

TRIBUTO EXTRAFISCAL: IMPOSTO SOBRE O PECADO

Vanessa Putrique Gonçalves¹

Thais Savedra de Andrade²

RESUMO

O presente artigo analisa as alterações promovidas pela Emenda Constitucional nº132/2023 no Sistema Tributário Nacional, com ênfase na instituição do Imposto Seletivo previsto no artigo 153, inciso VIII, da CRFB/88. Examina-se o conceito de imposto extrafiscal e seletivo — denominado “imposto do pecado” — e sua aplicação conforme a Lei Complementar nº214/2025, com uma proposta de matriz de incidência tributária. A pesquisa examina os possíveis sujeitos passivos e os impactos jurídicos e sociais decorrentes da nova estrutura tributária incidente sobre tais agentes. Objetiva-se contribuir com a comunidade acadêmica por meio da análise da inovação trazida pelos recentes direcionamentos legislativos, oferecendo um delineamento preliminar da nova sistemática de tributação e subsídios para futuras investigações sobre possíveis sujeitos passivos da aplicação do Imposto Seletivo, com ênfase no denominado imposto do pecado.

Palavras-chave: Reforma Tributária. Imposto do Pecado. Lei Complementar 214/2025. Matriz de Incidência Tributária. Sujeitos Passivo.

¹ Graduada em Gestão da Informação pela Universidade Federal do Paraná (UFPR), MBA em Marketing e Comunicação Integrada (Dom Bosco) e graduanda do 10º período do Curso de Direito da FAE Centro Universitário. *E-mail:* vanessa.putrique@gmail.com.

² Doutora em Direito do Estado, com concentração em Direito Tributário, pela Universidade Federal do Paraná (UFPR). *E-mail:* thais.savedra@fae.edu

INTRODUÇÃO

A Emenda Constitucional nº132, de dezembro de 2023 alterou o Sistema Tributário Nacional, e o presente estudo se pauta em uma análise da instituição de um imposto extrafiscal e seletivo na inclusão do artigo 153, inciso VIII na Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB/88), o qual prescreve a competência da União para instituir impostos sobre a produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente.

O objetivo do presente artigo é apresentar a conceituação de imposto do pecado, a definição sobre extrafiscalidade e seletividade e suas aplicações, bem como apresentar a matriz de incidência tributária do imposto do pecado e analisar de forma direcionada as possibilidades de sujeitos passivos que sofrerão a incidência de acordo com a reforma tributária e a instituição do imposto seletivo. Tal análise é importante uma vez que a redação do artigo 153, inciso VIII, analisada conjuntamente com a Lei Complementar nº214 de 16 de janeiro de 2025 deixa uma amplitude de possibilidades de incidência do imposto seletivo.

Metodologicamente, a análise se pauta pelo método hipotético dedutivo no estudo de pesquisas empíricas, sendo o caminho percorrido da análise dos dispositivos da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, da Emenda Constitucional nº 132/2023 e, complementarmente, da Lei Complementar 214/2025, assim como de artigos científicos e referencial bibliográfico nas temáticas, tomando como marco referencial a obra da autora Pamela Varaschin Prates intitulada “Tributação do Pecado no Brasil: de acordo com a reforma tributária nº 132/2023”(2024).

O artigo analisa a aplicação do imposto seletivo do tributo do pecado de acordo com a Reforma Tributária e com a Lei Complementar 214/2025, a qual foi elaborada para instituir o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS), este último sendo o foco direcionado do estudo.

Ao final, o artigo propõe uma sugestão de matriz de incidência tributária com os delineamentos fornecidos pela Lei Complementar 214/2025, assim como realiza-se uma análise sobre os possíveis sujeitos passivos do imposto e os possíveis desafios a serem enfrentados com a alteração da tributação pelo imposto seletivo.

1 O IMPOSTO DO PECADO

Destaca-se que a proposta de Emenda à Constituição nº45 de 2019, apresentada pela Câmara dos Deputados para alterar o Sistema Tributário Nacional, teve por intuito substituir a PEC nº293-A, de 2004 e, com objetivo de propor uma reforma ampliada do modelo de tributação brasileiro, além da substituição de cinco tributos por um único imposto, propôs a inclusão do inciso III no art. 154³, com a possibilidade de criação de imposto seletivo na CRFB/88. O imposto seletivo neste contexto foi justificado pela Câmara dos Deputados com o objetivo de “onerar o consumo de bens e serviços geradores de externalidades negativas ou cujo consumo se deseja desestimular, como cigarros e bebidas alcoólicas” (Brasil, 2019, p. 47). Após as alterações, a emenda foi analisada pelo Senado Federal, com a aprovação da Emenda Constitucional nº132 em 20 de dezembro de 2023, com a inclusão do inciso VIII no artigo 153 da CRFB/88, qual seja: “Compete à União instituir impostos sobre: VIII - produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar” (Brasil, 2023).

A intenção declarada na justificativa da Câmara dos Deputados foi excluída do texto aprovado, contudo, o entendimento foi no sentido de instituir o imposto seletivo baseado na extrafiscalidade negativa, com o escopo de restrição de consumo de alguns produtos, bem como direcionada a alguns tipos de serviços, assim como destaca-se os direcionamentos do popularmente chamado “impostos do pecado” de acordo com a Emenda Constitucional nº132/2023.

1.1 O IMPOSTO SOBRE O PECADO E A EXTRAFISCALIDADE DA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº132/2023

Conforme destaca Pamela Prates (2024), as normas ditadas pelo poder estatal com a intenção de intervenção podem ser direcionadas de forma positiva, quando busca incentivar determinada atividade, ou negativa, quando a intenção é de onerar determinada atividade com escopo de que deixe de ser realizada e, até mesmo com intenção de induzir para a realização de outra atividade com finalidade social. No presente estudo direcionado pelo artigo 153, inciso VIII da CRFB/88 pode-se aduzir o propósito de constranger comportamentos negativos com a oneração tributária de determinados tipos de bens e serviços.

³ Art. 154. III – impostos seletivos, com finalidade extrafiscal, destinados a desestimular o consumo de determinados bens, serviços ou direitos. (NR).

Sedimentado em debates sobre a temática, a proposta do imposto é baseada no “*Sin Tax*” norte-americano, dentre os principais produtos taxados estão o álcool, produtos derivados de tabaco, doces e combustível (Prates, 2024). Na referida Emenda Constitucional nº132/2023, restringe-se a tributação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, sem especificá-los.

A tributação foi popularmente denominada no Brasil de “Imposto sobre o Pecado” ou “Imposto Suntuário” (Fiorillo; Fiorillo, 2024, p. 181) e conforme a Exposição de Motivos do Projeto de Lei Complementar nº 64/2024, o Ministro da Fazenda, Fernando Haddad, informa a pretensão de instituir “Imposto Seletivo – IS, de competência da União, com natureza regulatória, para desestimular o consumo de bens prejudiciais à saúde e ao meio ambiente” (Folloni, 2024, p. 633). Neste sentido, o autor André Folloni (2024) reitera o caráter regulatório, ou seja, a extrafiscalidade negativa no desestímulo de condutas com a elevação da tributação.

O autor ainda realiza uma análise das motivações de entendimento pela extrafiscalidade no texto da Emenda Constitucional nº132/2023, sendo a primeira o fato da exclusão do §6º, do artigo 154 da proposta inicial, o qual esclarecia a extrafiscalidade do Imposto Seletivo por direcionamento normativo. Com a supressão, há uma necessidade de ponderação referente a extrafiscalidade da aplicação do artigo 153, inciso VIII pelo intérprete (Folloni, 2024, p. 627). Ademais, em segundo ponto o autor sintetiza a ideia de que “se o imposto é arrecadatório, o critério de distinção para aferição do princípio da igualdade é a capacidade contributiva”, portanto, fere princípios como igualdade de acordo com capacidade contributiva, uma vez que a prejudicialidade à saúde ou meio ambiente não caracteriza um fator de diferenciação entre contribuintes (Folloni, 2024, p. 629).

Brevemente importa esclarecer que o imposto fiscal é aquele com o intuito de arrecadar recursos para custear as atividades estatais, sendo realizada a distribuição de arrecadação de acordo com a capacidade contributiva dos cidadãos, de modo escalonado e de forma vertical, ou seja, quem possuir maior capacidade financeira despense um valor equivalente, enquanto o cidadão que possuir uma capacidade restrita contribuirá de modo proporcional. Outrossim, a tributação extrafiscal não se refere exclusivamente à arrecadação de valores aos cofres públicos, mas sim à definição de critérios diversos relacionados à intervenção positiva ou negativa.

Com fundamentação na visão do autor André Folloni, tem-se que o legislador ao definir a tributação em produtos e serviços que tenham por direcionamento a prejudicialidade à saúde ou ao meio ambiente, não teve ligação com a capacidade contributiva, e assim essa prejudicialidade não pode ser acolhida como critério de

diferenciação de tributação de imposto arrecadatório. Portanto, tal tributação não tem fundamentação fiscal, mas sim uma extrafiscalidade justificada pelo uso diverso de critério, ou seja, conforme Paulo de Barros Carvalho (2019, p. 300) são tributos “perseguindo objetivos alheios aos meramente arrecadatórios”, caracterizados pela Reforma Tributária pela prejudicialidade à saúde e ao meio ambiente.

Já a autora Pamela Prates (2024) apresenta uma análise do impacto da externalidade negativa no caso de consumo de produtos viciantes, sendo a tributação como uma forma de correção entre o custo social e o custo privado do uso de tais produtos. Neste contexto, a extrafiscalidade está baseada na suposição de que o aumento da tributação e, conseqüentemente, o aumento de arrecadação faria com que o consumo de tais produtos diminuísse, gerando, portanto, uma intenção de melhoria da saúde a nível social e redução de gastos públicos uma vez que a tributação aplicada em produtos nocivos que são consumidos demasiadamente pela sociedade acarretaria a baixa procura (Prates, 2024).

O questionamento recai sobre: Quais são esses “produtos do pecado” sujeitos à nova tributação? E aqui nos propomos a uma breve análise de que a Emenda Constitucional nº 132/2023 não esclarece detalhadamente as definições de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, mas no final do inciso VIII do artigo 153 abre o entendimento ao legislador, o qual deverá estabelecer os critérios por meio de lei complementar. Contudo, é sabido que a tributação do consumo no Brasil vem sendo estabelecida ao longo dos anos, desde os tributos ao açúcar e rolos de tabaco na Carta Régia em 1692 e na venda de aguardente concedido pelo Alvará 30 de 1820, estabelecendo desde então uma função social desta tributação, além disso recentemente com a Emenda Constitucional nº 18 de 1965, tem-se a alteração da denominação de ‘imposto sobre consumo’ para ‘imposto sobre produtos industrializados (Prates, 2024, p. 61- 65).

Atualmente, os produtos mais tributados caracterizados como prejudiciais à saúde sujeitos à tributação pelo IPI e pelo Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) são o cigarro e as bebidas alcoólicas, mas levando em consideração os termos indeterminados de aplicação do novo imposto IVA-Dual (imposto sobre valor agregado) composto pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), destaca-se o receio de uma expansão de outros bens considerados para a aplicação de tal tributação (Prates, 2024). Poderá se expandir a tributação à cigarro eletrônico, drogas, refrigerantes, doces, agrotóxicos, armamentos, *fast food*, café, empresas de jogo, jogos de azar, pornografia, apostas esportivas, bens de luxo, entre outros, de acordo com as determinações de leis complementares do Poder Legislativo (Fiorillo; Fiorillo, 2024).

Reflexões realizadas logo na aprovação da Emenda Constitucional nº132/2023 por Hugo de Brito Machado Segundo (2024, p. 4-5) destacam que na tributação do consumo “só o futuro dirá se haverá, de fato, redução de complexidade, ou se ela aumentará”, assim como realiza uma crítica no sentido de que promove uma unificação com novas análises e institutos, como a criação de um comitê gestor e uma competência que, embora pareça compartilhada entre os entes subnacionais, é na verdade exercida pelo legislativo federal, feito por meio de um ‘jogo de palavras’ para minimizar a ameaça à validade da mudança prevista no artigo 60, parágrafo 4º, inciso I da CRFB/88. Além disso, o autor realiza uma análise sobre o IVA-Dual, uma vez que terá uma das alíquotas mais altas do mundo, mas somando os atuais tributos no que tange ao IPI, ICMS, ISS, PIS e COFINS já é uma realidade.

A justificativa da Reforma Tributária por meio da Emenda Constitucional nº132/2023 ressalta a intenção de ampliar a incidência tributária em bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente por meio da especificação, extrafiscalidade e seletividade, em produtos e serviços prejudiciais com a finalidade de intervenção no comportamento de consumo do cidadão brasileiro.

1.2 APLICAÇÃO DA EXTRAFISCALIDADE DO IMPOSTO SOBRE PECADO NA INDUÇÃO DE COMPORTAMENTOS SOCIAIS

A tributação do pecado tem por justificativa a aplicação do imposto seletivo por meio de uma estipulação de extrafiscalidade e, de modo complementar, a extrafiscalidade no sentido de desestimular condutas indesejadas de consumo de determinados produtos prejudiciais à saúde e ao meio ambiente (Folloni, 2024).

Em tradicional visão pigouviana, o posicionamento é de que uma tributação mais incisiva em determinados produtos ocasionaria o desestímulo do seu consumo, ao mesmo tempo em que compensaria os efeitos de custos sociais negativos gerados pelo uso excessivo desses bens por meio de uma ampliação da arrecadação (Prates, 2024).

Claramente definida tal situação trazida pela Emenda Constitucional nº132/2023 quando o legislador propõe o Projeto de Lei Complementar nº 29 de março de 2024 (Câmara dos Deputados, PLP 29/2024), que estabelece: “Art. 2º O Imposto Seletivo de que trata esta Lei, de competência da União, terá por finalidade desestimular o consumo de bens e serviços comprovadamente prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente.”

Assim como,

Art. 3º, §3º A Lei Complementar que instituir o Imposto Seletivo deverá prever mecanismos de incentivos, como isenção, compensação ou redução do tributo aos contribuintes que promoverem ações e programas de prevenção, mitigação e conscientização relativos ao consumo saudável ou sustentável referentes aos bens ou serviços tributados, bem como para os investimentos que resultarem em cadeia de produtos e de serviços mais sustentáveis.

Na justificção do projeto supracitado, o Deputado Federal Luiz Philippe de Orleans e Bragança, ressalta a importância da regulamentação do imposto seletivo “para a contenção de danos das atividades e produtos considerados nocivos à saúde e ao meio ambiente” (Câmara dos Deputados, PLP 29/2024, p.6), uma vez que cabe as delimitações por meio de legislação específica para evitar distorções, devendo a legislação complementar analisar cada setor, produto e atividade. Ademais, reconhece a importância de políticas públicas para minimizar danos para a sociedade ao mesmo tempo que declara uma possibilidade de ampliação tributária, com “maior flexibilidade e adaptabilidade às mudanças do mercado, da economia e do momento social, uma vez que o executivo pode atualizar a lista de forma mais rápida e eficiente” (Câmara dos Deputados, PLP 29/2024, p.7). Defende paralelamente a criação de políticas públicas no sentido de “mitigação da nocividade à saúde e ao meio ambiente, visto que o tributo possui caráter *sui generis*, já que é voltado para fim específico de reparação das consequências da utilização dos produtos aos quais incide” (Câmara dos Deputados, PLP 29/2024, p.7). Esclarece o legislador que em virtude da extrafiscalidade do tributo, os recursos deverão ser aportados pela União por meio da definição em Leis de Diretrizes Orçamentárias e nas Leis de Orçamento Anual.

Considerando como exemplo o consumo de cigarros e bebidas alcoólicas, o aumento da tributação teria por objetivo realizar uma redução tanto na atividade de produção, como na redução do consumo de tais produtos pela sociedade. Todavia, uma reflexão é sobre o impacto desabonador de tal aplicação de imposto, uma vez que abriria uma maior possibilidade para contrabando e até mesmo falsificação de produtos em virtude do aumento do valor agregado aos bens, podendo incorrer em maior impacto negativo aos cidadãos e elevando custos de fiscalização.

Pamela Prates (2024) defende a necessidade de estudos sobre a tributação do pecado, uma vez que se torna relevante compreender os hábitos e comportamentos da sociedade para realmente verificar a relevância de que tal tributação atingiria a finalidade de modificar o comportamento do contribuinte.

De igual forma, André Folloni (2024) ressalta que é preciso demonstrar a evidência e notoriedade de tal medida para atingir os objetivos almejados com estudos baseados em metodologias adequadas, assim como verificar o impacto no que tange a possível supressão da tributação.

O aumento da tributação ao encarecer o produto e desequilibrar a relação oferta-demanda, desestimularia tanto o consumo quanto o fornecimento de tais produtos, o que gera, conseqüentemente, o desincentivo do consumo prejudicial, não apenas justificada por internalização da extrafiscalidade negativa, mas por reduzir impactos negativos ao meio ambiente ou à saúde dos contribuintes (Folloni, 2024), fazendo com que estes arquem com os custos da saúde pública decorrentes do consumo desses produtos.

Sintetiza-se que o imposto do pecado pode ser definido como um imposto seletivo, com competência para criação de um imposto extrafiscal de incidência restrita, ou seja, o legislador aplicou a seletividade no que concerne ao entendimento do artigo 153, inciso VIII da CRFB/88 que objetiva, portanto, tributar condutas prejudiciais à saúde e ao meio ambiente.

2 A SELETIVIDADE APRESENTADA NA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº132/2023

O excerto inicial da PEC 45/2019 detalha que o Imposto Seletivo determinado pela União não tem finalidade arrecadatória, sendo o objetivo de desestimular o consumo de determinados bens e serviços, como cigarros, bebidas alcoólicas e produtos prejudiciais ao meio ambiente. Ao disciplinar a seletividade como fundamental à descrição do imposto, conforme já previsto nas regras de competência do IPI e ao ICMS, os quais previstos na CRFB/88, respectivamente, no artigo 153, §3º, inciso I e artigo 155, §2º, inciso III, o imposto seletivo deve ser aplicado de forma criteriosa, escolhendo cuidadosamente os bens e serviços sobre os quais incide, ao invés de ser cobrado de forma indiscriminada, mesmo com alíquotas diferenciadas (Folloni, 2024).

De acordo com estudo realizado pelo Centro de Cidadania Fiscal (2019), o imposto seletivo federal é um tributo proposto para incidir sobre bens e serviços que geram externalidades negativas, com o objetivo de desestimular seu consumo. Exemplos típicos incluem produtos derivados do fumo e bebidas alcoólicas.

A Emenda Constitucional nº132/2023 prevê que esse imposto tenha incidência monofásica, sendo cobrado apenas na etapa de produção ou na importação dos produtos. A tributação poderá ocorrer por unidade de produto (*ad rem*), proporcionalmente ao valor do bem ou serviço (*ad valorem*), ou uma combinação de ambos, conforme estabelecido por legislação ordinária.

O valor do imposto será incorporado ao custo do produto para o adquirente, sem gerar crédito nas etapas seguintes da cadeia comercial. A implementação do imposto será feita de forma gradual, por meio do aumento progressivo das alíquotas ao longo de um período de transição de oito anos, acompanhando o cronograma de elevação das alíquotas do IBS.

A essencialidade inicialmente fundamentada na CRFB/88 para os produtos indispensáveis aos cidadãos e como se dá a tributação seletiva em produtos não essenciais, como no caso do tributo sobre pecado, bem como a substituição tributária do IPI, ISS e ICMS pelo IBS de acordo com a Emenda Constitucional nº132/2023 serão analisadas na sequência.

2.1 A SELETIVIDADE CONFORME A CRFB/88

Conforme apresentado por Celso Antonio Pacheco Fiorillo (2024), o termo seletivo diz respeito ao que é apropriado para fazer seleção ou escolhas, já a essencialidade se refere ao que é indispensável, do que não pode faltar. Torna-se oportuno, portanto, enfrentar o tema da seletividade tendo como critério fundamental a dignidade da pessoa humana conforme pressupõe o artigo 6º da CRFB/88⁴ quando declara a necessidade de acesso dos cidadãos ao mínimo indispensável, garantindo-se para tanto o piso financeiro vital mínimo para que possa adquirir o essencial (Fiorillo; Fiorillo, 2024, p. 161).

Já as necessidades coletivas, definidas como essenciais, devem ser as compreendidas pela CRFB/88, considerados os bens que se aproximam da realização dos objetivos e valores constitucionais, dentre eles o objetivo fundamental de erradicar a pobreza e a dignidade da pessoa humana. Conforme dito por Roque Carrazza (2003, p.28) “a Constituição não é um mero repositório de recomendações, a serem ou não atendidas, mas um conjunto de normas supremas que devem ser incondicionalmente observados, inclusive pelo legislador infraconstitucional”, devendo direcionar os princípios a serem seguidos em legislações infraconstitucionais.

Neste sentido, quanto maior a essencialidade do produto, menor será sua tributação e, quanto menor a essencialidade do consumo do produto, maior serão as alíquotas impostas (Prates, 2024). Infere-se, deste modo, que a essencialidade está pautada no quanto tal produto é indispensável para existência vital do cidadão. Destarte, uma tributação baseada na essencialidade positiva está definida na redução de tributos para incentivar e manter o consumo de bens imprescindíveis. Por outro lado, a seletividade também determina os bens e produtos não essenciais, os quais podem ter alíquotas e base de cálculo superiores.

Para Pamela Prates (2024) a seletividade baseada na essencialidade pode ser utilizada para fundamentar uma tributação mais gravosa de produtos não essenciais, exemplifica para tanto, produtos como cigarro e bebidas alcoólicas. Portanto, a seletividade

⁴ Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.

aplicada com a gradação de alíquota seria um modo de escalonar a capacidade contributiva, estando fiel à seletividade e, também, à extrafiscalidade destes impostos.

Paulo de Barros Carvalho (2019, p. 301), de modo similar esclarece que as alíquotas do IPI serão seletivas em função da essencialidade dos produtos (art. 153, §3º, inciso I da CRFB/88), “fixando um critério que leva o legislador ordinário a estabelecer percentuais mais elevados para os produtos supérfluos”.

Oportuno frisar que no imposto sobre o pecado, não há o que se falar em essencialidade do produto, uma vez que a Emenda Constitucional nº132/2023 esclarece que a tributação será com a finalidade de redução do consumo baseado na prejudicialidade de bens e serviços, tanto à saúde quanto ao meio ambiente. Sendo assim, a seletividade do imposto sobre o pecado está envolto na criteriosa seleção fundamentada para a graduação de alíquotas.

André Folloni (2024) por outro lado apresenta que o imposto seletivo trazido pela Emenda Constitucional nº132/2023 é diferente do que compreende o estabelecido como seletivo em relação ao IPI e ao ICMS, uma vez que o imposto sobre o pecado está arraigado na extrafiscalidade negativa de redução do consumo de produtos determinados pela prejudicialidade do bem ou serviço.

Levando em consideração as características do Imposto Seletivo apresentado pelo IBS, realizar-se-á uma breve análise no que tange a substituição dos atuais impostos IPI, ISS e ICMS com o intuito de levantar as possíveis similaridades e onerosidades que recairão sobre os bens e serviços que tenham por investigação legislativa o critério de prejudicialidade à saúde ou ao meio ambiente.

2.2 O IMPOSTO SELETIVO E O IBS EM SUBSTITUIÇÃO AO IPI, ISS E ICMS

Em reflexões do autor André Folloni (2024), o Imposto Seletivo substituirá a função extrafiscal do IPI, mas não sua função arrecadatória, deste modo não será substituído por um imposto equivalente, mas diferente, pois enquanto o IPI tem uma função extrafiscal focada em produtos industrializados, o Imposto Seletivo atuará sobre bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, sendo restrito aqueles que são especialmente danosos e determinados por legislação complementar. Atualmente, cigarros e bebidas alcoólicas são fortemente tributados pelo IPI e a remoção da tributação sem compensação equivalente pela reforma tributária não apenas afetaria a arrecadação, mas também poderia aumentar o consumo desses produtos, intensificando comportamentos prejudiciais. Ao considerar a eliminação do IPI, é importante avaliar os impactos da revogação, pois a falta de uma nova tributação poderia ir contra os objetivos de promoção

da saúde e do meio ambiente. Portanto, a competência tributária do Imposto Seletivo, é de vinculação extrafiscal e seletivo visando as condutas prejudiciais por meio do IBS.

Sob o mesmo direcionamento, mas de forma sintetizada, Machado Segundo (2024) esclarece que o IPI tem uma função dupla, um imposto com função fiscal, responsável por parcela importante da arrecadação tributária federal quando se analisa o ICMS e ISS, e uma função extrafiscal proibitiva, destinado a onerar produtos nocivos.

Apesar da diferenciação de aplicação da seletividade pelo IPI e ICMS e do Imposto Seletivo, é previsto pela Emenda Constitucional nº132/2023 que os impostos a serem substituídos pelo IBS são o imposto sobre produtos industrializados (IPI), imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS), e já a contribuição para o financiamento da seguridade social (Cofins) e a contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) serão substituídos pela CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços). Deste modo o IBS terá por características o valor adicionado (IVA), modelo adotado pela maioria dos países para a tributação do consumo de bens e serviços, conforme esclarecido na justificativa da proposta de PEC 45/2019 (2019, p. 22).

Conforme análises realizadas pelo Centro de Cidadania Fiscal (2019), o IBS será um tributo não cumulativo, inspirado no modelo de IVA, incidindo sobre operações onerosas com bens tangíveis e intangíveis, inclusive serviços, locações e cessões de direitos. Sua base de cálculo será “por fora”, excluindo seu próprio valor e os tributos substituídos durante a transição. Todos que realizarem o fato gerador, sejam pessoas físicas ou jurídicas, serão contribuintes, com possibilidade de isenção para pequenos empreendedores. O imposto será apurado pelo sistema de débito e crédito, com escrituração por estabelecimento e pagamento centralizado por CNPJ. O regime de crédito será financeiro, com ressarcimento de créditos acumulados em até 60 dias, prorrogáveis por mais 120 em caso de irregularidades. Exportações serão desoneradas, e investimentos em ativo imobilizado gerarão crédito imediato.

Também especificado na justificativa da PEC 45/2019, o IBS é um imposto sobre o consumo, no que tange a sua aplicação esta deverá ser realizada pelo princípio do destino da operação, ou seja, o estado ou município de destino do bem ou serviço, pois para o contribuinte o IBS será um imposto único, com legislação uniforme e o modo de recolhimento de forma centralizada. Entretanto, para os entes federativos o entendimento é por um imposto próprio, pois haverá autonomia na fixação das alíquotas, mas a alíquota final será pela soma das alíquotas federal, estadual e municipal, não importando aos contribuintes a diferenciação da incidência tributária,

sendo um procedimento unificado que dependerá de lei complementar. No que tange a arrecadação e a distribuição da receita, será realizada por um Comitê Gestor responsável pela edição do regulamento do IBS e pela representação judicial e extrajudicial dos entes federativos em questões relacionadas ao imposto (PEC 45/2019, 2019).

O IBS, portanto, será um imposto com fulcro na extrafiscalidade e terá por características a incidência em uma única vez sobre o bem ou serviço, que não pode integrar a sua própria base de cálculo, mas integrará a base de cálculo dos tributos previstos nos artigos 155, II, 156, II, 156-A e 195, V da CRFB/88, poderá ter o mesmo fato gerador e base de cálculo de outros tributos, assim como as alíquotas serão previstas em lei ordinária, podendo ser específicas, por unidade de medida ou *ad valorem* e, especificamente, na extração, o imposto seletivo será cobrado independentemente de sua destinação e a alíquota máxima será de 1% sobre o valor de mercado do produto (Prates, 2024).

Destarte, a guerra fiscal existente no ICMS e ISS é extinguida com a nova tributação, uma vez que não haverá possibilidade de concessão de benefícios fiscais, pois para promover o desenvolvimento regional os recursos serão proporcionados pela União, devendo ser estabelecidos em legislação infraconstitucional (PEC 45/2019, 2019).

Diferentemente de tributos com finalidade arrecadatória, como o IBS, o imposto seletivo tem caráter extrafiscal, ou seja, seu propósito é regulatório. No que tange a aplicação do imposto seletivo no imposto do pecado, tem-se a finalidade regulatória de constranger o consumo de produtos e serviços que sejam prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, demonstrada a finalidade regulatória de restrição aos cidadãos brasileiros.

3 REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE PECADO

A Constituição é o patamar mais elevado na estrutura hierárquica do ordenamento jurídico brasileiro e fornece o fundamento de validade a todas as demais normativas jurídicas, assim considerar-se-á válida a norma se estiver em harmonia com a norma suprema. A CRFB/88 determina quem detém os poderes e como devem ser exercidos, bem como as garantias dos cidadãos (Carrazza, 2003). De modo complementar Eros Grau (2006) apresenta que o direito não pode ser interpretado em textos isolados, desprendidos do próprio direito, mas em contexto, em um todo.

Paulo de Barros Carvalho (2019), na aplicação da interpretação da normativa tributária em sentido estrito, é a matriz de incidência tributária que determina a incidência fiscal, devendo ser ela direcionada por uma hipótese, suposto ou antecedente, que trará a previsão de um fato, enquanto a consequência prescreverá a relação jurídica ou obrigação tributária, que instaura onde e quando acontece o fato.

José Souto Maior Borges (2015), no que tange a obrigação tributária, direciona que é um dever jurídico tipificado pelo artigo 113 do CTN, e tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade tributária, consistente em prestações positivas ou negativas no interesse da arrecadação e fiscalização de tributos, sendo impossível construir doutrinariamente a teoria das obrigações sem o recurso ao direito positivo. Já em análise sobre o método experimental, a conceituação das obrigações tributárias nos apresenta que as asserções sobre as obrigações devem ser testadas pela ciência jurídica para verificar sua aplicabilidade ao ordenamento jurídico, o que poderá confirmá-las ou infirmá-las (Borges, 2015).

No que tange a aplicação da obrigação tributária, há critérios estabelecidos no texto da legislação que direcionam os dados a serem identificados para a definição da matriz de incidência tributária, dentre eles, na hipótese, tem-se o critério material vinculado ao tempo e espaço e, na consequência o critério pessoal - sujeito ativo e passivo – e critério quantitativo relacionado à base de cálculo e alíquota (Carvalho, 2019).

Em consideração à CRFB/88, norma superior que determina de que forma a legislação tributária será aplicada, deve-se passar pela interpretação de validade no que tange a sua aplicação e, portanto, é o artigo 153, inciso VIII que direciona o imposto tributário, mas a legislação complementar indicará os critérios de aplicação da matriz de incidência tributária e, de modo paralelo, as leis ordinárias no que tange as bases de cálculo e alíquotas.

Analisar-se-á uma compreensão de uma regra matriz de incidência genérica no que tange as possíveis tributações do pecado, assim como a análise terá como fundamento demonstrar o impacto nos possíveis sujeitos passivos da tributação extrafiscal do imposto seletivo sobre os bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente.

3.1 REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO IMPOSTO SELETIVO E MAPEAMENTO DA LEI COMPLEMENTAR 214/2025

A Carta Suprema demarca o campo da competência tributário para direcionar o legislador de cada pessoa política, determina o caminho que pode percorrer e, deste modo, a CRFB/88 traça a norma padrão, qual seja a regra-matriz de incidência tributária, das várias espécies e subespécies tributárias, a qual aponta “direta ou indiretamente, a hipótese de incidência possível, o sujeito ativo possível, o sujeito passivo possível, a base de cálculo possível e, num certo sentido, até a alíquota possível, de cada exação” (Carrazza, 2019, p.6). A proteção dos contribuintes é garantida por serem tributados apenas conforme as regras constitucionais conforme aponta Carrazza (2019), por meio da definição da regra-matriz, tendo em vista que uma norma criada fora dessa regra é inconstitucional, com a possibilidade de caráter confiscatório e de violar o direito de propriedade.

Neste contexto, propõe-se a elaboração da regra-matriz de incidência do “tributo do pecado” com fulcro no artigo 153, inciso VIII, em que o antecedente indicado pela hipótese de incidência será a “produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços”, o critério material são os “bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente”, sendo que os critérios espacial e temporal foram definidos pela Lei Complementar 214/2025, no artigo 412 referente ao fato gerador. Já o consequente da regra-matriz composto pelo critério pessoal, ativo que será a União, estados ou municípios e o sujeito passivo que sofrerá a incidência que podem ser no âmbito de produção (agricultor, pecuarista, etc.), extração (que engloba a mineração de vários metais estratégicos, fertilizantes e até mesmo da água mineral), comercialização (realizando uma paralelo podemos analisar os sujeitos passivos do IPI, o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça a industriais ou a estes equiparados) e o importador (o importador ou quem a lei a ele equiparar), mas que deve observar o artigo 424 da Lei Complementar 214/2025. No que tange ao critério quantitativo, a Lei Complementar 214/2025 estabelece a base de cálculo no artigo 414 e nos artigos 419 a 423 alguns direcionamentos das possíveis alíquotas.

Na intenção de esmiuçar os delineamentos fornecidos pela Lei Complementar 214/2025 realizou-se um mapeamento dos critérios da matriz de incidência tributária de modo direcionado no que tange a hipótese e consequência tributária, conforme abaixo.

QUADRO 1 – Regra Matriz de Incidência Tributária

continua

Legislação	CRFB/88 Emenda Constitucional 132/2023 Lei Complementar 214/2025
Competência	União
Critério Material	CRFB/88 Art. 153 - Produção, extração, comercialização ou importação de produtos considerados prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente. Lei Complementar 214/2025 Art. 409, § 1º Para fins de incidência do Imposto Seletivo, consideram-se prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente os bens classificados nos códigos da NCM/SH e o carvão mineral, e os serviços listados no Anexo XVII, referentes a: I - veículos; II - embarcações e aeronaves; III - produtos fumígenos; IV - bebidas alcoólicas; V - bebidas açucaradas; VI - bens minerais; VII - concursos de prognósticos e fantasy sport.
Critério Espacial	Território nacional.

Critério Temporal	<p>Lei Complementar 214/2025 Art. 412. Considera-se ocorrido o fato gerador do Imposto Seletivo no momento: I - do primeiro fornecimento a qualquer título do bem, inclusive decorrente dos negócios jurídicos mencionados nos incisos I a VIII do § 2º do art. 4º desta Lei Complementar; II - da arrematação em leilão público; III - da transferência não onerosa de bem produzido; IV - da incorporação do bem ao ativo imobilizado pelo fabricante; V - da extração de bem mineral; VI - do consumo do bem pelo fabricante; VII - do fornecimento ou do pagamento do serviço, o que ocorrer primeiro; ou VIII - da importação de bens e serviços.</p>
Critério Pessoal Sujeito Ativo	<p>A CRFB/88 direciona para lei, posteriormente, tem-se a elaboração da Emenda Constitucional nº 132/2023 e a Lei Complementar 214/2025 que direciona para futura Lei ordinária a será elaborada com a definição de alíquotas, exemplificado pelos artigos 419, 421, 422, 422, §3º e §7º, 434, §1º e 436.</p>
Critério Pessoal Sujeito Passivo	<p>Lei Complementar 214/2025 Art. 424. O contribuinte do Imposto Seletivo é: I - o fabricante, na primeira comercialização, na incorporação do bem ao ativo imobilizado, na tradição do bem em transação não onerosa ou no consumo do bem; II - o importador na entrada do bem de procedência estrangeira no território nacional; III - o arrematante na arrematação; IV - o produtor-extrativista que realiza a extração; ou V - o fornecedor do serviço, ainda que residente ou domiciliado no exterior. Art. 425. São obrigados ao pagamento do Imposto Seletivo como responsáveis, sem prejuízo das demais hipóteses previstas em lei e da aplicação da pena de perdimento: I - o transportador, em relação aos produtos tributados que transportar desacompanhados da documentação fiscal comprobatória de sua procedência; II - o possuidor ou detentor, em relação aos produtos tributados que possuir ou mantiver para fins de venda ou industrialização, desacompanhados da documentação fiscal comprobatória de sua procedência; III - o proprietário, o possuidor, o transportador ou qualquer outro detentor de produtos nacionais saídos do fabricante com imunidade para exportação, encontrados no País em situação diversa, exceto quando os produtos estiverem em trânsito: a) destinados ao uso ou ao consumo de bordo, em embarcações ou aeronaves de tráfego internacional, com pagamento em moeda conversível; b) destinados a lojas francas, em operação de venda direta, nos termos e condições estabelecidos pelo art. 15 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976; c) adquiridos pela empresa comercial exportadora de que trata o art. 82 desta Lei Complementar, com o fim específico de exportação, e remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da adquirente; ou d) remetidos a recintos alfandegados ou a outros locais onde se processe o despacho aduaneiro de exportação. Parágrafo único. Caso o fabricante tenha de qualquer forma concorrido para a hipótese prevista no inciso III do caput, ficará solidariamente responsável pelo pagamento do imposto.</p>

<p>Base de Cálculo</p>	<p>Lei Complementar 214/2025 Art. 414. A base de cálculo do Imposto Seletivo é: I - o valor de venda na comercialização; II - o valor de arremate na arrematação; III - o valor de referência na: a) transação não onerosa ou no consumo do bem; b) extração de bem mineral; ou c) comercialização de produtos fumígenos; IV - o valor contábil de incorporação do bem produzido ao ativo imobilizado; V - a receita própria da entidade que promove a atividade, na hipótese de que trata o inciso VII do § 1º do art. 409 desta Lei Complementar, calculada nos termos do art. 245. § 1º Nas hipóteses em que se prevê a aplicação de alíquotas específicas, nos termos desta Lei Complementar, a base de cálculo é aquela expressa em unidade de medida. § 2º Ato do chefe do Poder Executivo da União definirá a metodologia para o cálculo do valor de referência mencionado no inciso III do caput deste artigo com base, entre outros, em cotações, índices ou preços vigentes na data do fato gerador, em bolsas de mercadorias e futuros, em agências de pesquisa ou em agências governamentais. § 3º Na comercialização de produtos fumígenos, o valor de referência levará em consideração o preço de venda no varejo.</p> <p>Art. 415. Na comercialização de bem sujeito à alíquota ad valorem, a base de cálculo é o valor integral cobrado na operação a qualquer título, incluindo o valor correspondente a: I - acréscimos decorrentes de ajuste do valor da operação; II - juros, multas, acréscimos e encargos; III - descontos concedidos sob condição; IV - valor do transporte cobrado como parte do valor da operação, seja o transporte efetuado pelo próprio fornecedor ou por sua conta e ordem; V - tributos e preços públicos, inclusive tarifas, incidentes sobre a operação ou suportados pelo fornecedor, exceto aqueles previstos no § 2º do art. 12 desta Lei Complementar; e VI - demais importâncias cobradas ou recebidas como parte do valor da operação, inclusive seguros e taxas. Parágrafo único. Caso o valor da operação esteja expresso em moeda estrangeira, será feita sua conversão em moeda nacional por taxa de câmbio apurada pelo Banco Central do Brasil, nos termos do regulamento.</p>
<p>Alíquota</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Dos Veículos - Art. 419 e ss • Das Aeronaves e Embarcações - Art. 421 e ss • Dos Demais Produtos Sujeitos ao Imposto Seletivo - Art. 422 e ss

FONTE: Brasil (1988, 2023, 2025)

Na mesma intenção, para melhor visualização da matriz de incidência tributária, realizou-se o mapa mental, no qual percebe-se os direcionamentos das legislações analisadas para o estudo.

FIGURA 1 – Regra Matriz de Incidência Tributária



FONTE: Os autores (2025)

Com base na análise da tabela de incidência tributária do imposto seletivo, atendo-se à análise dos bens e serviços passíveis à sujeição tributária verifica-se que são os veículos, embarcações e aeronaves, produtos fumígenos, bebidas alcoólicas, bebidas açucaradas, bens minerais e concursos de prognósticos e *fantasy sport* e a análise recai sobre a não aplicação dos critérios advindos dos princípios de igualdade e paridade.

O Anexo XVII da Lei Complementar 214/2025 apresenta os produtos e serviços com sujeição ao imposto seletivo de acordo com o NCM, conforme reprodução abaixo:

TABELA 1 – Lei Complementar nº 214/2025 - Anexo XVII Bens e Serviços Sujeitos ao Imposto Seletivo continua

Veículos
87.03; 8704.21 (exceto os caminhões); 8704.31 (exceto os caminhões); 8704.41.00 (exceto os caminhões); 8704.51.00 (exceto os caminhões); 8704.60.00 (exceto os caminhões); 8704.90.00 (exceto os caminhões); ressalvados os veículos com características técnicas específicas para uso operacional das Forças Armadas ou dos órgãos de Segurança Pública.
Aeronaves e Embarcações
8802, exceto o código 8802.60.00; embarcações com motor classificadas na posição 8903; ressalvadas as aeronaves e embarcações com características técnicas específicas para uso operacional das Forças Armadas ou dos órgãos de Segurança Pública.
Produtos fumígenos
2401; 2402; 2403; 2404

TABELA 1 – Lei Complementar nº 214/2025 - Anexo XVII Bens e Serviços Sujeitos ao Imposto Seletivo conclusão

Bebidas alcóolicas
2203; 2204; 2205; 2206; 2208
Bebidas açucaradas
2202.10.00
Bens minerais
2601; 2709.00.10; 2711.11.00; 2711.21.00
Concursos de prognósticos e <i>Fantasy sport</i>

FONTE: Brasil (2025)

Exemplifica-se a desigualdade legislativa com a análise das bebidas açucaradas, conforme o Anexo XII da LC 214/2025, que apresenta somente o código NCM⁵ 2202.10.00, indicando a tributação sobre águas, incluindo as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas, mas o que aparentemente engloba todos os tipos de bebidas açucaradas, não engloba os refrigerantes, sucos e outras bebidas ricas em açúcares, tendo em vista que a restrição é realizada à critério do legislador e cada produto possui uma identificação de NCM diferenciada.

O artigo 425 estabelece que são responsáveis pela obrigação do pagamento do Imposto Seletivo aqueles que transportarem, possuírem ou mantiverem produtos tributados desacompanhados de documentação fiscal idônea. Inclui-se, ainda, a responsabilidade de proprietários, possuidores ou transportadores de produtos com imunidade para exportação, quando localizados em situação diversa da prevista em lei. O fabricante será solidariamente responsável caso tenha contribuído para a irregularidade mencionada.

A Reforma Tributária, ao incluir o Imposto Seletivo, apresenta uma legislação de escopo ampliado, mas carente de precisão em diversos critérios. Observa-se a atribuição de ampla discricionariedade ao legislador, cuja atuação poderá ser influenciada pelo contexto político vigente. Destaca-se a insegurança jurídica decorrente da normatividade indefinida, apesar dos esforços empreendidos por especialistas que buscaram uma regulamentação criteriosa.

⁵ A Nomenclatura é um sistema ordenado que permite, pela aplicação de regras e procedimentos próprios, determinar um único código numérico para uma dada mercadoria. Esse código, uma vez conhecido, passa a representar a própria mercadoria. A Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) é uma Nomenclatura regional para categorização de mercadorias adotada pelo Brasil, Argentina, Paraguai e Uruguai desde 1995, sendo utilizada em todas as operações de comércio exterior dos países do Mercosul. A NCM toma por base o Sistema Harmonizado (SH), que é uma expressão condensada de “Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias” mantido pela Organização Mundial das Alfândegas (OMA), que foi criado para melhorar e facilitar o comércio internacional e seu controle estatístico. Os idiomas oficiais da NCM são o português e o espanhol. Fonte: Receita Federal. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/aduana-e-comercio-exterior/classificacao-fiscal-de-mercadorias/ncm> . Acesso em 02 de maio de 2025.

3.2 OS SUJEITOS PASSIVOS DA TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO DO PECADO E OS POSSÍVEIS DESAFIOS ADVINDOS COM A LEI COMPLEMENTAR 214/2025

A partir da análise do art. 153, inciso VIII da CRFB/88, conjuntamente com a Lei Complementar 214/2025, confere-se uma descrição ampliada dos sujeitos passivos do imposto seletivo e, conseqüentemente, do imposto do pecado. Inicialmente definido pelo legislador que bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente ficariam sujeitos à tributação do Imposto Seletivo por meio das atividades de produção, extração, comercialização ou importação. Posteriormente, a Lei Complementar foi elaborada de forma extremamente vaga ao definir os sujeitos passivos como o fabricante - na primeira comercialização -, o importador na entrada do bem de procedência estrangeira no território nacional, o arrematante na arrematação, o produtor-extrativista que realiza a extração e o fornecedor do serviço - ainda que residente ou domiciliado no exterior, além de vincular os produtos e serviços à Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), com uma restrita definição dos produtos e bens a serem tributados de acordo com os anexo da referida Lei Complementar.

Com tal análise aparenta-se que persiste a ideia de um lobby, em que se busca privilegiar em detrimento de benefícios fiscais, não sendo a normativa direcionada à igualdade e paridade de mesmos setores de produtos e serviços, mas sim nos privilégios à determinados nichos desses passíveis de tributação.

A Lei Complementar 214/2025, em seu Art. 3º, define os conceitos operacionais essenciais à sua aplicação, estabelecendo as distinções entre operações com bens — compreendendo tanto bens materiais quanto imateriais, inclusive direitos — e serviços, caracterizados por exclusão. Define-se fornecimento como a entrega, cessão, licenciamento ou prestação de bens e serviços, e fornecedor como qualquer pessoa física ou jurídica, nacional ou estrangeira, incluindo entidades sem personalidade jurídica. Considera-se adquirente aquele responsável pelo pagamento ou contraprestação, direta ou por meio de terceiros, e destinatário como o recebedor do bem ou serviço, podendo coincidir ou não com o adquirente.

Neste sentido, recairá a obrigação da retenção do Imposto Seletivo na primeira operação com o bem ou serviço, ficando o sujeito passivo (produtor, extrator, comerciante ou importador) o dever de proceder com os trâmites legais para obtenção da regularidade fiscal daquele bem ou serviço com base de prejudicialidade a ser colocado no mercado.

Os desafios a serem enfrentados na vigência de tais normativas jurídicas poderão ser dimensionados somente diante das efetivas implementações, o que infelizmente poderá ser realizado após efeitos negativos caso as mudanças não sejam efetivamente planejadas, o que almeja organização e adaptação aos envolvidos.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Como resultado da pesquisa empírica tanto da Constituição Federal (1988) da Emenda Constitucional 132/2023 e da recente Lei Complementar 214/2025, destaca-se que o Imposto do Pecado, é um imposto extrafiscal negativo e seletivo com intenção de desestimular condutas na sociedade, com fulcro no Imposto Seletivo.

Uma reflexão neste contexto é da “inflação legislativa”, pois não há segredo em falar que é alarmante no Brasil a quantidade de leis criadas. Conforme diversos autores relatam, tais como Juary C. Silva (1968 *apud* De Sousa, 2012), Francesco Carnelutti (2003 *apud* De Sousa, 2012), Victor Nunes Leal (1997 *apud* De Sousa, 2012) e Alcino Salazar (1961 *apud* De Sousa, 2012). dentre inúmeros doutrinadores, tal efeito é definido como o crescimento de leis, podendo ser ampliado quando uma legislação é criada sem os contornos necessários da aplicabilidade, ou mesmo quando entra em vigência, mas torna-se imprescindível a elaboração de outras tantas normativas, seja em âmbito do Poder Legislativo, Executivo ou Judiciário, para alterar ou esclarecer o que não ficou evidente na primeira formalização.

Muitos desses diplomas assumem uma mera função simbólica, devido ao caráter político-ideológico, assim como a urgência na elaboração de leis também pode causar uma inconsistência normativa, o que ocasiona a fragilidade do próprio ordenamento e aumenta a insegurança jurídica (De Sousa, 2012).

Sendo assim, o receio do legislador na PLP 29/2024 pode ter se concretizado quanto às possíveis distorções da não elaboração de uma legislação especificada, direcionadora e criteriosa, com o mapeamento de cada setor, produto e atividade dos sujeitos passivos. Pamela Prates (2024) analisa tal consideração quando destaca que “os níveis de tributação do pecado acabam, na realidade, sendo determinados por aquilo que os políticos consideram como politicamente aceitável”.

Destarte, a crítica reside na amplitude e vagueza dos critérios estabelecidos para sua incidência, conferindo excessiva discricionariedade ao legislador infraconstitucional. Essa indeterminação compromete a segurança jurídica conforme foi dito, uma vez que os contribuintes permanecem incertos quanto à definição precisa dos produtos sujeitos à tributação e dos efetivos sujeitos passivos dessa incidência tributária.

Torna-se imprescindível maior detalhamento justificável para que efetivamente se viabilize a nova tributação do consumo, uma vez que a desproporcionalidade na aplicação do combate ao ilegal se torna excessivo para aqueles que trabalham com responsabilidade e buscam honrar as diretrizes legislativas. Além disso, o risco de onerar desproporcionalmente determinadas cadeias produtivas, afeta diretamente o consumidor

final e compromete a neutralidade do sistema tributário, além de afetar diretamente o comportamento dos produtores, extratores, comerciantes ou importadores.

Apesar do objetivo da Reforma Tributária ser de simplificar o sistema tributário com intenção de uma arrecadação mais direcionada e eficaz, os impactos são causados não apenas na área econômica, mas em âmbito social e atinge de forma desproporcional as populações mais vulneráveis. Para tanto, torna-se imprescindível uma implementação equilibrada e com atenção à manutenção da área tributária e fiscal e as reais consequências na sociedade.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conclui-se que o imposto do pecado, no âmbito da Reforma Tributária brasileira, corresponde a um tributo de caráter extrafiscal negativo destinado a incidir sobre bens e serviços considerados prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, na intenção de influenciar o consumo da população brasileira. A finalidade principal não é arrecadatória, mas regulatória, buscando desestimular o consumo de alguns itens por meio da elevação do seu custo.

O Imposto Seletivo foi inserido como um mecanismo complementar ao novo modelo tributário sobre o consumo, conferindo à União competência exclusiva para sua instituição e regulamentação.

Na análise da lei complementar nº 214/2025 verificou-se que o instrumento para esclarecer as dúvidas, não apresentou as conceituações e direcionamentos esperados, mas manteve a superficialidade conceitual, aumentando a discricionariedade do poder legislativo e político, o que aparenta a continuidade da inflação legislativa para suprir um sistema que não alcançou a sua eficácia.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 25. ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2023. E-book. p.146. ISBN 9786553628113. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786553628113/>. Acesso em: 02 fev. 2025.

ANDRADE, José Maria Arruda de. O Novo Imposto Seletivo e o IPI da Zona Franca de Manaus. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, v. 56, p. 386–400, 2024. Disponível em <https://doi.org/10.46801/2595-6280.56.17.2024.2523>. Acesso em: 02 fev. 2025.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro - CTN Comentado**. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788530980726/>. Acesso em: 10 fev. 2025.

BASTOS, Frederico Silva; SILVEIRA, João Vitor Kanufre Xavier da. Tributação sobre o Pecado, Moldura Regulatória Brasileira e Desenvolvimento: uma Breve Análise do Projeto de Lei n. 186/2014. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, n. 42, p. 237-260, 2019.

BORGES, José Souto Maior. **Obrigação Tributária (uma introdução metodológica)**. 3. ed. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 2015.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e dá outras providências. In: CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Legislação Informatizada**. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, [1965]. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/1960-1969/emendaconstitucional-18-1-dezembro-1965-363966-publicacaooriginal-1-pl.html>. Acesso em: 7 fev. 2025.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: **Presidência da República**, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 10 jan. 2025.

BRASIL. PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL N.º 45, de 2019. **Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências**. Brasília: Senado Federal, 2019. Disponível em: <https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/PEC-45-2019.pdf>. Acesso em: 7 fev. 2025.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 132/2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília: **Senado Federal**, 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em 10 fev. 2025.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar nº 29/2024 (PLP 29/2024). Dispõe sobre a regulamentação do imposto seletivo previsto na Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, e dá outras providências. Brasília: **Câmara dos Deputados**, 2024. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2397164&filename=PLP%2029/2024. Acesso em: 09 fev. 2024.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar nº 64/2024. Altera a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, para introduzir o processo de execução judicial em caso de inatividade fiscal. **Brasília: Câmara dos Deputados**, 2024. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2411925&filename=PLP%2064/2024. Acesso em 15 mar. 2025.

BRASIL. 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); cria o Comitê Gestor do IBS e altera a legislação tributária. Brasília: **Senado Federal**, 2025. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/norma/40180341/publicacao/40181429>. Acesso em: 9 fev. 2025.

CARNELUTTI, Francesco. **A Morte do direito**. Tradução de Hiltomar Martins Oliveira, Belo Horizonte: Líder, 2003.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

CARRAZZA, Roque Antonio. Impossibilidade de Conflitos de Competência no Sistema Tributário Brasileiro. **Instituto Brasileiro de Estudos Tributários**. [s.l. ; s.d.]. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2019/07/Roque-Antonio-Carrazza.pdf>. Acesso em: 13 fev. 2024.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30 ed. São Paulo: Saraiva Jur, 2019.

CENTRO DE CIDADANIA FISCAL. **Reforma do modelo brasileiro de tributação de bens e serviços**. São Paulo: CCIF, 2019. Disponível em: <https://www.ccif.com.br>. Acesso em: 2 maio 2025.

COÊLHO, Sacha Calmon N. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 18. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788530993900/>. Acesso em: 10 fev. 2025.

DE SOUSA, Clayton Ribeiro. A Inflação Legislativa no Contexto Brasileiro. **Revista da AGU**. Brasília, v. 11, n. 33, 2012. Disponível em: <https://revistaagu.agu.gov.br/index.php/AGU/article/view/100>. Acesso em: 23 jun. 2025.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; FIORILLO, João Antônio Ferreira Pacheco. **Os impostos do pecado: a reforma tributária no Brasil e os impostos sobre produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente em face do direito ambiental constitucional**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2024.

FOLLONI, André. Competência Tributária do Imposto Seletivo: o Texto e seus Contextos. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo v. 57. p. 617-642, 2024. Disponível em <https://doi.org/10.46801/2595-6280.57.25.2024.2606> . Acesso em 02 fev. 2025.

GRAU, Eros Roberto. **Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do Direito**. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 131-132.

LEAL, Victor Nunes. Técnica legislativa. *In*: **Problemas de Direito Público e Outros Problemas**. Brasília, v. I, p. 7-32, 1997.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Reforma Tributária Comentada e Comparada: emenda constitucional 132, de 20 de dezembro de 2023**. São Paulo: Atlas, 2024.

MAZZA, Alexandre. **Curso de Direito Tributário**. 10. ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2024. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788553620029/>. Acesso em: 02 fev. 2025.

PRATES, Pamela Varaschin. **Tributação do Pecado no Brasil: de acordo com a reforma tributária nº 132/2023**. Belo Horizonte: Fórum, 2024.

SILVA, Juary C. Considerações em torno da inflação legislativa. **Revista de Direito da Procuradoria Geral do Estado da Guanabara**. Rio de Janeiro, p. 76-92, 1968.