ReGeo ISSN: 2177-3246

O IMPOSTO SELETIVO COMO INSTRUMENTO EXTRAFISCAL NA REFORMA TRIBUTÁRIA: REPRESSÃO AO CONSUMO NOCIVO E SUSTENTABILIDADE FISCAL SOB A ÓTICA CONSTITUCIONAL

THE SELECTIVE TAX AS AN EXTRAFISCAL INSTRUMENT IN TAX REFORM: CURBING HARMFUL CONSUMPTION AND ENSURING FISCAL SUSTAINABILITY FROM A CONSTITUTIONAL PERSPECTIVE

EL IMPUESTO SELECTIVO COMO INSTRUMENTO EXTRAFISCAL EN LA REFORMA TRIBUTARIA: REPRESIÓN DEL CONSUMO NOCIVO Y SOSTENIBILIDAD FISCAL DESDE LA PERSPECTIVA CONSTITUCIONAL

https://doi.org/10.56238/revgeov17n11-179

Data de submissão: 27/10/2026 **Data de publicação:** 27/11/2026

Fernanda Matos Fernandes de Oliveira Jurubeba
Doutora em Direito Constitucional pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR/CE)
Instituição: Universidade Estadual do Tocantins (UNITINS); Líder do Grupo de Pesquisa em Direito, Justiça e Desenvolvimento Sustentável; Bolsista de Produtividade e Pesquisa da UNITINS
Endereço: Palmas, Tocantins, Brasil
E-mail: fernanda.mf@unitins.br
Orcid: https://orcid.org/0000-0002-7327-4796

Gustavo Paschoal Teixeira de Castro Oliveira
Doutor em Direito pelo Centro Universitário de Brasília (UniCEUB); Membro do Grupo de Pesquisa em Direito, Justiça e Desenvolvimento Sustentável
Instituição: Universidade Estadual do Tocantins (UNITINS)
Endereço: Palmas, Tocantins, Brasil
E-mail: gustavo.pt@unitins.br
Orcid: https://orcid.org/0000-0002-3045-2097

Paulo Beli Moura Stakoviak Júnior
Doutor em Direito Constitucional pelo Instituto de Desenvolvimento e Pesquisa (IDP/DF); Membro do Grupo de Pesquisa em Direito, Justiça e Desenvolvimento Sustentável
Instituição: Universidade Estadual do Tocantins (UNITINS)
Endereço: Palmas, Tocantins, Brasil
E-mail: paulo.br@unitins.br
Orcid: https://orcid.org/0000-0002-2696-0152

Vinícius Pinheiro Marques
Doutor em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC MINAS); Membro do Grupo de Pesquisa em Direito, Justiça e Desenvolvimento Sustentável
Instituição: Universidade Estadual do Tocantins (UNITINS)
Endereço: Palmas, Tocantins, Brasil
E-mail: viniciusmarques@uft.edu.br
Orcid: https://orcid.org/0000-0002-1294-8603

Tarsis Barreto Oliveira
Pós-Doutor em Ciências Criminais pelo Instituto de Criminologia e Direito Penal da Universidade de Sorbonne (França). Vice-líder do Grupo de Pesquisa em Direito, Justiça e Desenvolvimento Sustentável
Instituição: Universidade Estadual do Tocantins (UNITINS)
Endereço: Palmas, Tocantins, Brasil
E-mail: tarsisbarreto@uft.edu.br
Orcid: https://orcid.org/0000-0003-0931-8915

Filipe Augusto Vangelatos e Lima
Pós-graduando em Prática Judiciária; Pós-graduando em Direito Tributário
Instituição: Escola Superior da Magistratura Tocantinense; Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul
E-mail: vangelatosfilipe@gmail.com
Lattes: http://lattes.cnpq.br/1307380640218346

RESUMO
A Emenda Constitucional nº 132/2023 introduziu, no art. 153, VIII, da Constituição Federal, o Imposto Seletivo sobre bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente. O estudo analisa sua função extrafiscal como instrumento de desestímulo ao consumo nocivo, articulando tributação, saúde pública, proteção ambiental e sustentabilidade fiscal. Adota-se abordagem qualitativa, bibliográfica, documental e jurisprudencial, com exame da Constituição, da EC nº 132/2023, da doutrina especializada, de precedentes selecionados do Supremo Tribunal Federal e de evidências internacionais sobre tributação de produtos nocivos. Os resultados indicam que a principal inovação constitucional está na vinculação do campo material do imposto à prejudicialidade sanitária ou ambiental. A experiência comparada demonstra potencial de redução do consumo, especialmente em relação ao tabaco e às bebidas açucaradas, embora a efetividade dependa do desenho tributário e de seus efeitos distributivos. Conclui-se que o Imposto Seletivo pode constituir instrumento extrafiscal legítimo, desde que observado o vínculo entre nocividade, proporcionalidade, justiça fiscal e finalidades constitucionais.

Palavras-chave: Imposto Seletivo. Extrafiscalidade. Reforma Tributária. Saúde Pública. Justiça Fiscal.

ABSTRACT
Constitutional Amendment No. 132/2023 introduced, in Article 153(VIII) of the Brazilian Federal Constitution, the Selective Tax on goods and services harmful to health or the environment. This study analyzes its extrafiscal function as an instrument to discourage harmful consumption, linking taxation, public health, environmental protection, and fiscal sustainability. A qualitative, bibliographic, documentary, and case-law approach is adopted, based on the examination of the Constitution, Constitutional Amendment No. 132/2023, specialized legal scholarship, selected precedents of the Brazilian Supreme Federal Court, and international evidence on the taxation of harmful products. The results indicate that the main constitutional innovation lies in linking the material scope of the tax to harm to health or the environment. Comparative experience shows potential for reducing consumption, especially regarding tobacco and sugar-sweetened beverages, although effectiveness depends on tax design and distributional effects. It is concluded that the Selective Tax may constitute a legitimate extrafiscal instrument, provided that the relationship among harmfulness, proportionality, tax justice, and constitutional purposes is observed.

Keywords: Selective Tax. Extrafiscality. Tax Reform. Public Health. Tax Justice.

RESUMEN
La Enmienda Constitucional n.º 132/2023 introdujo, en el art. 153, VIII, de la Constitución Federal, el Impuesto Selectivo sobre bienes y servicios perjudiciales para la salud o el medio ambiente. El estudio analiza su función extrafiscal como instrumento para desincentivar el consumo nocivo, articulando la tributación, la salud pública, la protección ambiental y la sostenibilidad fiscal. Se adopta un enfoque cualitativo, bibliográfico, documental y jurisprudencial, examinando la Constitución, la Enmienda Constitucional n.º 132/2023, la doctrina especializada, precedentes seleccionados del Supremo Tribunal Federal y evidencias internacionales sobre la tributación de productos nocivos. Los resultados indican que la principal innovación constitucional reside en la vinculación del ámbito material del impuesto con el carácter perjudicial para la salud o el medio ambiente. La experiencia comparada demuestra un potencial de reducción del consumo, especialmente en relación con el tabaco y las bebidas azucaradas, aunque su efectividad depende del diseño tributario y de sus efectos distributivos. Se concluye que el Impuesto Selectivo puede constituir un instrumento extrafiscal legítimo, siempre que se observe el vínculo entre nocividad, proporcionalidad, justicia fiscal y finalidades constitucionales.

Palabras clave: Impuesto Selectivo. Extrafiscalidad. Reforma Tributaria. Salud Pública. Justicia Fiscal.

1 INTRODUÇÃO

A tributação não se esgota na função de obtenção de receitas. Em Estados constitucionais contemporâneos, o tributo também pode ser estruturado para alterar incentivos, desestimular condutas ou favorecer comportamentos considerados compatíveis com objetivos públicos. A doutrina brasileira tradicionalmente identifica essa utilização como extrafiscalidade, isto é, o emprego de instrumentos tributários com finalidade regulatória ou indutora, sem que isso elimine a dimensão arrecadatória da exação (ATALIBA, 1968; CORRÊA, 1964; SCHOUERI, 2005).

A Reforma Tributária do consumo promovida pela Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, ofereceu um novo campo para o estudo da extrafiscalidade. A emenda acrescentou o inciso VIII ao art. 153 da Constituição Federal e atribuiu à União competência para instituir imposto sobre a produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente. A própria norma constitucional, portanto, vincula a competência tributária a uma qualidade negativa do objeto tributado: sua prejudicialidade sanitária ou ambiental.

Essa configuração diferencia o Imposto Seletivo de outras formas de tributação nas quais a finalidade extrafiscal decorre predominantemente da manipulação legislativa de alíquotas, incentivos ou regimes tributários. No caso do novo imposto, a relação entre tributação e nocividade encontra previsão constitucional expressa, o que reforça seu potencial como instrumento de indução negativa de comportamentos e de internalização de externalidades associadas ao consumo ou à produção de determinados bens e serviços. Ao mesmo tempo, essa característica amplia a necessidade de controle jurídico dos critérios utilizados para justificar a tributação diferenciada, uma vez que a finalidade regulatória não afasta os limites constitucionais ao poder de tributar.

Nesse contexto, a investigação parte da seguinte questão: em que medida o Imposto Seletivo, tal como concebido pela Emenda Constitucional nº 132/2023, pode atuar como instrumento extrafiscal legítimo de repressão ao consumo nocivo e de promoção da sustentabilidade fiscal, sem se afastar dos limites constitucionais que condicionam a tributação no Estado brasileiro?

A formulação do problema exige atenção a diferentes dimensões. De um lado, deve-se examinar a construção doutrinária da extrafiscalidade e das normas tributárias indutoras, a fim de identificar os fundamentos jurídicos que legitimam o uso do tributo para finalidades não estritamente arrecadatórias. De outro, é necessário compreender em que medida a nocividade à saúde ou ao meio ambiente pode constituir critério juridicamente idôneo para justificar diferenciações tributárias, sem que a incidência se converta em mecanismo arbitrário de discriminação econômica ou em instrumento predominantemente arrecadatório sob aparência regulatória.

A análise também demanda diálogo com evidências produzidas em experiências internacionais de tributação de consumos nocivos. A utilização de tributos seletivos sobre produtos como tabaco, bebidas alcoólicas e bebidas açucaradas tem sido associada, em diferentes ordenamentos, a políticas públicas de redução de consumo e mitigação de externalidades sanitárias. Essas experiências não autorizam a transposição automática de resultados para o modelo brasileiro, mas oferecem parâmetros relevantes para avaliar a plausibilidade da função indutora atribuída ao Imposto Seletivo e os fatores que condicionam sua efetividade.

Outro aspecto indispensável diz respeito aos efeitos distributivos da tributação seletiva. Tributos incidentes sobre o consumo podem produzir impactos proporcionalmente mais intensos sobre grupos de menor renda, o que exige análise cuidadosa da relação entre extrafiscalidade, capacidade contributiva, justiça tributária e regressividade. A própria EC nº 132/2023 introduziu, no art. 145, § 4º, comando segundo o qual as alterações na legislação tributária devem buscar atenuar efeitos regressivos, reforçando a necessidade de considerar não apenas o objetivo regulatório do imposto, mas também sua repercussão social.

Destarte, a presente análise concentra-se nos fundamentos constitucionais e extrafiscais do Imposto Seletivo, bem como em sua aptidão para atuar como instrumento de desestímulo ao consumo nocivo e de promoção de objetivos sanitários, ambientais e fiscais. A Lei Complementar nº 214/2025 é considerada na medida necessária à compreensão do contexto normativo atual, sem que o estudo pretenda desenvolver exame exaustivo de sua disciplina infraconstitucional. O recorte adotado privilegia, assim, a relação entre competência tributária, nocividade, extrafiscalidade, efeitos distributivos e limites constitucionais da intervenção fiscal.

Diante disso, o objetivo geral deste estudo é analisar a função extrafiscal do Imposto Seletivo como instrumento de repressão ao consumo nocivo e de promoção da sustentabilidade fiscal, no contexto da Reforma Tributária introduzida pela Emenda Constitucional nº 132/2023, sob a ótica constitucional e em articulação com os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável. Para tanto, o artigo está estruturado em três partes. A primeira examina os fundamentos da extrafiscalidade e a conformação constitucional do Imposto Seletivo. A segunda analisa sua utilização como mecanismo de desestímulo ao consumo nocivo, com atenção às externalidades, às evidências internacionais e aos efeitos distributivos. A terceira discute os limites constitucionais da tributação extrafiscal, as contribuições da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal para o controle das diferenciações tributárias e a relação entre Imposto Seletivo, justiça fiscal e desenvolvimento sustentável.

2 EXTRAFISCALIDADE E FUNDAMENTOS CONSTITUCIONAIS DO IMPOSTO SELETIVO

2.1 A FUNÇÃO EXTRAFISCAL DA TRIBUTAÇÃO E AS NORMAS TRIBUTÁRIAS INDUTORAS

A extrafiscalidade descreve uma dimensão funcional da tributação. O tributo continua sujeito ao regime jurídico tributário, mas é desenhado de modo a alterar custos relativos e, por consequência, influenciar escolhas econômicas. A ideia não equivale à sanção. O fato tributável permanece lícito; o que se modifica é a intensidade econômica com que determinadas atividades, produtos ou comportamentos são onerados.

Essa distinção é importante porque permite separar a tributação extrafiscal das sanções administrativas ou penais. Na extrafiscalidade, o comportamento alcançado pela incidência tributária permanece juridicamente permitido. O Estado não o proíbe, mas altera os incentivos econômicos associados à sua realização, podendo estimular determinadas escolhas ou desestimular outras. A função indutora da tributação opera, portanto, por meio da modificação das consequências econômicas atribuídas às condutas dos agentes privados.

A doutrina brasileira permite compreender essa função como modalidade de intervenção estatal no domínio econômico. Ataliba (1968) e Corrêa (1964) identificaram precocemente o emprego não arrecadatório do tributo, enquanto Schoueri (2005) desenvolveu a noção de normas tributárias indutoras, útil para demonstrar que a incidência pode ser estruturada como instrumento de política econômica sem perder sua natureza tributária. Essa perspectiva afasta a ideia de que a EC nº 132/2023 tenha inaugurado a extrafiscalidade no Brasil. O que a reforma fez foi atribuir-lhe expressão particularmente nítida no campo do Imposto Seletivo.

A formulação de Schoueri mostra-se especialmente relevante porque evita a oposição simplificadora entre fiscalidade e extrafiscalidade. A existência de finalidade indutora não pressupõe desaparecimento da função arrecadatória. Um mesmo tributo pode produzir simultaneamente receita e efeitos comportamentais, de modo que a distinção reside sobretudo na finalidade normativa e no desenho da incidência. A literatura recente sobre o Imposto Seletivo também tem empregado essa construção para analisar sua aptidão para desestimular condutas consideradas socialmente indesejáveis, especialmente nos campos da saúde e da proteção ambiental (SANTOS, TRENTINI, 2024).

Nesse sentido, a extrafiscalidade pode ser compreendida como técnica mediante a qual a tributação se articula com outras finalidades constitucionais. O aumento da carga incidente sobre determinada atividade ou produto pode ser utilizado para desestimular seu consumo ou produção; de

modo inverso, benefícios e reduções tributárias podem funcionar como instrumentos de incentivo. Essa lógica, contudo, não converte a tributação em mecanismo juridicamente livre de condicionamentos.

A legitimidade da indução, todavia, não é ilimitada. A utilização de alíquotas diferenciadas ou de incidência seletiva deve encontrar fundamento constitucionalmente verificável. A finalidade pública não dispensa legalidade, igualdade, proporcionalidade e controle de coerência entre meio e fim. Em matéria tributária, isso é especialmente relevante porque a indução opera por meio de ônus econômico imposto de forma compulsória.

Essa constatação impede que a extrafiscalidade seja tratada como justificativa autônoma para qualquer diferenciação tributária. O fato de determinado tributo possuir finalidade sanitária, ambiental ou econômica não afasta a necessidade de demonstrar por que os bens, serviços ou comportamentos selecionados merecem tratamento distinto, nem elimina o dever de observar os limites constitucionais ao poder de tributar. A finalidade indutora, portanto, deve ser juridicamente controlável.

A EC nº 132/2023 reforçou essa leitura ao introduzir, no art. 145, § 3º, princípios de simplicidade, transparência, justiça tributária, cooperação e defesa do meio ambiente, e ao estabelecer, no § 4º, que alterações na legislação tributária buscarão atenuar efeitos regressivos. Esses comandos funcionam como contexto interpretativo para o Imposto Seletivo e impedem que a finalidade extrafiscal seja analisada isoladamente.

A incorporação expressa da defesa do meio ambiente ao conjunto de princípios do Sistema Tributário Nacional possui especial importância para o Imposto Seletivo, cuja própria hipótese constitucional de competência está relacionada à prejudicialidade ambiental ou sanitária (SALIBE; PAULSEN, 2024). Ao mesmo tempo, a previsão de atenuação da regressividade introduz uma exigência adicional: a função regulatória do tributo deve ser avaliada também sob perspectiva distributiva, especialmente quando incidir sobre bens de consumo amplamente utilizados por grupos de menor renda.

Dessa forma, o estudo da extrafiscalidade não pode restringir-se à identificação da finalidade pública perseguida. É necessário examinar também a relação entre o instrumento tributário escolhido, o comportamento que se pretende influenciar e os efeitos concretos produzidos sobre diferentes grupos sociais. A tributação indutora constitucionalmente legítima exige, assim, não apenas finalidade adequada, mas também racionalidade, proporcionalidade e transparência na construção da diferenciação.

2.2 A EC Nº 132/2023 E A CONFORMAÇÃO CONSTITUCIONAL DO IMPOSTO SELETIVO

A inovação constitucional encontra-se no art. 153, VIII, segundo o qual compete à União instituir imposto sobre a produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar. A redação é relevante porque a prejudicialidade não aparece apenas como possível finalidade política da lei: ela integra a própria delimitação constitucional da competência.

Esse aspecto constitui um dos elementos centrais para a compreensão jurídica do novo tributo. Em outros casos, a extrafiscalidade resulta da maneira pela qual o legislador utiliza uma competência tributária previamente estabelecida, variando alíquotas ou instituindo tratamentos diferenciados com finalidade regulatória. No Imposto Seletivo, ao contrário, a Constituição já incorpora à própria regra de competência a referência à prejudicialidade do objeto tributado.

A consequência é relevante. A nocividade não pode ser tratada como justificativa meramente retórica ou política para a incidência, mas como elemento que participa da definição constitucional do campo material do imposto. Isso significa que a seleção dos bens e serviços alcançados pelo tributo deve guardar relação demonstrável com efeitos prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente

O § 6º do art. 153 estabelece elementos estruturais adicionais. O imposto não incide sobre exportações nem sobre operações com energia elétrica e telecomunicações; incide uma única vez sobre o bem ou serviço; não integra sua própria base de cálculo; pode ter o mesmo fato gerador e a mesma base de cálculo de outros tributos; e suas alíquotas podem ser específicas ou *ad valorem*. Na extração, há limite constitucional específico de alíquota. Esses elementos revelam que o constituinte derivado desenhou um tributo autônomo, com incidência direcionada e potencial regulatório.

A estrutura constitucional do imposto evidencia que sua seletividade não se confunde com aquela tradicionalmente associada à essencialidade de determinados bens. Aqui, o critério normativo de diferenciação é outro: a prejudicialidade à saúde ou ao meio ambiente. Essa especificidade impõe cautela ao importar automaticamente categorias construídas para outros tributos. A seletividade do Imposto Seletivo deve ser compreendida a partir de sua própria matriz constitucional.

Do ponto de vista dogmático, a principal consequência é que a seleção dos bens e serviços tributados não pode ser completamente dissociada da noção de nocividade. Se a Constituição exige prejudicialidade à saúde ou ao meio ambiente, a incidência deve encontrar justificativa racional capaz de demonstrar conexão entre o objeto tributado e o dano que se pretende reduzir ou internalizar.

Essa necessidade de conexão racional aproxima a análise jurídica da tributação de critérios técnicos e científicos. A identificação da nocividade não pode decorrer apenas de valoração política abstrata; deve ser sustentada por elementos capazes de demonstrar a existência de danos sanitários,

ambientais ou de externalidades relevantes. É nesse ponto que a tributação extrafiscal dialoga com dados provenientes da saúde pública, da economia e da ciência ambiental.

2.3 NOCIVIDADE, COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E LIMITES DA INTERVENÇÃO EXTRAFISCAL

A incorporação da prejudicialidade ao texto constitucional não elimina a necessidade de mediação legislativa. A Constituição estabelece a competência e indica o critério material geral, enquanto a legislação infraconstitucional concretiza os bens e serviços sujeitos à incidência e define os elementos necessários à aplicação do tributo.

A Lei Complementar nº 214/2025 instituiu o Imposto Seletivo e enumerou categorias de bens e serviços submetidos ao novo regime. No presente estudo, contudo, sua disciplina é considerada apenas na medida necessária à compreensão do desenvolvimento normativo do tributo, sem que se realize exame exaustivo de cada hipótese de incidência ou de todos os aspectos operacionais previstos na legislação complementar.

O ponto central para este trabalho permanece constitucional: a regulamentação do Imposto Seletivo deve conservar vínculo material com o critério de prejudicialidade fixado pelo art. 153, VIII. Em outras palavras, a lei complementar concretiza a competência, mas não dispõe de liberdade irrestrita para redefinir seu fundamento.

Esse controle é especialmente importante em matéria extrafiscal. Quanto mais intensa for a diferenciação tributária, maior será a necessidade de demonstrar sua relação com a finalidade constitucional que a sustenta. A incidência diferenciada sobre determinados produtos deve ser capaz de responder, ao menos, a três perguntas: qual é o dano identificado; de que maneira a tributação pode contribuir para sua redução ou internalização; e por que o tratamento mais gravoso é adequado em comparação com alternativas menos restritivas.

A exigência de racionalidade não implica subordinar integralmente o Direito Tributário à análise econômica ou científica. Significa, antes, reconhecer que a utilização de conceitos como “prejudicialidade”, “nocividade” e “externalidade” pressupõe suporte empírico minimamente verificável. A decisão tributária permanece jurídica, mas sua fundamentação não pode ignorar os dados que justificam a diferenciação.

Essa abordagem permite compreender o Imposto Seletivo como instrumento cuja legitimidade depende da conjugação de duas dimensões. A primeira é constitucional, relacionada à competência, à legalidade, à igualdade, à proporcionalidade e à justiça tributária. A segunda é funcional, relacionada à capacidade do tributo de produzir efeitos coerentes com a proteção da saúde e do meio ambiente.

Em síntese, a EC nº 132/2023 conferiu à extrafiscalidade uma expressão particularmente explícita ao estruturar uma competência tributária em torno da nocividade. Isso não transforma o Imposto Seletivo em instrumento ilimitado de intervenção estatal. Ao contrário, justamente porque a Constituição lhe atribui finalidade e campo material específicos, a incidência deve permanecer vinculada a justificativas objetivas, transparentes e constitucionalmente controláveis.

3 O IMPOSTO SELETIVO COMO INSTRUMENTO DE DESESTÍMULO AO CONSUMO NOCIVO

3.1 CONSUMO NOCIVO, EXTERNALIDADES NEGATIVAS E RACIONALIDADE DA TRIBUTAÇÃO SELETIVA

A expressão 'consumo nocivo' exige cuidado conceitual. O Imposto Seletivo não deve ser convertido em mecanismo de desaprovação moral de preferências individuais (THOM, 2021). A tributação diferenciada precisa apoiar-se em critérios verificáveis de dano sanitário, ambiental ou social (MARTINEZ, 2024). Essa exigência deriva tanto da racionalidade extrafiscal quanto do controle constitucional das diferenciações tributárias.

No campo econômico, a literatura sobre tributos incidentes sobre produtos nocivos costuma recorrer ao conceito de externalidade negativa. O preço de determinado produto pode não refletir integralmente os custos que seu consumo ou produção transfere à coletividade, como despesas sanitárias, poluição ou degradação ambiental. A tributação pode atuar como mecanismo de internalização parcial desses custos, desde que exista vínculo plausível entre a incidência e a externalidade identificada (WORLD BANK, 2023).

Sob essa perspectiva, a racionalidade da tributação seletiva não está simplesmente em onerar bens considerados socialmente indesejáveis, mas em corrigir ou atenuar efeitos negativos que transcendem a esfera individual do consumidor. A utilização extrafiscal do tributo exige, portanto, relação minimamente demonstrável entre a atividade tributada, o dano produzido e a finalidade pública perseguida.

3.2 EVIDÊNCIAS INTERNACIONAIS SOBRE TRIBUTAÇÃO DE TABACO, BEBIDAS AÇUCARADAS E OUTROS PRODUTOS NOCIVOS

A experiência internacional com os chamados *sin taxes* ou *health taxes* demonstra que a tributação seletiva é utilizada há décadas como instrumento de política pública. Tabaco e álcool são os exemplos mais tradicionais; em período mais recente, diversos países introduziram tributos sobre bebidas açucaradas e outras categorias associadas a externalidades sanitárias ou ambientais

No campo sanitário, as evidências são particularmente robustas para o tabaco. A Organização Mundial da Saúde considera a elevação significativa dos tributos que repercutem no preço desses produtos uma das medidas mais efetivas e custo-efetivas para reduzir seu consumo (ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DA SAÚDE, 2021). A lógica econômica subjacente é relativamente simples: quando o produto se torna menos acessível, tende a ocorrer redução de demanda, ainda que a intensidade dessa resposta varie entre grupos populacionais e contextos econômicos.

A mesma lógica aparece nos estudos sobre bebidas açucaradas: tributos que aumentam preços de maneira material tendem a reduzir demanda e podem contribuir para objetivos de saúde pública. A extrapolação desses resultados para qualquer bem ou serviço, entretanto, seria metodologicamente inadequada. Cada categoria exige evidências específicas de nocividade e análise própria de elasticidade, substituição e incidência econômica.

A principal lição comparada, portanto, não está na existência de uma fórmula universal, mas na importância do desenho institucional. A experiência estrangeira demonstra que a eficácia do instrumento depende da intensidade da tributação, da estrutura da base, da possibilidade de substituição entre produtos e da capacidade administrativa de evitar mecanismos de evasão ou deslocamento do consumo.

3.3 POTENCIAL REGULATÓRIO, EFICÁCIA EXTRAFISCAL E RISCOS DE DESVIO ARRECADATÓRIO

A literatura também registra limitações. Consumidores podem migrar para produtos mais baratos, alterar padrões de compra ou recorrer a mercados paralelos, reduzindo o efeito pretendido. Revisões recentes sobre tributação do tabaco mostram que comportamentos de minimização de preço podem enfraquecer os benefícios sanitários quando o sistema permite substituições entre produtos ou faixas de preço. Portanto, a eficácia extrafiscal não decorre apenas da existência do tributo, mas da coerência de seu desenho.

Também é inadequado opor de maneira absoluta extrafiscalidade e arrecadação. Um tributo pode, ao mesmo tempo, produzir receita e induzir comportamento. A tensão aparece quando a política depende estruturalmente da manutenção ou expansão do consumo que pretende reduzir. Sob esse aspecto, a sustentabilidade fiscal deve ser compreendida como capacidade de compatibilizar receita pública com redução de externalidades, e não como simples maximização arrecadatória.

A finalidade extrafiscal, por isso, exige coerência entre discurso normativo e desenho tributário (MARTINEZ, 2024). Quando a incidência é justificada por objetivos de saúde ou proteção ambiental, a seleção dos produtos, a intensidade das alíquotas e a estrutura da tributação devem ser compatíveis

com esses objetivos. Caso contrário, cresce o risco de o Imposto Seletivo ser percebido (ou utilizado) predominantemente como nova fonte de arrecadação.

A experiência comparada ainda recomenda transparência na definição do objetivo primário da política tributária. Quando a finalidade é sanitária ou ambiental, os critérios de incidência e a comunicação pública devem guardar coerência com esse objetivo. A ausência dessa correspondência aumenta o risco de percepção do tributo como mera fonte de receita e enfraquece sua legitimidade regulatória.

3.4 REGRESSIVIDADE, IMPACTOS DISTRIBUTIVOS E NECESSIDADE DE CALIBRAGEM DA POLÍTICA TRIBUTÁRIA

A tributação sobre o consumo suscita ainda preocupação distributiva. Produtos alcançados por tributação seletiva podem integrar padrões de consumo presentes em diferentes faixas de renda, de modo que aumentos de preço podem repercutir proporcionalmente de forma mais intensa sobre famílias economicamente vulneráveis.

Essa constatação, contudo, não permite concluir de maneira automática que todo tributo sobre consumo nocivo será necessariamente regressivo em seus efeitos globais (COELHO; ARAÚJO, 2023). A análise distributiva deve considerar não apenas o ônus financeiro imediato, mas também a resposta do consumo ao aumento de preços, os possíveis benefícios sanitários decorrentes da redução de produtos nocivos e a existência de mecanismos compensatórios.

No caso do tabaco, por exemplo, parte da literatura indica maior sensibilidade ao preço entre jovens e grupos de menor renda, o que pode produzir redução proporcionalmente mais intensa de consumo nessas parcelas da população. Isso não elimina o problema distributivo, mas demonstra que ele deve ser avaliado de forma dinâmica, e não apenas pela incidência tributária estática.

A calibragem da política tributária assume, assim, papel central. A intensidade do ônus deve guardar relação com a nocividade identificada, com a capacidade de resposta do consumo e com os efeitos distributivos previsíveis. Uma política extrafiscal consistente exige que eficiência regulatória e justiça fiscal sejam tratadas de forma conjunta.

Em síntese, o potencial do Imposto Seletivo como instrumento de desestímulo ao consumo nocivo depende menos de sua simples existência e mais da qualidade de sua estrutura normativa. Evidência de dano, racionalidade econômica, desenho adequado, transparência e atenção aos impactos distributivos constituem condições relevantes para que a tributação seletiva cumpra finalidade extrafiscal sem se afastar dos limites constitucionais que orientam a política tributária.

4 LIMITES CONSTITUCIONAIS, JUSTIÇA FISCAL E DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

4.1 SELETIVIDADE E CONTROLE CONSTITUCIONAL DAS DIFERENCIAÇÕES TRIBUTÁRIAS

A finalidade extrafiscal do Imposto Seletivo não o afasta das limitações constitucionais ao poder de tributar. Ao contrário, justamente por operar mediante diferenciação de tratamento entre bens e serviços, sua utilização exige fundamento constitucionalmente verificável e relação racional entre o ônus tributário imposto e a finalidade que se pretende alcançar. A extrafiscalidade não constitui, portanto, autorização para discriminações tributárias arbitrárias.

Nesse contexto, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal oferece parâmetros úteis, ainda que os precedentes existentes não tratem diretamente do Imposto Seletivo introduzido pela EC nº 132/2023. Sua utilização deve ser feita de modo analógico e metodologicamente delimitado, com o objetivo de compreender como a Corte tem controlado escolhas legislativas fundadas em critérios constitucionais de diferenciação tributária. É que o STF ainda não possui, no recorte temporal desta pesquisa, jurisprudência sobre a aplicação concreta do atual Imposto Seletivo capaz de substituir a análise constitucional de seus fundamentos. Por isso, a investigação utiliza precedentes anteriores apenas como parâmetros analógicos.

No RE 714.139/SC, julgado sob o Tema 745 da repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal examinou a seletividade do ICMS incidente sobre energia elétrica e serviços de telecomunicações. Naquele contexto específico, a Corte considerou incompatível com o critério constitucional da essencialidade a adoção de alíquotas superiores às aplicáveis às operações em geral.

Obviamente, o objeto do julgamento é distinto do relacionado ao Imposto Seletivo. No ICMS, a discussão estava vinculada à essencialidade; no imposto previsto no art. 153, VIII, da Constituição, o parâmetro constitucional será a prejudicialidade à saúde ou ao meio ambiente. Por essa razão, não será adequada a transposição automática da tese firmada no Tema 745.

A contribuição do precedente reside em aspecto diverso: uma vez que a própria Constituição elege determinado critério como fundamento para diferenciação tributária, a atuação legislativa deve manter coerência com esse parâmetro. Aplicada essa premissa ao Imposto Seletivo, a prejudicialidade não pode funcionar como expressão meramente retórica, mas deve possuir conteúdo verificável capaz de justificar o tratamento tributário mais gravoso.

Também são relevantes, embora em contexto jurídico distinto, as decisões do Supremo Tribunal Federal relacionadas à tributação e à regulação do mercado de cigarros. Na AC 1.657, posteriormente

sucedida pela apreciação do RE 550.769, discutiu-se o cancelamento do registro especial de fabricante de cigarros diante de inadimplemento tributário reiterado.

Reitera-se que esses julgados não constituem precedentes sobre o atual Imposto Seletivo e tampouco autorizam afirmar, de forma genérica, que produtos considerados nocivos possam receber qualquer tratamento tributário diferenciado. Sua relevância para o presente estudo é mais restrita: evidenciam que, em determinados mercados submetidos a intensa regulação estatal, tributação, concorrência e proteção de interesses públicos podem apresentar estreita conexão.

A jurisprudência constitucional, no momento, dada a matéria recente, não oferece respostas prontas sobre o Imposto Seletivo, mas os precedentes apontados demonstram a necessidade de controle da coerência entre diferenciação tributária e finalidade constitucional. No caso do art. 153, VIII, essa coerência deverá ser aferida a partir da relação existente entre o bem ou serviço tributado e sua efetiva prejudicialidade à saúde ou ao meio ambiente.

4.2 PROPORCIONALIDADE, JUSTIÇA FISCAL E LIMITES DA INTERVENÇÃO EXTRAFISCAL

A legitimidade constitucional da tributação seletiva não depende apenas da identificação de finalidade pública relevante. A escolha do instrumento e a intensidade da incidência também devem guardar relação proporcional com a finalidade extrafiscal perseguida.

Quanto mais intenso for o ônus tributário, maior será a necessidade de justificar tecnicamente a nocividade do bem ou serviço e a adequação da tributação como instrumento de intervenção. Produtos que apresentem graus distintos de risco sanitário ou ambiental não devem ser tratados como equivalentes sem fundamentação suficiente. A diferenciação tributária necessita, portanto, de critérios transparentes e racionalmente vinculados ao dano que se pretende reduzir ou internalizar.

A proporcionalidade assume especial importância porque a extrafiscalidade não transforma o tributo em sanção. O consumo, a produção ou a comercialização dos bens alcançados permanecem atividades lícitas. A tributação pode desestimular economicamente determinada conduta, mas não deve converter-se, por via indireta, em mecanismo de proibição de atividade permitida sem fundamento constitucional e legal adequado.

A justiça fiscal constitui outro parâmetro indispensável. A EC nº 132/2023 reforçou essa dimensão ao inserir a justiça tributária entre os princípios expressos do Sistema Tributário Nacional e ao estabelecer, no art. 145, § 4º, que as alterações na legislação tributária buscarão atenuar efeitos regressivos.

Esse comando possui relevância especial para o Imposto Seletivo. Como demonstrado anteriormente, a tributação de determinados produtos pode atingir de maneira desigual diferentes grupos sociais. A avaliação constitucional do instrumento deve, portanto, considerar conjuntamente sua capacidade de indução, os efeitos econômicos da incidência e a distribuição dos benefícios e ônus produzidos pela política tributária.

A regressividade não constitui, por si só, argumento suficiente para afastar a tributação de produtos nocivos, assim como a finalidade sanitária ou ambiental não basta para neutralizar seus possíveis efeitos distributivos. A compatibilização entre ambas as dimensões exige calibragem da incidência e avaliação das consequências concretas do instrumento.

Nesse sentido, a extrafiscalidade constitucionalmente adequada pressupõe uma relação justificável entre finalidade, meio utilizado e intensidade da intervenção. A legitimidade do Imposto Seletivo depende não apenas da existência de um objetivo constitucionalmente relevante, mas também da possibilidade de demonstrar que a diferenciação estabelecida é coerente com a nocividade identificada e não produz sacrifícios desproporcionais em relação aos benefícios pretendidos.

4.3 IMPOSTO SELETIVO, PROTEÇÃO AMBIENTAL E DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

A dimensão ambiental da tributação adquiriu maior densidade normativa com a EC nº 132/2023. Além de instituir o Imposto Seletivo sobre bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, a reforma incluiu expressamente a defesa do meio ambiente entre os princípios que devem orientar o Sistema Tributário Nacional (SALIBE; PAULSEN, 2024).

Essa alteração permite compreender o Imposto Seletivo no contexto mais amplo de utilização da tributação como instrumento de realização de objetivos socioambientais. A proteção ambiental deixa de aparecer apenas como finalidade externa à política tributária e passa a integrar expressamente o conjunto de valores que devem informar a interpretação do sistema.

Nesse ponto, o diálogo com os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável da Agenda 2030 pode contribuir para a compreensão das finalidades associadas à tributação seletiva, desde que não seja utilizado para ampliar ou substituir os parâmetros estabelecidos pela Constituição brasileira (SCAFF, TUPIASSU, 2024). A legitimidade jurídica do Imposto Seletivo decorre diretamente do texto constitucional; os ODS funcionam como referências complementares para a avaliação de políticas públicas.

A conexão mostra-se especialmente clara em relação ao ODS 3 (Saúde e Bem-Estar), quando a incidência recai sobre produtos cuja nocividade sanitária seja demonstrada, e ao ODS 12 (Consumo

e Produção Responsáveis), na medida em que a alteração dos incentivos econômicos pode contribuir para modificar padrões de produção e consumo associados a externalidades negativas.

Também existe relação relevante com o ODS 13 (Ação Contra a Mudança Global do Clima) quando a tributação se dirige a bens ou atividades que produzam impactos ambientais ou climáticos demonstráveis. Nesses casos, a função extrafiscal pode contribuir para a internalização de custos ambientais e para o desestímulo econômico de comportamentos geradores de externalidades negativas.

A referência aos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável possui, assim, função complementar. Ela evidencia que a tributação seletiva pode integrar políticas orientadas à saúde, ao consumo responsável e à proteção ambiental, mas não transforma os compromissos internacionais em fundamento autônomo de incidência tributária. O ponto de partida e o limite permanecem na Constituição.

A compatibilidade entre extrafiscalidade e desenvolvimento sustentável depende, em última análise, da mesma exigência identificada ao longo deste estudo: coerência entre a finalidade constitucional, a nocividade do objeto tributado e o instrumento fiscal escolhido. A proteção da saúde e do meio ambiente pode justificar tratamentos tributários diferenciados, mas não dispensa fundamentação técnica, proporcionalidade, justiça fiscal e possibilidade de controle jurídico

5 CONCLUSÃO

A instituição do Imposto Seletivo pela Emenda Constitucional nº 132/2023 conferiu expressão particularmente nítida à função extrafiscal da tributação no sistema constitucional brasileiro. A inovação não reside na criação da extrafiscalidade, já reconhecida pela doutrina e pela experiência tributária nacional, mas na previsão de uma competência cujo próprio campo material é delimitado pela prejudicialidade de bens e serviços à saúde ou ao meio ambiente.

Essa característica atribui à nocividade papel central na compreensão jurídica do tributo. A incidência seletiva não pode decorrer de mera desaprovação política ou moral de determinados comportamentos, mas deve apoiar-se em critérios verificáveis de dano sanitário ou ambiental e guardar relação racional com a finalidade pública perseguida. A extrafiscalidade, portanto, não funciona como autorização irrestrita para diferenciações tributárias.

A análise das experiências internacionais demonstra que a tributação de produtos nocivos pode produzir efeitos relevantes sobre o comportamento dos consumidores, especialmente quando o aumento da carga tributária repercute de maneira significativa nos preços. As evidências são particularmente consistentes em relação ao tabaco e também aparecem em estudos sobre bebidas açucaradas. Tais resultados, contudo, não são automaticamente transferíveis a qualquer bem ou

serviço, pois a efetividade depende da elasticidade da demanda, da possibilidade de substituição, do desenho tributário e da capacidade estatal de evitar evasão e mercados paralelos.

Também se verificou que extrafiscalidade e arrecadação não são categorias mutuamente excludentes. Um tributo pode simultaneamente gerar receita e induzir comportamentos. O problema surge quando a função regulatória é utilizada apenas como justificativa formal para uma política predominantemente arrecadatória, sem correspondência entre a seleção dos bens tributados, o grau de nocividade identificado e a intensidade da incidência.

No plano constitucional, a legitimidade do Imposto Seletivo depende da compatibilidade entre finalidade, meio utilizado e intensidade do ônus imposto. Legalidade, igualdade, proporcionalidade, justiça tributária e controle da regressividade permanecem plenamente aplicáveis. A EC nº 132/2023 reforça essa conclusão ao inserir expressamente a justiça tributária e a defesa do meio ambiente entre os princípios do Sistema Tributário Nacional e ao determinar que alterações legislativas busquem atenuar efeitos regressivos.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, embora ainda não forneça precedentes consolidados especificamente sobre o atual Imposto Seletivo, oferece parâmetros relevantes para o controle das diferenciações tributárias. O Tema 745 demonstra que escolhas legislativas orientadas por critérios constitucionais devem conservar coerência com esses próprios critérios. No caso do Imposto Seletivo, essa premissa conduz à exigência de que a prejudicialidade à saúde ou ao meio ambiente seja juridicamente demonstrável e não meramente invocada de forma abstrata.

A relação entre o Imposto Seletivo e o desenvolvimento sustentável também se mostra juridicamente relevante, sobretudo quando associada à proteção da saúde, ao consumo responsável e à redução de externalidades ambientais. Os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável podem funcionar como referências complementares para a avaliação dessas políticas, mas não substituem os fundamentos e limites estabelecidos pela Constituição brasileira.

Diante disso, conclui-se que o Imposto Seletivo pode constituir instrumento constitucionalmente legítimo de desestímulo ao consumo nocivo e de promoção de objetivos sanitários, ambientais e fiscais, desde que sua utilização permaneça vinculada a critérios objetivos de nocividade, racionalidade econômica, proporcionalidade e justiça fiscal. Sua efetividade dependerá menos da mera existência do tributo e mais da qualidade de seu desenho e da coerência entre a diferenciação tributária estabelecida e os valores constitucionais que justificam a intervenção.

Nesse sentido, o desafio central do Imposto Seletivo não está apenas em tributar determinados bens ou serviços, mas em construir uma política tributária capaz de conciliar indução de comportamentos, redução de externalidades, sustentabilidade e respeito aos limites constitucionais ao

poder de tributar. É nessa compatibilização que reside a possibilidade de o imposto cumprir genuinamente sua função extrafiscal, sem se converter em simples mecanismo arrecadatório ou em instrumento arbitrário de diferenciação econômica.

REFERÊNCIAS

ATALIBA, Geraldo. Sistema constitucional tributário brasileiro. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1968.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República, 1988.

_____. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF, 2023.

_____. Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS). Brasília, DF, 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. Ação Cautelar nº 1.657. Plenário. Julgamento cautelar relacionado ao registro especial de indústria de cigarros. Brasília, DF, 2007.

_____. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 550.769/RJ. Plenário. Controvérsia sobre cancelamento de registro especial de indústria de cigarros por inadimplemento tributário.

_____. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 714.139/SC. Tema 745 da repercussão geral. Seletividade do ICMS em função da essencialidade. Trânsito em julgado em 30 jun. 2022.

COELHO, Bernardo Dantas Pereira; ARAUJO, Edson Correia. *Distributional impact of health taxes on tobacco, alcohol, and sugar-sweetened beverages in Brazil*. Washington, D.C.: World Bank Group, 2023. (Health, Nutrition, and Population Discussion Paper). Disponível em: http://documents.worldbank.org/curated/en/099102524103021379. Acesso em 07 set. 2026.

CORRÊA, Walter Barbosa. Contribuição ao estudo da extrafiscalidade. São Paulo: [s.n.], 1964.

MARTINEZ, Antonio Lopo. Impostos sobre consumos nocivos: entre a saúde pública e o risco de protecionismo disfarçado. Revista de Direito Tributário da APET, São Paulo, n. 49, p. 223-238, 2024.

ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DA SAÚDE. *WHO technical manual on tobacco tax policy and administration*. Geneva: WHO, 2021.

PAULSEN, Leandro; SALIBE, Artur. Tributação ambiental no direito brasileiro: das taxas de cadastro e fiscalização ambiental à defesa do meio ambiente como princípio norteador do sistema tributário brasileiro e ao imposto seletivo. Revista de Direito Tributário da APET, São Paulo, n. 50, p. 185-211, 2024.

SANTOS, Flavio Felipe Pereira Vieira dos; TRENTINI, Flávia. O Imposto Seletivo sobre a Mesa: Limitações e Potencialidades da Tributação como Instrumento para a Indução de uma Alimentação Saudável no Brasil. *Revista Direito Tributário Atual* v. 57. ano 42. p. 199-220. São Paulo: IBDT, 2º quadrimestre 2024. Disponível em: https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2553/2336. Acesso em: 07 set. 2026.

SCAFF, Fernando Facury; TUPIASSU, Lise. Objetivos do Desenvolvimento Sustentável e Tributação na Constituição Brasileira. Revista Direito Tributário Atual, n. 57, p. 695-710, 2024. DOI: 10.46801/2595-6280.57.28.2024.2609.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Normas tributárias indutoras e intervenção econômica. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

THOM, Michael. Taxing sin. London: Palgrave Macmillan, 2021.

WORLD BANK. *Health taxes*. Washington, DC: World Bank, 2023. Disponível em: https://www.worldbank.org/en/brief/2023/03/29/health-taxes. Acesso em: 7 set. 2026.