% por adultos e 15,1% por idosos em relação ao consumo total de calorias por eles ingeridas (Organização Pan-Americana da Saúde [OPAS], 2023).

3.8 RESULTADOS

Após as descrições e análises, tem-se como resultado que a criação do imposto seletivo no ordenamento brasileiro ocorreu a partir da importação acrítica de uma espécie tributária seletiva, seguindo recomendações de organizações internacionais e com resultado positivo tímido evidenciado em alguns estudos em determinados países, mas com realidades sociais e culturais distintas do Brasil, sem maiores preocupações quanto a sua efetividade na realidade nacional.

Nessa linha, o intuito legislativo foi preponderantemente arrecadatório, em contraposição ao critério extrafiscal e corretivo, sendo incapaz de reduzir o consumo de produtos nocivos à saúde, induzir hábitos mais saudáveis na população, diminuir os gastos públicos com o sistema de saúde e gerar receitas para investimentos nesse sistema e em políticas públicas na área da saúde.

No caso dos produtos fumígenos, a diminuição do seu consumo ao longo do tempo não pode ser atribuída à incidência tributária, mas a políticas públicas voltadas à conscientização da população sobre os efeitos adversos à saúde e a legislações restritivas no campo publicitário e de consumo em espaços públicos fechados. Assim, o imposto seletivo não alcançará maiores êxitos sobre a redução de consumo desses bens que já possuem exacerbada carga tributária.

Na situação das bebidas alcoólicas, a cerveja, que é o tipo mais consumido pelos brasileiros, continuará a ser o setor mais beneficiado ao ter menores alíquotas em comparação às demais bebidas, de forma que o imposto seletivo não promoverá alterações significativas de demanda, além de que uma maior carga tributária em geral sobre tais bebidas viciantes tende a gerar uma migração de consumo para produtos falsificados e contrabandeados.

O maior impacto tributário sobre bebidas alcoólicas também pode comprometer o orçamento familiar das classes sociais mais pobres que podem vir a privilegiar o consumo desses produtos em face de outros bens essenciais, a exemplo de produtos alimentícios.

Já na hipótese das bebidas açucaradas, a majoração tributária através do imposto seletivo pode acarretar uma procura por bens substitutos indesejados de menor valor e de maior prejudicialidade à saúde.

Por fim, no campo das opções legislativas, restou evidenciada a falta de critério do legislador ao deixar de tributar bens altamente nocivos à saúde, como os alimentos açucarados, hipercalóricos e ultraprocessados, o que pode estar atrelado ao maior *lobby* político desses segmentos.

4 CONCLUSÃO

O objetivo deste trabalho foi avaliar em uma perspectiva crítica, a partir de coletâneas de artigos, obras e estudos de entidades públicas, se o IS atende à finalidade constitucional de proteção ao direito fundamental à saúde, por meio da indução de hábitos mais saudáveis na população e redução de consumo de produtos nocivos, com a consequente mitigação dos custos sociais envolvidos.

Na prática, o novo imposto se apresentou como substituto da perda arrecadatória com o IPI, como forma de assegurar, nos mesmos montantes pecuniários, a repartição de receitas tributárias entre os entes federativos.

A nova legislação não se preocupou com os deletérios efeitos regressivos que podem atingir as famílias de baixa renda, privando-as de bens de consumo essencial e majorando as desigualdades sociais. Tampouco foi levada em consideração, partindo-se da realidade brasileira, a própria efetividade do Direito Tributário em influenciar e alterar o padrão de consumo da população nacional, assim como não foi considerado o indesejado efeito substitutivo por produtos similares mais prejudiciais à saúde e que não tenham sido contemplados na tributação pelo legislador.

Para complementar, o novo regramento beneficiou alguns setores econômicos ao deixar de incidir o IS sobre determinados produtos, como os alimentos açucarados e ultraprocessados, que são altamente prejudiciais à saúde, o que reforça que a extrafiscalidade do imposto seletivo não atingirá o objetivo de diminuir o consumo danoso à saúde.

Portanto, o imposto seletivo tem o potencial de violar a isonomia e a livre concorrência ao atingir de modo desproporcional as camadas mais pobres da população (regressividade tributária) e beneficiar alguns grupos econômicos, não atendendo, em sua totalidade, ao critério extrafiscal de redução de consumo de produtos nocivos à saúde e indução de padrões de comportamento mais saudáveis na sociedade brasileira.

REFERÊNCIAS

Alabern, Juan Enrique Varona. 2009. Extrafiscalidad y dogmática tributaria. Marcial Pons, Madri, Espanha.

Andrade, José Maria Arruda de. 2024a. Imposto Seletivo e Pecado: juízos críticos sobre tributação saudável. IBDT, São Paulo, SP, Brasil.

_____. 2024b. Imposto Seletivo no Brasil: um balanço entre o que está e o que não está no texto da norma jurídica. p.19-37. In: _____; Branco, Leonardo Ogassawara de Araújo; Peixoto, Marcelo Magalhães. (coord.). Imposto Seletivo na Reforma Tributária. MP Editora, Porto Alegre, RS, Brasil.

Alexandrino, Marcelo; Paulo, Vicente. 2011. Direito Tributário na Constituição e no STF. 16. ed., rev. e atual. Método, São Paulo, SP, Brasil.

Alexandre, Ricardo; Arruda, Tatiane Costa. 2025. Reforma Tributária – EC 132/2023 e LC 214/2025 – A Nova Tributação do Consumo no Brasil. 2. ed., rev. atual. e ampl. Juspodivm, São Paulo, SP, Brasil.

Alves, Diogo; Bandeira, Luisete. 2023. Tributos de saúde: diminuem os gastos em saúde, aumentam a arrecadação e salvam vidas. p.47-57. In: Carvalho, Adriana; Piscitelli, Thatiane. (org.) Tributos Saudáveis: diálogos entre direito, saúde e economia. Thomson Reuters Brasil, São Paulo, SP, Brasil.

Andreis, Mônica; Carvalho, Adriana; Johns, Paula. 2023. Tributos saudáveis para a saúde, economia, sociedade, justiça fiscal e social. p. 17-45. In: Carvalho, Adriana; Piscitelli, Thatiane. (org.) Tributos Saudáveis: diálogos entre direito, saúde e economia. Thomson Reuters Brasil, São Paulo, SP, Brasil.

Ávila, Humberto. 2015. Teoria da Igualdade Tributária. 3.ed. Malheiros, São Paulo, SP, Brasil.

Banco Mundial [BM]. 2017. Reforma do impacto sobre o tabaco: na encruzilhada da saúde e do desenvolvimento. Disponível em: < https://documents1.worldbank.org/curated/en/905471517477795641/pdf/Tobacco-tax-reform-at-the-crossroads-of-health-and-development-technical-report-of-the-World-Bank-Group-global-tobacco-control-program.pdf>. Acesso em: 17 jun. 2025.

Batisti, Gabriel Miranda; Fernandes, Fabiana Carsoni. 2024. Desafios da Base de Cálculo e das Alíquotas do Imposto Seletivo. p.157-184. In: Andrade, José Maria Arruda de; Branco, Leonardo Ogassawara de Araújo; Peixoto, Marcelo Magalhães. (coord.). Imposto Seletivo na Reforma Tributária. MP Editora, Porto Alegre, RS, Brasil.

Bozza, Fábio Piovesan; Pinheiro, Rafael Corrêa. 2024. IS ou não IS: eis a questão tributária – os desafios da implementação da tributação especial. p.39-51. In: Andrade, José Maria Arruda de; Branco, Leonardo Ogassawara de Araújo; Peixoto, Marcelo Magalhães. (coord.). Imposto Seletivo na Reforma Tributária. MP Editora, Porto Alegre, RS, Brasil.

Carvalho, Cristiano. 2018. Teoria da decisão tributária. Almedina, São Paulo, SP, Brasil.

Conselho Nacional de Saúde [CNS]. 2024. Recomendação nº 004, de 14 de março 2024. Disponível em: < https://www.gov.br/conselho-nacional-de-saude/pt-br/acesso-a-informacao/atos-normativos/recomendacoes/2024/recomendacao-no-004-de-14-de-marco-2024/view>. Acesso em: 17 jul. 2025.

Fernández, German Alejandro San Martín. 2024. O efeito da tributação seletiva sobre bebidas açucaradas. O conceito de tributo "saudável": a utilização de alíquotas específicas (ad rem) e ad valorem e a combinação de ambas na busca de maior efetividade na política pública de proteção à saúde. p.213-230. In: Andrade, José Maria Arruda de; Branco, Leonardo Ogassawara de Araújo; Peixoto, Marcelo Magalhães. (coord.). Imposto Seletivo na Reforma Tributária. MP Editora, Porto Alegre, RS, Brasil.

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística [IBGE], 2019. Pesquisa nacional de saúde: percepção do estado de saúde, estilos de vida, doenças crônicas e saúde bucal. Disponível em: < https://www.pns.icict.fiocruz.br/wp-content/uploads/2021/02/liv101764.pdf>. Acesso em: 08 jul. 2025.

Instituto de Efetividade Clínica e Sanitária [IECS]. 2021. A importância de aumentar os impostos do tabaco. Disponível em: < https://actbr.org.br/uploads/arquivos/IECS-2021.pdf>. Acesso em: 06 jun. 2025.

Leão, Martha Toribio. 2015. Contributo para o estudo da extrafiscalidade: a importância da finalidade na identificação das normas tributárias extrafiscais. In: Zilveti, Fernando Aurelio (coord.). Revista Direito Tributário Atual (34): 303–325. Dialética, São Paulo, SP, Brasil. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/155>. Acesso em: 12 jun. 2025.

Organização Mundial da Saúde [OMS]. 2021. WHO global report on trends in prevalence of tobacco use: 2000–2025. Disponível em: < https://www.who.int/publications-detail-redirect/9789240039322>. Acesso em: 02 jul. 2025.

_____. 2023. WHO technical manual on alcohol tax policy and administration. Disponível em: <https://www.who.int/publications/i/item/9789240082793>. Acesso em: 17 jul. 2025.

Organização Pan-Americana da Saúde [OPAS]. 2020. Parecer técnico SAFER: um mundo livre dos danos relacionados ao álcool. Disponível em: < https://www.paho.org/pt/node/69448>. Acesso em: 16 jul. 2025.

_____. 2023. Tributação das Bebidas Adoçadas no Brasil. Disponível em: <https://actbr.org.br/uploads/arquivos/Tributacao-de-bebidas-adocadas-no-Brasil.pdf>. Acesso em: 20 jul. 2025.

Machado, Hugo de Brito. 2017. Curso de direito tributário. 38. ed. Malheiros, São Paulo, SP, Brasil.

Machado Segundo, Hugo de Brito. 2018. Ciência do direito tributário, economia comportamental e extrafiscalidade. Revista Brasileira de Políticas Públicas (02): 303–325. Fundação de Apoio à Pesquisa do Distrito Federal, Distrito Federal, DF, Brasil. Disponível em: <https://www.rel.uniceub.br/RBPP/article/viewFile/5252/3853>. Acesso em: 12 jul. 2025.

Ministério da Saúde [MS]. 2023. Vigitel Brasil 2006-2023: tabagismo e consumo abusivo de álcool: vigilância de fatores de risco e proteção para doenças. Disponível em: < https://bvsms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/vigitel_2006_2023_pratica_atividade_fisica.pdf>. Acesso em: 19 jul. 2025.

Piscitelli, Tathiane; Teles, Davi. 2024. Tributação de cigarros, bebidas açucaradas e agrotóxicos: quais as alternativas às contradições brasileiras? p.125-170. In: Carvalho, Adriana; Piscitelli,

Thatiane. (org.) Tributos Saudáveis: diálogos entre direito, saúde e economia. Thomson Reuters Brasil, São Paulo, SP, Brasil.

_____; Soares, Gabriela Marília N. 2024. O imposto seletivo como instrumento de indução e a incongruência dos incentivos aos alimentos ultraprocessados. p. 231-251. In: Andrade, José Maria Arruda de; Branco, Leonardo Ogassawara de Araújo; Peixoto, Marcelo Magalhães. (coord.). Imposto Seletivo na Reforma Tributária. MP Editora, Porto Alegre, RS, Brasil.

Prates, Pamela Varaschin. 2024. Tributação do Pecado no Brasil. Fórum, Belo Horizonte, MG, Brasil.

Receita Federal do Brasil [RFB]. 2025. Tipi (Tabela de incidência do Imposto sobre produtos industrializados). Disponível em: < https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/acesso-a-informacao/legislacao/tipi-tabela-de-incidencia-do-imposto-sobre-produtos-industrializados>. Acesso em: 19 jul. 2025.

Rocha, Thabitta de Souza. 2024. A materialidade da regra de competência do imposto seletivo. p.187-195. In: Andrade, José Maria Arruda de; Branco, Leonardo Ogassawara de Araújo; Peixoto, Marcelo Magalhães. (coord.). Imposto Seletivo na Reforma Tributária. MP Editora, Porto Alegre, RS, Brasil.

Salusse, Eduardo Perez; Cooke, Lina Braga Santin. 2024. Isonomia e livre concorrência na tributação de bebidas alcoólicas. p.253-276. In: Andrade, José Maria Arruda de; Branco, Leonardo Ogassawara de Araújo; Peixoto, Marcelo Magalhães. (coord.). Imposto Seletivo na Reforma Tributária. MP Editora, Porto Alegre, RS, Brasil.

Tilbery, Henry. 1974. O conceito de essencialidade como critério de tributação. p.305-348. In: Nogueira, Ruy Barbosa. (org.) Estudos Tributários: em homenagem à memória de Rubens Gomes de Sousa. Resenha Tributária, São Paulo, SP, Brasil.

Torres, Heleno Taveira. 2014. Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira. Thomson Reuters Brasil, São Paulo, SP, Brasil.

Vasconcelos, Breno; Shingai, Thais Veiga. 2024. A extrafiscalidade do imposto seletivo. JOTA. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/a-extrafiscalidade-do-imposto-seletivo>. Acesso em: 02 jun. 2025.

Vasques, Sérgio. 1999. Os impostos do pecado: o álcool, o tabaco, o jogo e o fisco. Almedina, Coimbra, Portugal.