



UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO

CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS

FACULDADE DE DIREITO DO RECIFE

DANIEL JOSÉ DE SOUZA SILVA

**A EXTRAFISCALIDADE COMO INSTRUMENTO DE INCENTIVO:**

**O Imposto sobre Produtos Industrializado (IPI) e o Imposto Seletivo (IS)  
utilizados na promoção dos princípios constitucionais**

RECIFE  
2025

DANIEL JOSÉ DE SOUZA SILVA

**A EXTRAFISCALIDADE COMO INSTRUMENTO DE INCENTIVO:**

**O Imposto sobre Produtos Industrializado (IPI) e o Imposto Seletivo (IS)  
utilizados na promoção dos princípios constitucionais**

Trabalho de Conclusão de  
Curso apresentado ao  
Curso de Direito da  
Universidade Federal de  
Pernambuco como  
requisito para obtenção  
do título de Bacharelado  
em Direito.

**Área de Concentração:**  
Direito Tributário

**Orientador:** Prof. Joaquim  
Lustosa Filho

RECIFE  
2025

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor,  
através do programa de geração automática do SIB/UFPE

Silva, Daniel Jose de Souza.

A extrafiscalidade como instrumento de incentivo: o imposto sobre produtos industrializado (IPI) e o imposto seletivo (IS) utilizados na promoção dos princípios constitucionais / Daniel Jose de Souza Silva. - Recife, 2025.

55

Orientador(a): Joaquim Lustosa Filho

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Universidade Federal de Pernambuco, Centro de Ciências Jurídicas, Direito - Bacharelado, 2025.

Digital.

Inclui referências.

1. Extrafiscalidade. 2. IPI. 3. IS. 4. Tributação. 5. Objetivos Constitucionais.  
I. Lustosa Filho, Joaquim . (Orientação). II. Título.

340 CDD (22.ed.)

DANIEL JOSÉ DE SOUZA SILVA

**A EXTRAFISCALIDADE COMO INSTRUMENTO DE INCENTIVO:**

O Imposto sobre Produtos Industrializado (IPI) e o Imposto Seletivo (IS) utilizados na promoção dos princípios constitucionais

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Direito da Universidade Federal de Pernambuco como requisito para obtenção do título de Bacharelado em Direito.

**Aprovado em: 14/03/2025**

**BANCA EXAMINADORA:**

---

**Prof. Dr. Joaquim Lustosa Filho (Orientador)**

**Universidade Federal de Pernambuco- UFPE**

---

**Prof. Dr. Eric Moraes de Castro e Silva (Examinador Interno)**

**Universidade Federal de Pernambuco- UFPE**

---

**Prof. Dra. Tereza Cristina Tarragô Souza Rodrigues (Examinador Interno)**

**Universidade Federal de Pernambuco- UFPE**

## **AGRADECIMENTO**

Primeiramente, agradeço a Deus pela força e pela esperança renovadas ao longo dessa caminhada, na qual aprendi que as maiores conquistas vem com tempo e com esforço dedicado.

Aos meus familiares, pela compreensão, apoio emocional e incentivo constante. Especialmente aos meus pais, Suzete e Lindinaldo, que sempre acreditaram em mim e me motivaram a seguir em frente, mesmo nos momentos mais difíceis.

Agradeço também aos meus amigos, que foram indispensáveis na realização do curso e ajudaram a tornar mais leve os momentos desafiadores. Em especial Wilayne, Lucas dos Anjos, Jéssica, Vanessa, Barros e Kerolayne, cuja amizade e suporte foram essenciais para que pudesse finalizar o curso.

Não poderia deixar de mencionar os professores, que compartilharam seus conhecimentos e me guiaram durante essa jornada. Um agradecimento especial ao meu orientador, Joaquim Lustosa, pela paciência, pela dedicação e pela orientação, que foram fundamentais para a concretização do trabalho de conclusão de curso.

Por fim, agradeço a todos que, direta ou indiretamente, contribuíram para minha formação acadêmica e para a realização deste trabalho. A cada um de vocês, o meu mais sincero obrigado!

## RESUMO

O presente estudo teve como objetivo analisar a extrafiscalidade tributária como instrumento de incentivo, a fim de concretizar os princípios constitucionais brasileiros, com foco no Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e no Imposto Seletivo (IS). De forma geral, além da função arrecadatória, os tributos exercem a função de garantir a justiça social, o desenvolvimento sustentável e a proteção ambiental, conforme previsto na Constituição Federal brasileira de 1988. O IPI, por meio de sua seletividade, incentiva o consumo de bens essenciais e desestimula produtos considerados prejudiciais. Já o IS, introduzido pela Reforma Tributária, visa tributar bens e serviços nocivos, enfrentando desafios regulatórios e práticos. A efetividade da aplicação da extrafiscalidade é de fundamental importância para poder garantir o crescimento econômico, a equidade social e a sustentabilidade ambiental. Diante disso, a extrafiscalidade quando utilizada de forma eficaz ajuda a promover a justiça social brasileira.

**Palavras-chave:** Extrafiscalidade; IPI; IS; Tributação; Objetivos Constitucionais.

## **ABSTRACT**

The aim of this study was to analyze tax extrafiscality as an incentive instrument, in order to make Brazilian constitutional principles a reality, with a focus on the Tax on Industrialized Products (IPI) and the Selective Tax (IS). In general, in addition to their tax collection function, taxes have the function of guaranteeing social justice, sustainable development and environmental protection, as provided for in the Brazilian Federal Constitution of 1988. The IPI, through its selectivity, encourages the consumption of essential goods and discourages products considered harmful. The IS, introduced by the Tax Reform, aims to tax harmful goods and services, facing regulatory and practical challenges. The effective application of extrafiscality is of fundamental importance in order to guarantee economic growth, social equity and environmental sustainability. Therefore, when used effectively, extrafiscality helps to promote social justice in Brazil.

**Keywords:** Extrafiscality; IPI; IS; Taxation; Constitutional Objectives.

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

ABMES – Associação Brasileira de Mantenedoras de Ensino Superior

APA – American Psychological Association

CBS – Contribuição sobre Bens e Serviços

CF – Constituição Federal

CID – Classificação Internacional de Doenças

CNI – Confederação Nacional da Indústria

CTN – Código Tributário Nacional

DSM-5 – Diagnostic and Statistical Manual of Mental Disorders (5ª edição)

EC – Emenda Constitucional

EESP – Escola de Economia de São Paulo

FGV – Fundação Getúlio Vargas

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

IBS – Imposto sobre Bens e Serviços

IDEB – Índice de Desenvolvimento da Educação Básica

IE – Imposto de Exportação

IFI – Instituição Fiscal Independente

II – Imposto de Importação

INCA – Instituto Nacional do Câncer

IOF – Imposto sobre Operações Financeiras

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano

IPVA – Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores

IS – Imposto Seletivo

ISS – Imposto sobre Serviços

OMS – Organização Mundial da Saúde

PIB – Produto Interno Bruto

PIM – Polo Industrial de Manaus

PL – Projeto de Lei

PLP – Projeto de Lei Complementar

PwC – PricewaterhouseCoopers

RAIS – Relação Anual de Informações Sociais

SUFRAMA – Superintendência da Zona Franca de Manaus

ZFM – Zona Franca de Manaus

# SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b>	<b>10</b>
<b>2 TRIBUTO</b>	<b>12</b>
2.1 CONCEITO	12
2.2 FEDERALISMO FISCAL	13
2.3 CARACTERÍSTICAS DOS TRIBUTOS	14
<b>3 EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA</b>	<b>18</b>
3.1 CONCEITOS E PRINCÍPIOS	18
3.2 INDUÇÃO ECONÔMICA: INCENTIVO / DESINCENTIVO -ART. 174 DA CF/88	21
3.3 A EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA NO CENÁRIO INTERNACIONAL	28
<b>4 IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)</b>	<b>30</b>
4.1 ASPECTOS DO IPI	30
4.2 EXTRAFISCALIDADE DO IPI	32
<b>5 IMPOSTO SELETIVO</b>	<b>35</b>
5.1 A EMENDA CONSTITUCIONAL (EC) Nº 132/2023	35
5.2 A EXTRAFISCALIDADE E A SELETIVIDADE DO IMPOSTO SELETIVO (IS)	38
5.3 BENS E SERVIÇOS PREJUDICIAIS À SAÚDE: CASO “BETS”	44
<b>6 CONCLUSÃO</b>	<b>48</b>
<b>REFERÊNCIAS</b>	<b>51</b>

## 1 INTRODUÇÃO

A tributação, por muitas vezes, é unicamente associada à função de arrecadação de recursos necessários ao financiamento do Estado. Entretanto, na atualidade têm outras funções além de custear atividades públicas. Os tributos são instrumentos estratégicos de intervenção estatal, por meio da extrafiscalidade, eles são capazes de permitir a promoção de políticas públicas alinhadas aos objetivos constitucionais. A extrafiscalidade é de grande importância, pois, permite estimular comportamentos sociais e econômicos desejados e desestimular comportamentos prejudiciais, alcançando objetivos constitucionais como justiça social, proteção ao meio ambiente, desenvolvimento sustentável e outros.

No Brasil, a Constituição Federal (Brasil, 1988) confere ao sistema tributário um importante papel de estruturar e construir uma sociedade justa, solidária e ambientalmente sustentável. Entre as várias modalidades tributárias previstas, o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o recém-criado Imposto Seletivo (IS) destacam-se por sua vocação extrafiscal. Ambos exercem funções que vão além da arrecadação e se conectam diretamente aos objetivos constitucionais, como buscar a redução das desigualdades sociais, a preservação ambiental, a promoção da saúde pública, entre outros.

O IPI, previsto no art. 153, IV, da Constituição de 88 (Ibidem), apresenta características como a seletividade, que permite diferenciar os produtos considerados essenciais e supérfluos. Essa característica permite que o tributo seja utilizado para fortalecer áreas econômicas estratégicas, como o setor industrial da Zona Franca de Manaus, e desestimular o consumo de bens e produtos prejudiciais, como o tabaco. Já o IS, introduzido pela Emenda Constitucional (EC) nº 132/2023, é um tributo de natureza predominantemente extrafiscal, criado para incidir sobre bens e serviços danosos à saúde e ao meio ambiente, promovendo, assim, o desenvolvimento econômico sustentável do país.

Nesse contexto, o presente trabalho tem como objetivo analisar o papel da extrafiscalidade do IPI e do IS na indução do comportamento da sociedade, destacar

suas contribuições na concretização dos princípios constitucionais, além disso, avaliar suas aplicações práticas, limitações e impactos na sociedade brasileira e analisar as implicações da recente Reforma Tributária no sistema fiscal brasileiro, em relação ao IPI e IS.

Quanto ao presente trabalho, em primeiro ponto, será apresentado o conceito geral de tributo, suas características (fiscais e extrafiscais) e suas funções. Em segundo, será analisado o conceito de extrafiscalidade e sua utilização para alcançar os objetivos constitucionais, além disso como os tributos podem ser estruturados para fomentar políticas públicas e corrigir falhas de mercado. Por último, serão analisados em específico o IPI e o IS, suas normas, suas aplicações práticas, e as mudanças decorrentes da recente Reforma Tributária brasileira. As análises serão conduzidas de forma interdisciplinar, onde combinaram os aspectos jurídicos, econômicos e sociais da tributação.

Este estudo se justifica pela crescente relevância da característica extrafiscal do tributo no Brasil, outro fator é a recente Reforma Tributária. Ao abordar essas questões, espera-se contribuir para o debate acadêmico e fornecer subsídios para a formulação de políticas públicas mais eficazes e alinhadas aos princípios constitucionais. Este trabalho propõe ir além dos aspectos teóricos da extrafiscalidade, avaliando suas aplicações práticas no Brasil. Com isso, busca-se demonstrar que os tributos extrafiscais, quando bem estruturados e aplicados, podem ser ferramentas para alcançar os objetivos constitucionais.

## 2 TRIBUTO

### 2.1 CONCEITO

O art. 3º do CTN (Brasil, 1966) define: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato lícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

O tributo é um instrumento por meio do qual o Estado arrecada recursos, sempre em conformidade com a legislação vigente. Nesse contexto, o povo, por meio de seus representantes, ao estabelecer o Estado Democrático de Direito no Brasil, confere ao Estado o poder de exigir da população contribuições financeiras denominadas tributos, que têm como finalidade promover o bem-estar social (Lanzillo; Moreira ; Fabricio, 2012).

A Constituição Federal de 1988 (Brasil, 1988), em seu artigo 145, estabelece que os entes federativos, no âmbito de suas competências, podem instituir impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais e empréstimos compulsórios, respeitando os limites legais e aplicando tais recursos em seus respectivos territórios.

O art. 6 do CTN afirma:

A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.

Parágrafo único. Os tributos cuja receita seja distribuída, no todo ou em parte, a outras pessoas jurídicas de direito público pertencerá à competência legislativa daquela a que tenham sido atribuídos (Brasil, 1966).

Cada ente federativo possui a competência para instituir, legislar, fiscalizar e arrecadar seus tributos, utilizando a arrecadação para promover investimentos em infraestrutura e políticas sociais em suas respectivas regiões. No entanto, essa competência está sujeita a limites, como o respeito às normas gerais de legislação tributária estabelecidas por leis complementares, conforme disposto no artigo 146 da

Constituição Federal de 1988. A exemplo é a Lei Complementar nº 116, de 2003, que regula as normas gerais sobre o ISS, enquanto cabe aos municípios legislar em conformidade com as diretrizes desta lei.

As competências tributárias possuem as seguintes características: i) indelegabilidade; ii) irrenunciabilidade; iii) incaducabilidade; iv) inalterabilidade; v) privatividade; e vi) facultatividade. Além disso, a competência pode ser classificada em: i) privativa; ii) comum; iii) residual; iv) cumulativa; v) especial; e vi) extraordinária (Valle, 2012, p. 17).

Certos temas, devido à sua relevância, estão protegidos de tributação, pois envolvem interesses fundamentais da comunidade, dos cidadãos ou das relações entre os próprios entes federativos. Por isso, é essencial respeitar as limitações constitucionais ao poder de tributar, a fim de prevenir atos inconstitucionais.

A competência tributária é essencial para o funcionamento eficiente e equilibrado do sistema fiscal, garantindo autonomia de cada região, harmonizando a arrecadação de tributos e assegurando um ambiente fiscal estável e previsível.

## 2.2 FEDERALISMO FISCAL

O federalismo fiscal é o conjunto de providências constitucionais legais e administrativas voltadas ao financiamento dos entes federados, seus órgãos, seus serviços e políticas públicas, com o objetivo de atender às necessidades públicas dentro de suas competências (Domingues, 2007).

Dessa forma, busca-se assegurar o interesse do bem comum, promovendo serviços de qualidade que garantam a vida, a liberdade, a igualdade, a segurança e a cidadania — princípios fundamentais do Estado. O federalismo visa desenvolver ideais políticas de unidade em torno de valores compartilhados, ao mesmo tempo em que reconhece as particularidades e a autonomia de cada ente federativo. Nesse contexto, destacam-se os princípios da solidariedade e da subsidiariedade, que orientam o Estado a promover a igualdade (formal e material) na prestação de serviços de interesse público.

O poder de tributar é de fundamental importância, ele deve estar combinado à estrutura de governo. No Brasil, esta estrutura é marcada por fortes contrastes

sociais, portanto é fundamental promover a redistribuição da riqueza nacional. Essa redistribuição deve ocorrer tanto no plano individual, por meio da tributação progressiva, quanto no plano sociopolítico, por meio de transferências financeiras, repartição das receitas tributárias ou concessão de incentivos fiscais, nas quais objetivam promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico da nação, conforme os artigos 151 e 157 a 162 da Constituição Federal de 1988 (Brasil, 1988).

### 2.3 CARACTERÍSTICAS DOS TRIBUTOS

É que

No ordenamento brasileiro as características gerais de cada tributos são definidas pela Constituição, Código Tributário Nacional, Leis Complementares e legislação específica de cada Ente, devendo apenas, a título de complementar a descrição geral buscada, informar a que tipo de situação cada um dos tributos se refere. (Lanzillo; Moreira ; Fabricio, 2012, p. 5)

As taxas, conforme previsão no art. 145, II, CF/88, são exigidas em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou colocados à sua disposição.

A contribuição de melhoria, prevista no art. 81 do CTN (Brasil, 1966), é devida quando obras públicas resultem em valorização imobiliária, tendo como limites o total da despesa realizada e o valor acrescido ao imóvel beneficiado pela obra.

As contribuições sociais são tributos com finalidade específica, instituídos pela União para financiar políticas públicas ligadas à Seguridade Social (saúde, previdência e assistência social), conforme previsto nos Artigos 149 e 195 da Constituição Federal de 1988. Diferentemente de impostos, possuem destinação vinculada, sendo aplicadas em programas como o SUS, benefícios previdenciários e assistenciais. Entre as principais estão as contribuições ao INSS (sobre folha de pagamento), COFINS (sobre faturamento), CSLL (sobre lucro líquido) e PIS/PASEP.

O imposto, conforme previsto no art. 16 do CTN (Brasil, 1966), constitui uma obrigação que independe de qualquer atividade estatal específica relacionada ao

contribuinte, surgindo com a ocorrência do fato gerador, por essa razão o mesmo é conhecido como tributo não vinculado.

A função arrecadatória do tributo é de fundamental importância, pois é uma das principais formas de financiar os serviços prestados à sociedade e promover desenvolvimento nacional.

Nesse sentido, conforme dados publicados pela Receita Federal, no primeiro semestre de 2024, a arrecadação federal somou R\$ 1,298 trilhão, elevação de 9,08% em termos reais em comparação com mesmo período de 2023 (R\$ 1,142 trilhão) (Presidência da República, 2024).

Cabe destacar que o sistema tributário nacional é predominantemente voltado para a tributação indireta, como ocorre com o IPI e o Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). Dessa forma, a população de baixa renda suporta maior carga tributária. Em contrapartida, a tributação em impostos diretos, como Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) e Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), possuem menor carga tributária. De acordo com dados elaborados em conjunto pelo IFI (Instituição Fiscal Independente) e Receita Federal, a média da tributação sobre consumo é de 44,3%, enquanto sobre a renda é de 22,2% (Nascimento, 2024).

O atual Sistema Tributário Nacional (STN) não respeita o princípio da justiça fiscal, segundo o qual os contribuintes com maior capacidade contributiva devem ser mais onerados do que aqueles de menor renda e patrimônio. Na opinião de Clemente Ganz Lúcio, diretor técnico do Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos (Dieese), as “taxas invisíveis” sobre o consumo tornam o sistema tributário brasileiro injusto, já que possuem caráter regressivo (Lúcio apud Sudré, 2019, p. 2).

A carga tributária prevista na CF/88, tem a finalidade de financiar o Estado, levando em consideração o princípio da solidariedade, que é um dos objetivos constitucionais da República, conforme previsto no art. 3º da CF/88.

A função extrafiscal do tributo intervém no domínio econômico como forma de incentivo ou desincentivo, promovendo políticas voltadas ao interesse público. A

tributação extrafiscal tem uma finalidade que vai além de ser meramente regulatória; ela busca intervir no comportamento social, econômico e político, com o objetivo de fomentar políticas ou diretrizes específicas (Ibidem). Ressalta-se que as repercussões extrafiscais não se aplicam a todos os tributos.

A função extrafiscal deve respeitar a Constituição Federal de 1988 que estabelece princípios fundamentais para garantir um sistema tributário justo e equilibrado no Brasil, sendo esses princípios: legalidade, igualdade, capacidade contributiva, não confisco, anterioridade.

O princípio da legalidade determina que a criação, majoração ou extinção de tributos deve ser feita exclusivamente por meio de lei, assegurando transparência e controle democrático. Já o princípio da igualdade exige que os tributos sejam aplicados de forma equitativa, garantindo que contribuintes em situações semelhantes sejam tratados de maneira igualitária.

Outro princípio essencial é o da capacidade contributiva, que estabelece que a tributação deve ser proporcional à situação econômica do contribuinte, garantindo que aqueles com maior renda ou patrimônio contribuam mais. Além disso, o princípio da não confisco protege os cidadãos contra tributos excessivos que possam comprometer sua propriedade ou renda, evitando abusos do poder de tributar.

Por fim, o princípio da anterioridade impede que novos tributos ou aumentos sejam aplicados de imediato, determinando que entrem em vigor somente no exercício financeiro seguinte à publicação da lei. Isso permite que os contribuintes tenham tempo hábil para se adaptar às mudanças e planejar suas obrigações fiscais de forma adequada.

O IPI, previsto no art.153, inciso IV, da CF/88, possui três características fundamentais: extrafiscal, seletivo e não cumulativo (Piscitelli, 2013). Dada sua importância, o IPI é utilizado como instrumento de proteção ao mercado nacional, impactando economicamente a cadeia de produção, na qual pode ser alterado pelo poder Executivo.

Em síntese, a compreensão das diversas classificações de tributo e suas especificidades é essencial para o entender a dinâmica do STN, além de ser um ponto de partida para o aprofundamento dos temas abordados ao longo deste estudo. Nesse sentido, o estudo da extrafiscalidade tributária do IPI e IS podem levar a desenvolver e alcançar os objetivos e princípios constitucionais.

### 3 EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA

#### 3.1 CONCEITOS E PRINCÍPIOS

A extrafiscalidade visa à ordenação pública, à intervenção econômica e/ou à redistribuição de renda, com finalidade de promover objetivos constitucionais (Caliendo, 2016).

Por não possuir maior conceitualização explícita, o tema gera incertezas quanto ao seu conceito e à insegurança sobre sua utilização abusiva ou insuficiente, situando-se no limite entre a liberdade e a intervenção do Estado.

Na interpretação restritiva a extrafiscalidade entende esse fenômeno como relacionado às normas jurídicas que autorizam a competência tributária com funções ordenadoras, interventivas ou redistributivas. Já na interpretação ampla, a extrafiscalidade abrange os efeitos extrafiscais das normas tributárias, assim, tal interpretação permitiria a expansão da ação indutora do Estado, além dos limites expressamente previstos no texto constitucional. No entanto, a CF/88 normatizou a interpretação restritiva da extrafiscalidade (Ibidem).

A extrafiscalidade busca alcançar os objetivos constitucionais fundamentais aos quais está vinculada, devendo respeitar tanto a técnica quanto os meios utilizados para atingir seus fins pretendidos. Para Paulo de Barros Carvalho entende (Apud Lima, 2012. p. 4) que:

Fala-se em fiscalidade sempre que a organização jurídica do tributo denuncie que os objetivos que presidiram a sua instituição, ou que governam certos aspectos da sua estrutura estejam voltados ao fim exclusivo de abastecer os cofres públicos, sem que outros interesses – sociais, políticos ou econômicos – interfiram no direcionamento da atividade impositiva. A experiência jurídica nos mostra, porém, que vezes sem conta a compostura da legislação de um tributo vem pontilhada de inequívocas providências no sentido de prestigiar certas situações, tidas como social, política ou economicamente valiosas, às quais o legislador dispensa tratamento mais confortável ou menos gravoso. A essa forma de manejar elementos jurídicos usados na configuração dos tributos, perseguindo objetivos alheios aos meramente arrecadatórios, dá-se o nome de extrafiscalidade.

A finalidade constitucional que determina a natureza da norma extrafiscal, exemplos disso são: a extrafiscalidade econômica, realizando determinado desiderato constitucional, conforme previsto no art. 170 da CF/88; já a ambiental tem como objetivo garantir um ambiente ecologicamente equilibrado, conforme previsto no art. 225 da CF/88; enquanto a progressividade extrafiscal do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) é utilizado como instrumento de política urbana, conforme previsto no art. 182, § 4º, inc. II da CF/88, entre outros.

Nesse contexto, diversas técnicas são empregadas para alcançar esses fins constitucionais, como alíquotas progressivas, seletivas, isenções fiscais, reduções de alíquota, aproveitamento de créditos fiscais e depreciação acelerada. Essas ferramentas permitem a indução de comportamentos, ajustando a carga tributária conforme os objetivos pretendidos, seja para estimular ou desestimular determinadas práticas, a exemplo como ocorre na tributação do cigarro.

Nesse sentido, a extrafiscalidade pode ser classificada em diferentes modalidades, conforme os objetivos que se pretende alcançar. Por exemplo, a extrafiscalidade econômica visa corrigir falhas de mercado e promover o desenvolvimento econômico, conforme previsto no artigo 170 da Constituição Federal de 1988. Já a extrafiscalidade ambiental tem como objetivo garantir um ambiente ecologicamente equilibrado, conforme estabelecido no artigo 225 da CF/88. Além disso, a extrafiscalidade social busca reduzir as desigualdades sociais e promover a justiça fiscal, utilizando tributos progressivos e seletivos para onerar mais aqueles com maior capacidade contributiva.

Cabe ressaltar a distinção dos tributos com finalidades extrafiscais e com efeitos extrafiscais. Todos os tributos possuem efeitos fiscais, uma vez que a tributação sempre gera externalidade positiva (incentivadora) ou negativa (desincentivadora) sobre a ordem econômica e social. Enquanto a finalidade extrafiscal pretende alcançar objetivos sociais, econômicos e políticos previstos na constituição.

A partir disso, há tributos com finalidade extrafiscal claramente definida no ordenamento jurídico, incorporando essas características à sua estrutura normativa. São esses o IS, Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), o IPI, o Imposto de Importação (II) e o Imposto de Exportação (IE) podem regular o setor econômico

(mercado financeiro, industrial ou comércio exterior). Esses tributos estão sujeitos a um regime constitucional extrafiscal próprio, justificando exceções aos princípios da legalidade, da anterioridade e da periodicidade mínima. Dessa forma, são considerados como impostos com finalidade estruturalmente extrafiscal.

Dentre as muitas atividades exercidas pelo Estado, destaca-se a criação e a incidência de tributos. O tributo é algo indelegável e exercido pelo Estado somente por lei (art. 150, I, CF/88). Quanto à sua finalidade, o mesmo não se limita a proporcionar receita ao Estado, mas também a atender às necessidades públicas essenciais previstas na Constituição.

Diante disso, a intervenção do Estado deve buscar garantir princípios constitucionais, a sua correta aplicação e delimitações, respeitando também os princípios tributários, os direitos e garantias dos cidadãos, os princípios da ordem econômica e as diretrizes constitucionais.

Diante disso, em algumas situações, é necessário adotar um tratamento especial com a finalidade de garantir os direitos constitucionais, conforme previsto no art. 146-A, da CF/88, que afirma:

art.146-A: Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo (Brasil, 1988).

Esse dispositivo permite orientar a criação e edição de normas tributárias, fazendo a correlação entre tributação e concorrência, cujo não intervenção pode gerar uma assimetria no mercado.

A distorção pode ocorrer por duas formas: a) a primeira, quando as leis fiscais gerarem distorções ou desigualdades num mesmo setor; b) a segunda, quando as leis estiverem adequadamente formuladas, mas sua aplicação concreta não possui efetividade.

O artigo 146-A, da CF/88, também torna explícita a regra da neutralidade tributária, na qual o Estado tem dois tipos de deveres: um Positivo e um Negativo. O

dever Negativo implica que a política fiscal não deve intervir na concorrência em um ambiente ideal. Já o dever Positivo, por sua vez, surge quando o Estado, ao considerar conveniente, decide adotar uma política fiscal para estimular a livre concorrência e a livre iniciativa, quando esta é imperfeita, conforme previsto no art. 170 da CF/88.

Nos casos em que os contribuintes encontram-se em situações econômicas distintas, o Estado pode oferecer tratamentos diferenciados, conforme previsto nos art. 146, III, d; 151, I e 170, IX, da CF/88, permitindo tratamento tributário diferenciado, a exemplo como ocorre em micro e pequenas empresas.

Dessa forma, salvo para nivelar desigualdades econômicas, a tributação não deve interferir na livre concorrência. Celso Antônio Bandeira de Mello (2020, p. 2) ilustra:

Esclarecendo melhor: tem-se que investigar, de um lado, aquilo que é adotado como critério discriminatório; de outro lado, cumpre verificar se há justificativa racional, isto é, fundamento lógico, para, à vista do traço desigualador acolhido, atribuir o específico tratamento jurídico construído em função da desigualdade proclamada. Finalmente, impende analisar se a correção ou fundamento racional abstratamente existente é, in concreto, afinado com os valores prestigiados no sistema normativo constitucional. A dizer: se guarda ou não harmonia com eles.

Assim, deve-se utilizar dos dispositivos legais vigentes para exigir ou majorar os tributos, caso não respeitado deve ser tratado como inconstitucional, conforme previsto no art. 150, inc. I da CF/88. Porém, existem exceções constitucionais, nas quais possuem finalidade de regular determinadas políticas públicas, exemplos dessas são: a tributação industrial (IPI), financeira (IOF), de importação (II) e de exportação (IE).

### 3.2 INDUÇÃO ECONÔMICA: INCENTIVO / DESINCENTIVO- ART.174 DA CF/88

O Estado, em diferentes momentos, adotou tanto posições liberais quanto intervencionistas. (Rossignoli; Ferrer, 2021). No liberalismo, o foco está nas liberdades e garantias individuais, e o Estado, por meio da Administração Pública,

exerce uma interferência mínima na economia e na política, permitindo uma autorregulação dos setores. Nesse contexto, a tributação é reduzida ao mínimo necessário, servindo apenas para manter o funcionamento básico do governo.

Por outro lado, o intervencionismo se caracteriza por uma atuação ativa do Estado na regulação econômica, política e social, com o objetivo de promover a justiça social e reduzir desigualdades. Nesse modelo, a tributação é um dos principais instrumentos utilizados pelo governo para controlar o mercado e garantir o cumprimento de normas jurídicas.

Cecil Pigou (Apud Caliendo, 2016), um dos principais estudiosos da teoria das externalidades, dividiu-a em externalidades negativas e positivas. Para o autor (Ibidem), a externalidade negativa ocorre quando a entrada de novas empresas em setores industriais provoca aumento ou redução dos custos sociais, gerando um desarranjo produtivo e, conseqüentemente, uma perda de bem-estar socioambiental. Nesse cenário, quando apenas corrigido por arranjos privados, não é possível existir um equilíbrio socioambiental.

Pensando em sanar tais problemas, o Estado pode intervir de diferentes maneiras. A primeira ocorre quando ele controla totalmente os meios de produção, regulando tanto a quantidade e qualidade das trocas econômicas, como aconteceu na União Soviética. A segunda forma de intervenção é quando o Estado atua como agente econômico, criando empresas públicas para competir no mercado aberto, como o Banco do Brasil e o Banco do Nordeste. Essas abordagens fundamentam a intervenção estatal como um instrumento para corrigir falhas de mercado, especialmente as externalidades negativas (custos sociais).

Enquanto as externalidades positivas podem incluir, por exemplo: a valorização da propriedade devido à construção de estradas próximas, o plantio de florestas para a melhoria do clima e o desenvolvimento de pesquisas científicas, entre outros (Caliendo, 2016).

A tributação, em regra, possui a característica arrecadatória, em que ocorre a retirada de patrimônio privado para o financiamento do Estado, podendo ter diferentes objetivos: a proteção dos direitos e interesses individuais (Estado Liberal),

do interesse público (Estado Social) ou mesmo dos direitos fundamentais (Estado Democrático de Direito).

Além disso, o tributo também possui características extrafiscal, permitindo a possibilidade de indução econômica por parte do Estado, conforme previsto no art. 174 da CF/88:

Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.(Brasil, 1988)

A função extrafiscal pode induzir os comportamentos para alcançar os objetivos constitucionais (Gonçalves; Ribeiro, 2015), permitindo a escolha do cidadão. Portanto, os agentes econômicos podem optar por não seguir o recomendado pela norma indutora, sem que lhes seja imputada nenhuma sanção. Com a indução, a liberdade do agente permanece intacta. Portanto, cabe ao mercado determinar o sucesso da medida, o qual será evidenciado pela continuação ou não do comportamento incentivado ou desestimulado.

Luís Eduardo Schoueri (2003, p. 26) diz que “o agente econômico não se vê sem alternativa; ao contrário, recebe estímulos ou desestímulos que, atuando no campo de sua formação de vontade, levam-no a se decidir pelo caminho proposto pelo legislador”.

Ao agente econômico é assegurada a possibilidade de adotar comportamentos diversos, sem que isso seja considerado ilícito. Diante disso, o Estado intervém de forma indireta, buscando alcançar e garantir determinados fins constitucionais. As normas tributárias indutoras podem atuar por meio de agravamento ou por vantagem.

A norma tributária indutora por agravamento ocorre quando o comportamento indesejado se torna mais oneroso, aumentando os custos do contribuinte. Isso leva

o agente econômico a buscar um comportamento alternativo. Assim, o Estado intervém desencorajando o seu comportamento (Melo Júnior, 2010).

Já as normas tributárias indutoras por vantagem buscam incentivar os contribuintes a adotar comportamentos desejados pelo legislador. Alguns desses instrumentos incluem: imunidade tributária; incentivos fiscais; subvenções de investimento ou custeio; crédito presumido; isenções.

Um exemplo de indução do Estado no mercado é a tributação sobre o cigarro, que possui finalidade extrafiscal, visando à redução do consumo para promover a saúde pública, um direito social constitucional. O cigarro, por ser um fator de risco para qualidade de vida, está diretamente ligado ao aumento de doenças relacionadas ao tabagismo, com custo anual estimado de R\$ 125,148 bilhões, segundo o Instituto Nacional do Câncer (INCA).

O aumento do consumo de tabaco afeta principalmente as camadas populares da sociedade (Presidência da República, 2022). A Organização Mundial da Saúde em sua Convenção-Quadro para o controle do Tabaco, diz que "medidas relacionadas a preços e impostos são meios eficazes e importantes para que diversos segmentos da população, em particular os jovens, reduzam o consumo de tabaco" (Presidência da República, 2022).

O Brasil, como membro da Organização Mundial da Saúde (OMS), se comprometeu a aplicar políticas tributárias que visam reduzir o consumo de produtos derivados do tabaco, especialmente porque afetam diretamente os jovens e as populações de menor renda. A partir de estudos, foi mostrado que o aumento de 10% nos preços desses produtos pode reduzir o consumo em cerca de 8% em países de baixa e média renda. Além disso, também foram mostrados que o aumento dos preços desencoraja a iniciação entre crianças e adolescentes (Ibidem). Com isso, o aumento dos impostos eleva a arrecadação governamental, servindo como possibilidade de ajudar a financiar os custos econômicos e sociais decorrentes do tabagismo.

As políticas de desincentivo, a exemplo de preços mínimos estabelecidas pela Lei nº 12.546, de 2011, e o Decreto nº 8.656, de 2016, ajudam a reduzir o consumo. Assim, o acesso econômico ao cigarro é limitado por uma política tributária que

calcula o preço do produto em relação à renda, medido pela proporção do PIB per capita, tendo como base o valor aproximado para comprar 100 maços de cigarro da marca mais vendida.

Entretanto, segundo o INCA, desde 2016 o Brasil não reajusta o preço do cigarro, o que resultou em uma queda real estimada de 26% no valor do produto. Com isso, o Brasil se tornou o segundo país com menor valor comercializado do cigarro da América, atrás apenas do Paraguai (Presidência da República, 2024).

Com o novo Decreto nº 12.127/2024, com vigência desde 1º de novembro de 2024, foram introduzidos novos parâmetros para ajustar os valores dos cigarros, estabelecendo uma alíquota específica de R\$ 2,25 por vintena, e o preço mínimo de venda no varejo foi fixado em R\$ 6,50 por maço ou box (20 cigarros) (Ibidem).

O reajuste do IPI do cigarro e o preço mínimo para venda no varejo, é estimado um ganho de arrecadação de R\$ 299,54 milhões em 2024, R\$ 3,017 bilhões em 2025 e R\$ 3,051 bilhões em 2026 (Ibidem).

O aumento do IPI na indústria do tabaco serve para alcançar os objetivos constitucionais, protegendo a saúde pública, especialmente entre jovens e a população de menor poder aquisitivo, porque induz diretamente no consumo. Dessa forma, a extrafiscalidade contribui para promover a justiça social e interesse público.

Já a Zona Franca de Manaus (ZFM), regulamentada pelo Decreto-Lei n. 288/1967, é um instrumento que materializa os objetivos constitucionais de promover o desenvolvimento regional, integrando o Amazonas na economia brasileira. No art. 9º do decreto estabelece a isenção do IPI para mercadorias produzidas na ZFM (Gonçalves; Ribeiro, 2015).

A ZFM contribui para o desenvolvimento social, econômico e ambiental da região. O estudo realizado pela Confederação Nacional da Indústria (CNI) apontou que o estado do Amazonas tem o segundo maior PIB industrial da região Norte, e a sua indústria representa 34,8% da economia, empregando 180 mil trabalhadores e pagando o quarto maior salário industrial médio no Brasil (Holland et al., 2022).

Em pesquisa da FGV e EESP (Holland et al., 2022, p. 15) observa-se que:

Manaus teve a maior taxa de crescimento do emprego industrial no boom recente da economia brasileira (2003 a 2010). Até antes da recessão econômica que dominou o país (de final de 2014 a 2016), o Polo Industrial de Manaus empregava diretamente cerca de 120 mil trabalhadores com uma massa salarial da ordem de R\$ 2,2 bilhões de reais. Esse nível de emprego em Manaus foi superior ou próximo ao de grandes centros industriais de outras regiões do Brasil como São José dos Campos, Osasco, Jundiaí, Mogi das Cruzes, e de outras capitais como Salvador, Recife e Goiânia. A economia industrial de Manaus representa 1,3% do emprego total da indústria do País (IBGE, PIA, 2016). Manaus tem a segunda maior participação do emprego na indústria de transformação em relação ao emprego na indústria em geral (80%) entre as microrregiões brasileiras.

(...) Segundo os dados da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS), Manaus representava, em 2010, a décima terceira microrregião em termos de empregos na indústria de transformação e a décima sexta na massa de salários pagos. Representa a segunda capital fora das regiões Sul e Sudeste em quantidade de empregos e salários, sendo superada apenas por Fortaleza no emprego e por Salvador no total de salários. A remuneração média mensal em Manaus está em três salários mínimos, abaixo de São Paulo, Rio de Janeiro, Salvador, Curitiba, Belo Horizonte, Vitória, Porto Alegre, e São Luís, porém acima de Brasília e Aracaju. No período de 2003 a 2010 houve crescimento de 67% no emprego e 75% no volume de salários pagos em termos reais.

Os resultados positivos na região são resultados de uma indústria moderna, abrangendo setores como: informática, eletroeletrônicos, metalurgia, mecânica, química, têxtil, automotivo (duas rodas), bebidas, móveis e editorial. Segundo a SUFRAMA, a indústria emprega cerca de 87 mil trabalhadores distribuídos em 496 projetos industriais, tendo faturamento médio anual estimado de R\$ 80 bilhões, assim impacta diretamente a renda per capita da região (Ibidem).

A ZFM também contribuiu na redução da diferença econômica de outras regiões no país. Dados históricos mostram uma forte expansão da renda per capita do estado do Amazonas logo após 1970, depois de um ciclo de crescimento mais suave desde 1940. “Em 1970, no começo da ZFM, a renda per capita de São Paulo (R\$17,4 mil) era 7 vezes maior do que a do Amazonas (R\$2,4 mil)” (Holland et al., 2022, p. 17) . “Em 2010, a renda per capita de São Paulo (R\$30 mil) passou a ser apenas 1,8 vezes maior do que a do Amazonas (R\$17 mil)” (Ibidem).

Esses avanços não são coincidência, mas sim reflexo dos incentivos na região, na qual ajudaram a ampliar o desenvolvimento. Desse modo, desde 1970 o estado do Amazonas aumentou sua participação no PIB nacional.

O progresso econômico se baseia no desenvolvimento do capital humano, um desses fatores é o aumento da escolaridade, o índice de alfabetização e a média de anos estudados. “Conforme o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), Manaus supera a média nacional, e, entre 1980 e 2000, o capital humano em Manaus cresceu mais de 250%, comparado ao crescimento médio nacional de 148%.” (Ipea Apud Holland et al., 2022, p. 31). Desse modo, ocorre a diminuição da desigualdade social e da renda, oferecendo melhores infraestrutura e moradia para a população da região.

Além disso, a ZFM contribui no combate do desmatamento e da preservação ambiental, pois com o aumento da empregabilidade e desenvolvimento socioeconômico diminuiu a dependência de atividades extrativistas, que são prejudiciais ao meio ambiente. Com isso, o Polo Industrial de Manaus (PIM) diminuiu a dependência de recursos florestais, impulsionando outros setores, como o de serviços.

A implementação de políticas de preservação ambiental, acompanhadas de medidas que desincentivem o desmatamento, são essenciais para garantir a sustentabilidade. A Zona Franca de Manaus (ZFM) desempenha um papel crucial na conservação do bioma amazônico, promovendo o desenvolvimento sustentável tanto da região como para a nação.

A extrafiscalidade ambiental emerge como um mecanismo fundamental para alinhar o sistema tributário aos imperativos de sustentabilidade e proteção ecológica. No Brasil e no mundo, tributos com finalidade ambiental têm sido utilizados para desincentivar práticas poluentes, promover a transição para energias renováveis e financiar políticas de conservação. Essa abordagem reflete a crescente conscientização sobre a necessidade de internalizar os custos ambientais, conforme preconizado pela teoria das externalidades de Pigou, que defende a tributação de atividades geradoras de danos socioambientais.

Nesse sentido, tem-se o exemplo do ICMS Ecológico adotado pelos estados Paraná, Minas Gerais e São Paulo. Esse mecanismo redistribui parte da arrecadação do ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) para municípios que abrigam unidades de conservação ambiental ou implementam políticas de gestão de resíduos sólidos. No Paraná, parte da receita foi destinada a

municípios que protegem mananciais, áreas de preservação permanente ou terras indígenas. Essa política não apenas incentiva a preservação, mas também compensa financeiramente localidades que restringem atividades econômicas em prol do meio ambiente.

Outro exemplo, é a CIDE-Combustíveis (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico), que embora sua finalidade primária seja arrecadatória, parte de sua receita é direcionada a projetos ambientais, como o controle de emissões veiculares. Além disso, alguns estados brasileiros adotam alíquotas diferenciadas do IPVA (Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores) para veículos menos poluentes, tendo por finalidade incentivar a utilização de veículos mais sustentável e desestimular a utilização de veículos mais poluentes.

A EC nº 132/2023, também buscou tributar bens e serviços danosos ao meio ambiente. Ainda em fase de regulamentação, pretende-se que o Imposto Seletivo (IS) incida sobre produtos como agrotóxicos, plásticos de uso único e combustíveis fósseis, seguindo a lógica do "*poluidor-pagador*".

Em síntese, a extrafiscalidade pode ser utilizada como mecanismo tanto para corrigir falhas de mercado, como também estratégias de desenvolvimento econômico, social e ambiental do país, devendo respeitar os limites constitucionais.

### 3.3 A EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA NO CENÁRIO INTERNACIONAL

A extrafiscalidade tributária internacional é um instrumento utilizado pelos governos para influenciar comportamentos econômicos e sociais por meio da tributação, indo além da simples arrecadação de receitas. Esse mecanismo busca estimular ou desestimular determinadas atividades e consumos, alinhando-se a objetivos como justiça social, proteção ambiental e desenvolvimento sustentável. No cenário internacional, a extrafiscalidade é amplamente aplicada para corrigir falhas de mercado, promover políticas públicas e direcionar incentivos para setores estratégicos.

Atualmente, a extrafiscalidade tributária é uma estratégia consolidada em diversos países. Na União Europeia, por exemplo, são aplicados impostos sobre carbono, os chamados "ecoimpostos", que penalizam empresas por emissões excessivas de gases do efeito estufa, incentivando o uso de tecnologias mais limpas e sustentáveis. Além disso, o sistema europeu de comércio de emissões impõe limites rigorosos à poluição industrial, exigindo que empresas adquiram permissões para emitir carbono.

No Reino Unido e no México, há impostos sobre bebidas açucaradas, como refrigerantes, com o objetivo de reduzir o consumo desses produtos e combater a obesidade. Da mesma forma, países como Hungria e Dinamarca adotaram tributações sobre alimentos ultraprocessados, embora a Dinamarca tenha revogado a medida devido a dificuldades econômicas enfrentadas por consumidores e empresas. Nos Estados Unidos, diversos estados impõem impostos elevados sobre cigarros e bebidas alcoólicas, buscando desestimular o consumo desses produtos e, ao mesmo tempo, financiar políticas públicas de saúde.

Além da taxação de produtos nocivos, a extrafiscalidade é utilizada para incentivar setores estratégicos. A Alemanha, por exemplo, concede benefícios fiscais para empresas que investem em energias renováveis, como a solar e a eólica, contribuindo para a transição energética do país. Já a China oferece isenções fiscais e subsídios para a produção e comercialização de veículos elétricos, buscando reduzir a dependência de combustíveis fósseis e mitigar a poluição urbana.

Em um mundo cada vez mais globalizado, a extrafiscalidade tributária tem se mostrado um mecanismo eficaz para alinhar políticas fiscais aos desafios contemporâneos, como as mudanças climáticas, a promoção da saúde pública e a redução das desigualdades sociais. Ao adotar medidas extrafiscais, os governos podem estimular práticas sustentáveis e garantir que a tributação cumpra um papel estratégico no desenvolvimento econômico e social. No entanto, é fundamental que essas medidas sejam aplicadas de forma equilibrada, respeitando os princípios constitucionais e garantindo que a carga tributária não se torne excessivamente onerosa para os setores produtivos e para a sociedade.

## 4 IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

### 4.1 ASPECTOS DO IPI

O IPI, previsto conforme o art.153 da CF/88 estabelece as normas e princípios a serem cumpridos, entre eles, destaca-se a Seletividade do IPI, previsto no §3º, inciso I do mesmo artigo, onde afirma que “será seletivo, em função da essencialidade do produto”, como também é previsto no no art. 48 do CTN/66.

Para Leandro Paulsen, ser seletivo implica a adoção de alíquotas diferenciadas dependendo do produto (individualmente considerado) ou do tipo de produto (se alimentício, de higiene, têxtil etc.). O critério para essa diferenciação é determinado pelo próprio constituinte: o grau de essencialidade do produto. Desse modo, a seletividade consiste em tributar mais gravemente os produtos menos essenciais para a comunidade (tabaco, joia, armas etc.) e de forma mais branda, ou até zerar as alíquotas, os produtos mais essenciais (Campos, 2012).

A seletividade e a essencialidade possuem uma relação de causa e efeito. Ao selecionar determinados produtos para redução das alíquotas, esses são considerados essenciais à sociedade. Em contrapartida, para Campos, produtos não essenciais, também seguem o princípio da seletividade, devendo assim ter maior capacidade contributiva, incidindo assim progressivamente maior tributação na razão inversa da essencialidade dos produtos.

Diante disso, a adequação ao princípio da seletividade garante o acesso aos produtos essenciais ao maior número de pessoas. Os bens classificados como essenciais são disponibilizados a preços mais acessíveis para as pessoas com menor poder aquisitivo. Logo, aqueles com menor capacidade contributiva pagam menos imposto, enquanto os bens não essenciais têm impostos e alíquotas mais elevadas, sendo adquiridos por consumidores com maior capacidade contributiva.

Quanto a produtos industrializados, estes podem ser divididos em três categorias: i) necessários à subsistência; ii) úteis mas não necessários à

subsistência; iii) e produtos de luxo. Sendo assim, a essencialidade está diretamente ligada ao grau de necessidade do produto para a população. Para ele, o número de consumidores não é o aspecto mais relevante, mas sim a necessidade do produto para a população e seus consumidores.

O art. 6º, da CF/88 estabelece as condições mínimas necessárias para a manutenção de uma vida digna a todo cidadão, destacando a importância de elementos como “moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social” (Brasil, 1988). Ressalta-se, ainda, que a seletividade pode considerar não apenas a natureza do produto, mas também sua finalidade específica, exemplo disso são os cartões magnéticos de acesso ao transporte ferroviário, cuja finalidade específica é garantir o acesso ao transporte público para todos. (Valle, 2015).

Além disso, o IPI é um imposto não cumulativo, conforme previsto na Constituição Federal de 1988. A não cumulatividade ocorre quando o imposto incide apenas sobre o valor agregado em cada etapa de produção e comercialização, permitindo que a empresa gere um crédito tributário a ser utilizado em operações futuras. Esse mecanismo estabelece uma relação entre o sujeito passivo e o sujeito ativo, criando um crédito decorrente do pagamento do imposto, que poderá ser compensado.

O consumidor final, por sua vez, não é diretamente alcançado pelo princípio da não cumulatividade, uma vez que não possui obrigações relacionadas à responsabilidade ou à sujeição ativa do imposto. No entanto, é importante destacar que, embora não esteja abarcado pelo princípio, o consumidor final arca com o ônus econômico do IPI devido ao repasse do custo ao preço final dos produtos (Campos, 2012).

Outra característica do IPI é ser imposto indireto, pois sua incidência ocorre sobre o produto, com seu custo repassado ao longo da cadeia produtiva até os consumidores finais. Diferentemente do IR, cujo ônus recai diretamente sobre o contribuinte de fato, no caso do IPI, o contribuinte de direito— representado pelos industriais— transfere total ou parcialmente o ônus tributário ao consumidor, que

assume o papel contribuinte de fato. Dessa forma, o consumidor paga, juntamente com o valor da mercadoria, o tributo embutido no preço final do produto.

Os impostos indiretos possuem uma característica distintiva: enquanto os contribuintes de direito são responsáveis pelo recolhimento e pagamento dos tributos ao fisco, o encargo financeiro, por muitas vezes, é repassado aos contribuintes de fato. Dessa forma, o consumidor final arca com os custos do imposto embutido no preço dos bens ou serviços finais.

#### 4.2 EXTRAFISCALIDADE DO IPI

O IPI possui função arrecadatória e também extrafiscal, permitindo ao Estado intervir na economia. Essas intervenções na economia podem assumir diferentes finalidades: proteger e equilibrar a balança comercial; promover o fomento das atividades mercantis em determinadas regiões do território brasileiro, diminuindo as desigualdades sociais e regionais; proteger o meio ambiente contra o abuso e a exploração desordenada; diminuir a concentração de renda; reduzir o desemprego e a informalidade, evitando a depreciação das condições de trabalho; entre outros objetivos.

O IPI é um imposto real, que incide sobre bens industrializados, de competência tributária da União. A extrafiscalidade é considerado um valor constitucional, podendo ser concedidos benefícios fiscais, isenções, progressividade de alíquotas e finalidades especiais, entre outros.

O Estado, por meio da tributação, exerce poder econômico, devendo agir com prudência e dentro dos limites estabelecidos pelo ordenamento jurídico vigente. Isso porque a extrafiscalidade do tributo impacta a economia do país, orientando o mercado em conformidade com as políticas públicas pretendidas. (Campos, 2012).

Em 2009, em resposta à crise internacional, o governo implementou a primeira série de redução de alíquotas do IPI, com a finalidade de mitigar os impactos decorrentes da crise mundial. A desoneração do IPI impulsionou a geração de empregos, permitindo que o setor industrial operasse com cerca de 90% da sua

capacidade produtiva. Essa medida possibilitou a recontração de trabalhadores anteriormente demitidos e a contratação de novos funcionários para atender o aumento da demanda no comércio, resultando em um crescimento imediato na produção industrial. Também ocorreu impacto no comércio varejista, registrando um aumento de 21% nas vendas e 5% nos postos de trabalho, gerando diversos empregos (Ibidem).

As políticas de benefício fiscal desempenharam um papel fundamental na revitalização da indústria, contribuindo para a retomada da produção e a criação de novos empregos. Além disso, a redução das alíquotas do IPI impulsionou o consumo, ao diminuir os preços reais dos produtos, o que resultou no aumento da demanda e das compras no mercado. Contudo, a concessão de incentivos fiscais gerou perdas significativas na arrecadação do IPI, um tributo fundamental para assegurar a autonomia financeira e o equilíbrio federativo entre os entes da Federação.

É necessário considerar que a concessão de benefícios fiscais pode comprometer as receitas ordinárias dos entes federativos, principalmente daqueles com menor capacidade de arrecadação. Nessa perspectiva, torna-se imprescindível um planejamento criterioso que permita equilibrar e compensar os efeitos das políticas fiscais adotadas pelo Estado.

Embora as políticas fiscais possam trazer benefícios à sociedade ao buscar a concretização de valores constitucionais, sua aplicação deve ser conduzida com responsabilidade. É essencial que sejam atendidos requisitos mínimos e implementadas estratégias eficazes para equilibrar a concessão de benefícios fiscais, garantindo a sustentabilidade das receitas públicas e promovendo a equidade entre os entes federativos.

Com a recente Reforma Tributária, introduzida pela Emenda Constitucional nº 132/2023, o IPI passará por mudanças significativas. A criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a extinção gradual do IPI até 2032 representam uma nova fase para o sistema tributário brasileiro. No entanto, a função extrafiscal do IPI continuará a ser relevante, especialmente no contexto da promoção de políticas públicas voltadas à justiça social, ao desenvolvimento regional e à sustentabilidade ambiental.

A transição para o novo sistema tributário exigirá um planejamento cuidadoso para garantir que os objetivos da extrafiscalidade sejam mantidos e que os impactos negativos sobre a economia e a sociedade sejam minimizados. A adoção de medidas complementares, como campanhas de conscientização e investimentos em alternativas sustentáveis, será fundamental para o sucesso da reforma.

Dessa forma, o IPI é um tributo com grande potencial para promover objetivos constitucionais, como a justiça social, o desenvolvimento regional e a proteção ambiental. Sua função extrafiscal permite que o Estado utilize o imposto como instrumento de indução de comportamentos econômicos e sociais, promovendo políticas públicas alinhadas aos interesses da sociedade. No entanto, a eficácia do IPI depende de uma regulamentação clara e de um planejamento estratégico que garanta a sustentabilidade das políticas fiscais e a equidade entre os entes federativos.

## 5 IMPOSTO SELETIVO

### 5.1 A EMENDA CONSTITUCIONAL (EC) Nº 132/2023

A Emenda Constitucional (EC) nº 132/2023, aprovada em 20 de dezembro de 2023, trouxe mudanças significativas ao sistema tributário brasileiro. Através da Reforma Tributária buscou-se eliminar a complexidade excessiva da tributação do país, trazendo assim maior simplicidade e transparência na tributação. Uma das principais inovações foi a unificação de diversos tributos, resultando na criação do IVA (Imposto sobre Valor Agregado), adotado no formato IVA-dual. Esse novo modelo busca promover uma estrutura tributária mais racionalizada e alinhada com as melhores práticas internacionais.

As mudanças implementadas pela Reforma Tributária serão introduzidas de forma gradual, em um período de transição com início em 2024 e término previsto para 2032. Esse período de adaptação visa proporcionar melhor adequação por parte dos contribuintes e do fisco, garantindo uma implementação mais eficiente e com menor risco de seu não cumprimento ao sistema tributário.

A Reforma também busca reduzir o número de litígios, guerras fiscais entre os entes e facilitar o acesso de informações tributárias para todos. Antes da aprovação da EC 132/2023 existia um grande número de tributos, cada um com sua particularidade, legislação e obrigações, gerando uma complexidade desnecessária, na qual dificultava o cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes.

Em consequência disso, havia grande número de processos (judiciais e administrativos), com debates sobre a aplicação das leis e de que forma deveriam ser cumpridas, levando a ter um grande número de litígios a serem solucionados nos tribunais. A multiplicidade de tributos, associada à complexidade de suas normas, contribuía para um ambiente de incerteza jurídica e constante disputa entre contribuintes e a administração tributária. A Reforma Tributária, portanto, busca promover maior clareza nas regras e simplificar o sistema, reduzindo os conflitos

interpretativos e aprimorando a relação entre fisco e contribuinte (Castello; Welter, 2024).

Quanto ao novo sistema, por meio do acréscimo do §3º ao art. 145 da Constituição de 88, houve o acréscimo de cinco novos princípios: simplicidade, transparência, justiça tributária, cooperação e defesa do meio ambiente. As modificações trouxeram explicitamente esses princípios ao Sistema Tributário Nacional, levando então a ter uma tributação mais eficaz e abrangente, tanto para o contribuinte, como para a Fazenda Pública.

O princípio da simplicidade visa tornar as informações mais acessíveis ao público, utilizando linguagens práticas e claras que permitam a compreensão de todos os cidadãos. A norma deve ser autossuficiente, ou seja, não exigir a consulta de outras legislações para que se entenda a incidência do tributo ou as obrigações acessórias a ele relacionadas. Dessa forma, o princípio da simplicidade busca garantir a maior praticabilidade possível no sistema tributário, facilitando o entendimento e cumprimento das obrigações fiscais dos contribuintes.

O Imposto Seletivo (IS) é uma das inovações trazidas pela Reforma Tributária com a função extrafiscal explícita. Esse imposto visa desestimular o consumo de produtos e serviços prejudiciais à coletividade e ao meio ambiente. Assim, ao ser aplicado sobre produtos e serviços danosos, o IS também busca alinhar o sistema tributário com as metas de desenvolvimento sustentável e justiça social.

Já o princípio da transparência pretende dar maior publicidade e acesso à informação, garantindo que os cidadãos tenham fácil acesso às informações sobre a arrecadação e os gastos públicos. Ele assegura que a sociedade possa monitorar a correta aplicação dos recursos públicos e exigir responsabilidades aos gastos governamentais. Já o princípio da cooperação determina que deve existir a cooperação entre o Fisco e o contribuinte, para que ocorra o cumprimento da lei tributária.

O princípio da justiça tributária deseja que o sistema tributário possa ser alinhado à busca de políticas públicas que garantam igualdade aos contribuintes do país. Dessa forma, devem ser observados a capacidade tributária do contribuinte, tornando o sistema tributário mais progressivo.

Por último, o princípio de proteção ao meio ambiente busca incentivar comportamentos que favoreçam a preservação ambiental, ao mesmo tempo em que desestimula ações contrárias. Esse princípio está diretamente ligado com as tendências internacionais voltadas ao desenvolvimento econômico e socioambiental, esse tema tem ganhado destaque no Brasil e no mundo. O país tem desempenhado um papel importante em debates internacionais, como o recente G20 realizado em território nacional, no qual a agenda ambiental foi um dos principais tópicos. Durante essas discussões, enfatizou-se a necessidade de parcerias internacionais para a preservação do meio ambiente e para o desenvolvimento sustentável nas gerações presentes e futuras, além disso, a criação de fundos globais de investimento voltados à iniciativa de preservação ambiental.

Nesse contexto, o acréscimo do §4º do art. 43 da CF/88 estabelece que, “sempre que possível, a concessão dos incentivos regionais a que se refere o § 2º, III, considerará critérios de sustentabilidade ambiental e redução das emissões de carbono” (Brasil, 1988). Permitindo assim que a União implemente isenções, reduções ou diferimento temporário de tributos com o objetivo de promover o crescimento socioeconômico e diminuir desigualdades sociais. Além disso, esses benefícios fiscais podem ser instituídos com a finalidade de preservar o meio ambiente e reduzir as emissões de carbono.

Com as mudanças da EC nº 132/23, foram estabelecidas fases para a transição do novo sistema tributário com início em 2024 até 2032. Em 2024 se deu início a regulamentação da reforma, na qual está sendo conduzida pelo Congresso Nacional. No período de 2024 a 2025, até o momento, dois projetos de lei complementar (PLP nº 68 e PLP nº 108) estão sendo discutidos para ajustes e aprimoramentos.

No ano de 2026, começará o período de teste, quando o novo sistema tributário do Brasil, baseado no IVA-DUAL, entrará em vigor. Esse modelo dual incluirá a Contribuição Sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), com alíquotas de 0,9% para a CBS e 0,1% para o IBS, totalizando 1% para o IVA-DUAL, em 2026. Durante esse ano, os tributos CBS, IBS, PIS e Cofins coexistirão até dezembro, momento em que PIS e Cofins serão extintos.

A coexistência temporária desses tributos em 2026 permitirá a transição gradual. No fim, a CBS substituirá o PIS e a Cofins, enquanto o IBS substituirá o ICMS e o ISS. Em 2027, encerra-se o período de testes e inicia-se o chamado “período de transição”. Durante esse ano, a CBS será aplicada em sua totalidade, uma vez que PIS e Cofins serão extintos. Em 2027, dará início também a incidência do IS que substituirá o IPI. A alíquota do IPI será zerada, exceto para alguns produtos que impactam a Zona Franca de Manaus. No mesmo ano será extinta por definitivo PIS e Cofins.

O IBS continuará em aplicação, coexistindo com ICMS e ISS, conforme estabelecido durante o período de testes iniciado em 2026, com uma alíquota inicial reduzida. Já em 2029 e 2032, haverá um período de transição para a substituição gradual do ICMS e do ISS pelo IBS, com aumento progressivo das alíquotas do IBS. Desde o início do período de testes, em 2026, a alíquota do IBS foi definida em um valor reduzido. A partir de 2029, o IBS terá um aumento gradual, enquanto as alíquotas do ICMS e do ISS serão reduzidas progressivamente até sua extinção em dezembro de 2032.

Dessa forma, em 2033, o IBS estará plenamente implementado, substituindo definitivamente o ICMS e o ISS. É importante destacar que, em 2027, a CBS já terá sido totalmente aplicada, com a extinção do PIS e da Cofins, enquanto o IBS será implementado em sua totalidade apenas a partir de 2033.

## 5.2 A EXTRAFISCALIDADE E A SELETIVIDADE DO IMPOSTO SELETIVO (IS)

A extrafiscalidade e a seletividade do IS são conceitos fundamentais para a compreensão da nova estrutura tributária brasileira, especialmente no contexto da Emenda Constitucional nº 132/2023. O IS foi concebido como um tributo de caráter eminentemente extrafiscal, ou seja, sua principal função não é arrecadar recursos para o Estado, mas sim induzir comportamentos econômicos e sociais que promovam o bem-estar coletivo e a sustentabilidade ambiental.

O IS é de competência da União, conforme previsto no Art. 153 da CF/88, que diz:

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, 1988).

O fato gerador do IS é: produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente. Assim, é delimitado sua incidência aos bens ou serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente. Esse imposto se diferencia do IPI pela sua finalidade predominantemente extrafiscal, buscando desestimular práticas nocivas à sociedade e à sustentabilidade ambiental, alinhando-se à teoria de Pigou, que defende a intervenção estatal como forma de corrigir falhas de mercado, impondo custos adicionais às atividades que causam danos socioeconômicos e ambientais.

Nesse sentido, percebe-se que o IS possui natureza extrafiscal, uma vez que a norma tributária é utilizada como instrumento de intervenção e/ou indução do comportamento do contribuinte, visando atingir finalidades constitucionais específicas, indo além do propósito de arrecadação fiscal.

É que

Pela primeira vez, teremos um tributo vocacionado a mitigar as externalidades negativas do consumo indesejado, diferente do que ocorria com o IPI, por exemplo, que embora tivesse como mandamento constitucional a seletividade em razão da essencialidade do produto, demonstrando um vetor extrafiscal, ainda se estava diante de um imposto de marcante finalidade arrecadatória e a incidir sobre toda e qualquer industrialização. (Vidor; Bernardes, 2024, p. 3).

O novo tributo guarda semelhança com o princípio da seletividade, já presente no ordenamento jurídico por meio do ICMS e IPI. A seletividade permite a aplicação de alíquotas diferenciadas para bens e serviços que possuem impacto social, seja ele positivo ou negativo. Para bens ou serviços que beneficiem a coletividade, é possível conceder benefícios fiscais, enquanto para aqueles com efeitos prejudiciais, podem ser adotadas alíquotas maiores, com o objetivo de desestimular comportamentos indesejados e contrários aos objetivos constitucionais (Castello; Welter, 2024).

Aliomar Baleeiro, (1990, pág.206) diz:

a seletividade, no art. 48 do CTN, quer dizer discriminação ou sistema de alíquotas diferenciais por espécies de mercadorias. Praticamente, trata-se de dispositivo programático endereçado ao legislador ordinário, recomendando-lhe que estabeleça as alíquotas em razão inversa da imprescindibilidade das mercadorias de consumo generalizado. Quanto mais sejam elas necessárias à alimentação, ao vestuário, à moradia, ao tratamento médico e higiênico das classes mais numerosas, tanto menores devem ser. O discricionarismo honesto do legislador, fiel ao espírito da Constituição, fará a seleção das mercadorias e a relatividade das alíquotas.

Cabe destacar, a distinção das diferentes incidências do IS e do IPI. Enquanto o IPI aplica a seletividade em razão da essencialidade do produto, no caso do IS o legislador complementar não enumera expressamente as situações fáticas que causariam prejuízos à saúde ou ao meio ambiente para ocorrer sua incidência.

A extrafiscalidade do IS é característica principal desse tributo, enquanto sua característica arrecadatória assume importância secundária. Nesse sentido, esse será eminentemente extrafiscal, somente justificando sua incidência se desestimular comportamentos nocivos à saúde ou ao meio ambiente. “A inovação advém, em especial, do viés ambiental que ele irá carregar, podendo incidir então sobre bens e serviços que tenham resultados danosos ao meio ambiente” (Castello; Welter, 2024, p. 9), também conhecidos como “imposto do pecado”.

Assim, em decorrência do dano social deve incidir tributos sobre fatos geradores de externalidades negativas. Como dito pelo Professor Fernando Facury Scaff, citando Pigou (2023, p. 2)

A ideia de Pigou se baseia na seletividade, tributando mais fortemente atividades que gerem externalidades negativas, tais como poluição ou malefícios à saúde, e privilegiando externalidades positivas, como as que se referem a bens e serviços de primeira necessidade para a população. Na origem discutia-se fortemente sua incidência sobre a renda e lateralmente sobre o consumo, tendo havido muito debate teórico acerca de sua mensuração, mas esse é um aspecto que deixarei de lado, pois as alíquotas do IS ainda não foram apresentadas, e, tal qual redigido, atingirá apenas as externalidades negativas.

Verifica-se que o propósito dessa mudança não é o aumento da arrecadação de receitas públicas, mas, sim a utilização do tributo como instrumento para enfrentar problemas socioeconômicos, visando a indução do comportamento.

Nesse sentido, no âmbito dos bens de consumo, IS aponta para a possibilidade de tributação das bebidas açucaradas e alcoólicas, além dos produtos do fumo, como cigarros e outros derivados, que estão entre os principais alvos devido aos seus efeitos adversos sobre a saúde pública. Ademais, o imposto também abrange produtos que, embora úteis em diversas situações, apresentam potencial de causar danos ambientais significativos, incentivando, assim, a adoção de comportamentos de consumo mais responsáveis.

Já no setor produtivo o IS poderá incidir sobre operações relacionadas à extração e comercialização de minérios, petróleo e gás natural, atividades estas que, quando conduzidas sem práticas sustentáveis, acarretam graves impactos ambientais. Adicionalmente, outros itens, como veículos – mesmo os elétricos, quando submetidos a critérios específicos –, e serviços de apostas, tanto presenciais quanto online, poderão ser tributados, com a finalidade de assegurar um ambiente econômico e social mais equilibrado.

Entretanto, sem maiores delimitações de incidência do tributo e a aplicação de sua seletividade. Cabe ao legislador o dever de estabelecer os critérios de incidência do novo tributo, delimitando a seletividade para garantir o cumprimento dos valores constitucionais.

“Por isso é tão importante propor critérios para o controle do imposto seletivo, a fim de confirmar se este está cumprindo devidamente sua função extrafiscal” (Vidor; Bernardes, 2024, p. 9).

O constituinte derivado deixou em aberto o que considera como “prejudicial à saúde e ao meio ambiente” (Brasil, 1988). Assim, Andrade citado por Vidor e Bernardes (2024, p. 5) diz que “o artigo 153, inciso VIII, § 6º, da Constituição de 88, não impõe a exigência explícita ao legislador de ‘demonstração efetiva da externalidade negativa como critério material autorizativo e limitante da incidência tributária”’.

Desse modo,

o critério material da hipótese de incidência é por demais aberto e impreciso, pois permite tanto a tributação de elementos que podem gerar impactos negativos à saúde e ao meio ambiente, conforme mencionado pelo relator na proposta de emenda, quanto a tributação de itens fundamentais para uma vida digna, como energia elétrica ou combustíveis. (Filho, 2024, p. 10)

Decorrente dessa imprecisões o professor Fernando Facury Scaff (2023, p. 2)

diz:

Ainda sobre o artigo 153, VIII, observa-se que a expressão "prejudicial à saúde ou ao meio ambiente" é amplíssima, permitindo sua incidência tanto sobre a cadeia econômica quanto sobre o produto que dela resultar. Trata-se de outro pequeno detalhe que pode gerar incontáveis confusões. Exemplo: a industrialização da cana pode resultar em etanol ou em açúcar. Caso venha a ser considerado o açúcar como um produto prejudicial à saúde, apenas ele será objeto do IS ou toda a cadeia produtiva? Mais: será considerado prejudicial a saúde o produto "açúcar" ou os produtos que resultarem em bebidas açucaradas, como os refrigerantes? Ou incidirá sobre toda a cadeia econômica de industrialização dessas bebidas? Ou ainda, incidirá sobre a cadeia de produção do açúcar e também sobre a dos refrigerantes? Isso não está claro .

Nesse contexto, a ausência de uma delimitação clara da abrangência do imposto pode comprometer sua função extrafiscal, aumentando a ocorrência de comportamentos que se pretende desincentivar. Dessa forma, o tributo poderá atuar de maneira contrária ao objetivo pretendido pelo texto constitucional. Considerando que o agente econômico tem a liberdade de permanecer no comportamento indesejado, ele pode simplesmente optar por arcar com o ônus tributário correspondente, aceitando o pagamento do imposto. (Segundo, 2024, p. 648):

Hugo de Brito Machado Segundo se vale de um caso não tributário para demonstrar como o agente, diante de uma contraprestação, pode adotar um comportamento diverso daquele pretendido quando da elaboração da norma. Segundo o doutrinador, uma creche de Haifa, em Israel, possuía problemas com os pais de alunos que se atrasavam para buscar seus filhos ao final do dia. Desse modo, "estabeleceu-se, então, uma multa para aqueles pais que chegassem atrasados. A ideia, naturalmente, não era a de arrecadar recursos com a tal multa, mas a de desestimular os pais a chegarem atrasados. Contrariando as expectativas de quem idealizou a multa, contudo, depois de sua implementação os atrasos se tornaram mais frequentes e mais longos. Houve, ainda, um aspecto ainda mais danoso: quando a creche resolveu abolir a multa, pelo efeito indesejado que trouxe, era tarde demais: os atrasos não diminuíram de modo a voltar ao patamar anterior.

Ao fisco não pode ser concedido “cheque em branco” sem limitações claras no controle da extrafiscalidade. Caso não haja delimitação precisa dos conceitos, isso poderá gerar insegurança jurídica quanto à sua aplicabilidade. O imposto seletivo, advindo da Reforma Tributária com a aprovação do PLP 68/2024, representa uma nova espécie tributária com caráter acima de tudo extrafiscal, destinada a incidir sobre bens prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente. Contudo, a definição desses bens é ampla e imprecisa, podendo gerar distorções e transformar o imposto em um instrumento arrecadatário, afastando-o de sua finalidade primária.

A análise da eficiência do IS deve levar em consideração os princípios da isonomia e da proporcionalidade, garantindo que a tributação respeite direitos fundamentais, como propriedade e liberdade, e se apresentar como o meio mais adequado para promover saúde e proteger o meio ambiente. A partir disso, experiências internacionais indicam que medidas complementares são essenciais para alcançar os objetivos pretendidos.

Países como o Reino Unido e o México já adotam impostos sobre bebidas açucaradas, enquanto a União Europeia implementa tributos sobre carbono para reduzir as emissões de gases do efeito estufa. Essas experiências oferecem lições valiosas para o Brasil.

Por exemplo, a Dinamarca tentou implementar um imposto sobre alimentos ultraprocessados, mas revogou a medida devido aos impactos negativos sobre consumidores e empresas. Isso mostra que a regulamentação clara e a avaliação contínua dos impactos são essenciais para o sucesso de tributos extrafiscais. Além disso, é importante que o IS seja acompanhado de medidas complementares, como campanhas de conscientização e investimentos em alternativas sustentáveis.

Portanto, caso o imposto seletivo não se mostre eficaz no cumprimento de sua função extrafiscal, sua aplicação deve ser reavaliada à luz dos princípios da proporcionalidade e da isonomia, sob pena de configurar como um tributo meramente arrecadatário, tornando-se inconstitucional.

### 5.3 BENS E SERVIÇOS PREJUDICIAIS À SAÚDE: “CASO BETS”

O número de apostas online tem crescido em todo o mundo, especialmente as apostas esportivas de cota fixa, conhecidas como Bets. Diante disso, a utilização do Imposto Seletivo pode ser considerada uma ferramenta desestimuladora aos apostadores compulsivos no país.

No Brasil, o número de apostas esportivas tem crescido significativamente, colocando o país entre os líderes mundiais. A popularização das apostas, especialmente por meio de plataformas online tem causado impactos negativos socioeconômicos, afetando principalmente as classes de menor renda per capita familiar, isso tem ocasionado muitos problemas sendo esses: dívidas, consumo, desestímulo à educação, prejuízo à saúde mental, entre outros. Esses efeitos geraram preocupações crescentes tanto para o poder público quanto para a economia nacional.

No último semestre de 2024, a Associação Brasileira de Mantenedoras de Ensino Superior (ABMES) em conjunto com o grupo PricewaterhouseCoopers (PwC) divulgou o resultado que 35% dos interessados em começar uma graduação não iniciaram o curso por terem comprometido seus recursos financeiros com gastos em apostas esportivas. O percentual é ainda maior nas famílias de menor renda, subindo para 41% (Dantas, 2024).

Além disso, a pesquisa aponta que as apostas esportivas representam uma parcela de 92% das despesas das classes D e E com lazer e cultura (Ibidem). Diante disso, o crescimento do mercado de bets, têm diminuído o consumo de itens essenciais para essas famílias. Segundo pesquisa:

Entre os jogadores, 23% deixaram de comprar roupas, 19% não adquiriram itens de supermercado, 19% não consumiram viagens, 15% deixaram de fazer refeições fora do lar, 14% não compraram itens de higiene e beleza, 11% não adquiriram medicamentos ou outros cuidados com a saúde e 11% não pagaram contas básicas como água, luz e gás – tudo em favor das apostas online.

Esse cenário preocupante tem impactado diretamente os serviços de saúde, que registraram um aumento significativo na procura por tratamento de comportamentos aditivos relacionados a apostas. A dependência em jogos,

sejam eles online ou presenciais, é classificada como um transtorno psicológico nos dois principais manuais de diagnóstico utilizados atualmente. O *Diagnostic and Statistical Manual of Mental Disorders* (DSM-5), da American Psychological Association (APA), e a *Classificação Estatística Internacional de Doenças e Problemas Relacionados à Saúde* (CID-11), da Organização Mundial da Saúde (OMS), categorizam esse comportamento como "transtorno de jogo" (CID 6C50) (Dantas, 2024, p. 8).

O transtorno do jogo compulsivo é reconhecido pela Organização Mundial da Saúde (OMS), sendo um distúrbio que afeta diretamente a vida do indivíduo, comprometendo sua estabilidade financeira, emocional e social. No Brasil, o crescimento acelerado das apostas esportivas online tem ampliado o número de pessoas expostas a esse risco, principalmente entre os jovens e indivíduos de baixa renda. O fácil acesso a plataformas digitais e a publicidade massiva voltada para o público-alvo, muitas vezes sem a devida regulação, contribuem para o aumento de casos de dependência.

Diante disso, como resposta ao crescente problema das apostas esportivas, o Poder Público regulamentou o mercado das bets, buscando reduzir os impactos negativos e garantir maior segurança aos apostadores. Nesse sentido, o Congresso Nacional aprovou o Projeto de Lei (PL) nº 3.626, de 2023, de autoria do Poder Executivo, sancionado com a Lei nº 14.790, de 29 de dezembro de 2023. A nova legislação estabelece regras e diretrizes para promover o jogo responsável, além de práticas regulamentares de comunicação, publicidade, propaganda e marketing do setor. Também definiu os direitos e deveres tanto dos apostadores quanto casas de apostas esportivas, contribuindo no aperfeiçoamento e regulamentação desse setor.

Na Reforma Tributária também abordou essa preocupação, como previsto no inciso VII do §1º do art. 406 do Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 68, de 2024, que trata dos concursos de prognóstico e fantasy sports. Essa inclusão aprofunda o debate sobre a pertinência e a utilização do IS como instrumento de possível redução do número de apostas esportivas no Brasil.

Além disso, pesquisas realizadas pela OMS, identificaram que com o aumento dos preços tende-se a reduzir práticas prejudiciais à saúde da sociedade e ao meio ambiente (Dantas, 2024). A OMS recomenda a prática de preços mínimos ("piso"), além de políticas tributárias ou não tributárias (ibidem). Tais medidas reduzem a prática de comportamentos prejudiciais aos cidadãos. Diante disso, é questionado

da possível pertinência do IS como instrumento para diminuir o número de apostas esportivas.

Nessa perspectiva, mesmo bem intencionado as medidas fiscais, não há evidências práticas que comprovem a efetividade. O mesmo estudo realizado pela OMS aponta que tais medidas não têm atingido a finalidade pretendida. Isso ocorre porque, ao aumentar a tributação sobre apostas esportivas online, é provável que os custos sejam repassados aos apostadores, sem evidências concretas de que isso reduziria o número de apostas. Nesse contexto, tal medida tem grande chance de levar apostadores a migrarem para as plataformas ilegais, devido à facilidade do acesso virtual. Outro fator de destaque, é caso esses apostadores permaneçam em realizar apostas nas casas legalizadas poderão enfrentar maiores perdas financeiras devido ao aumento dos custos das apostas quando comparadas às apostas ilegais.

Existe também a possibilidade de agravamento dos efeitos negativos caso o tributo seja utilizado como instrumento para reduzir as apostas e combater o aumento da adicção. Dessa forma, o enfrentamento do problema é complexo, a literatura aponta que as estratégias de políticas públicas devem necessariamente abranger diversas áreas, não apenas tributárias. É fundamental investir em medidas que diminuam a oferta, a demanda, os riscos e as apostas compulsivas.

Diante disso, a Lei nº 14.790, de 2023, foi criada para regulamentar as apostas esportivas com o objetivo de mitigar os efeitos negativos das apostas compulsivas. Um exemplo disso é a exigência de prévia autorização do Ministério da Fazenda (art. 4º), sendo um ato administrativo discricionário, que deve ser fundamentado no interesse nacional e na proteção dos interesses coletivos. Também a autorização tem caráter personalíssimo, sendo inegociável e intransferível, tendo prazo determinado de 5 anos (art. 5º) (Dantas, 2024).

A mesma lei também estabelece uma série de requisitos que funcionam como barreiras de entrada ao mercado, restringindo a prestação do serviço apenas às empresas que atendam às exigências legais. Entre os principais requisitos, destacam-se: a obrigatoriedade de ser uma pessoa jurídica constituída conforme a legislação, com sede e administração no território nacional; a exigência de um capital social mínimo de R\$ 30 milhões; e a comprovação de conhecimento e experiência prévia em jogos, apostas ou loterias (art. 7º)(Ibidem).

A tributação extrafiscal já demonstrou ser um mecanismo viável para desestimular comportamentos nocivos, como ocorre com os impostos aplicados ao tabaco e às bebidas alcoólicas. No entanto, para o setor de apostas esportivas, a complexidade da regulamentação exige um estudo aprofundado sobre os impactos econômicos e sociais da medida. A aplicação do IS deve ser equilibrada, de forma a não incentivar a evasão fiscal e o crescimento de mercados paralelos. Além disso, a destinação dos recursos arrecadados deve ser claramente definida, garantindo que os fundos sejam aplicados em ações concretas para a redução dos impactos do jogo compulsivo na sociedade.

Dessa forma, o Imposto Seletivo pode ser um instrumento importante para induzir mudanças de comportamento na sociedade, desde que implementado com cautela e acompanhado de estratégias complementares, como campanhas educativas, mecanismos de autoexclusão e políticas públicas voltadas ao tratamento da ludopatia. Além disso, a fiscalização rigorosa e a transparência na destinação dos recursos arrecadados são fundamentais para garantir que a medida cumpra seu papel de desestimular o consumo excessivo e proteger os grupos mais vulneráveis.

## 6 CONCLUSÃO

A tributação desempenha um papel central no funcionamento do Estado moderno, não apenas como instrumento de arrecadação, mas também como uma ferramenta poderosa de intervenção econômica, social e ambiental. No Brasil, a Constituição Federal de 1988 estabeleceu bases sólidas para o uso extrafiscal dos tributos, conferindo-lhes a capacidade de promover objetivos, como a justiça social, o desenvolvimento sustentável e a redução das desigualdades. Nesse contexto, o IPI e o IS são importantes mecanismos de incentivo e desincentivo, respeitando os princípios constitucionais.

O presente estudo buscou compreender a relevância e a aplicabilidade da extrafiscalidade no ordenamento jurídico brasileiro, com foco nos tributos mencionados. Inicialmente, foi apresentada uma visão abrangente sobre os conceitos gerais de tributo, destacando suas funções fiscal e extrafiscal. Essa distinção foi fundamental, pois permite reconhecer a complexidade e a possibilidade dos tributos servirem como instrumentos de políticas públicas.

No que tange à extrafiscalidade, a segunda parte deste estudo explorou como a mesma pode ser utilizada para alcançar os objetivos constitucionais. A extrafiscalidade vai além de corrigir falhas de mercado, ela pode promover mudanças comportamentais desejadas, fomentar políticas públicas voltadas à proteção ambiental, reduzir desigualdades sociais e incentivar o desenvolvimento econômico sustentável. Nesse sentido, o tributo é capaz de moldar práticas econômicas, sociais e ambientais, conforme previsto na CF/88.

Ao analisar o IPI, foram destacadas suas características fundamentais, como a seletividade e a não cumulatividade. A seletividade permite alíquotas diferenciadas com base na essencialidade dos produtos, podendo o tributo ser usado para promover justiça fiscal e social. Produtos essenciais, como alimentos e medicamentos, recebem alíquotas mais baixas ou isenções, enquanto produtos supérfluos, como cigarros e bebidas alcoólicas, são onerados para desestimular seu consumo. O caso do tabaco foi particularmente analisado como exemplo

bem-sucedido de extrafiscalidade, mostrando como a tributação pode influenciar comportamentos de consumo e reduzir impactos negativos à saúde pública.

A criação do IS, introduzido pela Reforma Tributária, representa uma inovação no sistema tributário nacional. Com sua natureza eminentemente extrafiscal, o IS foi criado para incidir sobre bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente. Essa iniciativa reflete o alinhamento do Brasil às tendências internacionais, ao adotar políticas fiscais mais sustentáveis e implementar tributos que protejam o desenvolvimento econômico e socioambiental. Contudo, o IS também apresenta desafios, como a necessidade de regulamentação clara e critérios bem definidos para evitar insegurança jurídica e garantir a sua eficácia.

A análise do IPI e do IS permitiu identificar os impactos positivos e negativos quanto à eficácia do uso da extrafiscalidade. Tais tributos demonstraram ser ferramentas eficazes para a promoção de políticas públicas, como evidenciado pelo caso da Zona Franca de Manaus, onde o IPI tem contribuído para o desenvolvimento regional e a preservação ambiental. Também deve ser considerada a real efetividade da extrafiscalidade para desestimular comportamentos prejudiciais à sociedade, esses não podem gerar impactos desproporcionais às populações mais vulneráveis.

Diante disso, o presente estudo conclui que a extrafiscalidade é um instrumento indispensável para a concretização dos princípios constitucionais brasileiro. No entanto, sua aplicação requer uma abordagem criteriosa, baseada em planejamento estratégico e regulamentação clara, para garantir que os tributos extrafiscais alcancem suas finalidades sem comprometer a arrecadação ou gerar distorções econômicas e sociais.

Por fim, é essencial reconhecer que a eficácia da extrafiscalidade depende de uma visão integrada das políticas públicas, não apenas tributárias. Tributos como o IPI e o IS são apenas uma peça do complexo sistema de governança fiscal, e seu sucesso está atrelado à articulação com outras medidas, como subsídios, incentivos não tributários, educação e campanhas de conscientização. A adoção de uma abordagem holística permitirá que o sistema tributário brasileiro desempenhe plenamente seu papel como promotor de justiça social, desenvolvimento sustentável e desenvolvimento socioeconômico.

Este trabalho espera contribuir para o entendimento da extrafiscalidade e fomentar o debate acadêmico e político sobre o uso de tributos como ferramentas de transformação social. O Brasil possui um sistema tributário robusto e desafiador, e sua constante evolução representa uma oportunidade de alinhar a arrecadação pública aos valores e princípios constitucionais. A extrafiscalidade, nesse contexto, surge como um caminho promissor para construir uma sociedade brasileira mais justa, inclusiva e sustentável.

## REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 10. ed. Atualizada por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, 1990.

BARRETO, Simone Rodrigues Costa. Tributação extrafiscal. **Tomo Direito Tributário**, [s. l.], ed. 1, 2019. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/305/edicao-1/tributacao-extrafiscal> . Acesso em: 30 dez. 2024.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. [S. l.], 25 out. 1966. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm) . Acesso em: 4 jan. 2025.

BRASIL.. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm) . Acesso em: 4 jan. 2025.

CALIENDO, Paulo. TRIBUTAÇÃO E ORDEM ECONÔMICA: OS TRIBUTOS PODEM SER UTILIZADOS COMO INSTRUMENTOS DE INDUÇÃO ECONÔMICA?. **Revista Direitos Fundamentais e Democracia** , [s. l.], v. 20, n. 20, p. 193-234, 2016. Disponível em: <https://revistaeletronicardfd.unibrasil.com.br/index.php/rdfd/article/view/685> . Acesso em: 4 jan. 2025.

CAMPOS, MARCUS HENRIQUE ALMEIDA. **O IPI É UM MECANISMO EFICAZ DE REDUÇÃO DAS DESIGUALDADES SOCIAIS?**. 2012. 50 f. Monografia (Especialização em Direito Público) - Instituto Brasiliense de Direito Público, [S. l.], 2012. Disponível em: [https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/725/1/Monografia\\_Marcus%20Henrique%20Almeida%20Campos.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/725/1/Monografia_Marcus%20Henrique%20Almeida%20Campos.pdf) . Acesso em: 4 jan. 2025.

CASTELLO, Melissa Guimarães; WELTER, Isabela Weingärtner. A FUNÇÃO EXTRAFISCAL E A ADEQUAÇÃO DO IMPOSTO SELETIVO INCIDENTE SOBRE CARROS ELÉTRICOS. **Revista de Direitos Fundamentais e Tributação – RDFT**, [s. l.], v. 7, n. 2, p. 1-29, 2024. DOI <https://doi.org/10.47319/rdft.v7n2>. Disponível em: <https://www.rdft.com.br/index.php/revista/issue/view/9> . Acesso em: 4 jan. 2025.

DANTAS, Paulo Henrique de Holanda. **Imposto Seletivo como ferramenta de desestímulo das “bets”**: uma aposta segura? Brasília: Núcleo de Estudos e

Pesquisas/CONLEG/Senado, Outubro 2024 (Texto para Discussão no 334).

Disponível em: [www.senado.leg.br/estudos](http://www.senado.leg.br/estudos) . Acesso em: 4 jan. 2025.

DOMINGUES, José Marcos. FEDERALISMO FISCAL BRASILEIRO. **NOMOS**: Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC, [s. l.], v. 26, p. 137-143, 2007. Disponível em: <http://www.repositorio.ufc.br/handle/riufc/12333> . Acesso em: 30 dez. 2024.

FILHO, Joaquim Lustosa. O IMPOSTO SELETIVO NA REFORMA TRIBUTÁRIA: PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL No. 45, DE 2019. **Revista Acadêmica da Faculdade de Direito do Recife (UFPE)**, [s. l.], v. 95, ed. 2, 2024. DOI <https://doi.org/10.51359/2448-2307.2023.260028>. Disponível em: <https://periodicos.ufpe.br/revistas/index.php/ACADEMICA/article/view/260028> . Acesso em: 30 dez. 2024.

GONÇALVES, Oksandro Osdival; RIBEIRO, Marcelo Miranda. Tributação e desenvolvimento regional: uma análise econômica dos benefícios fiscais concedidos para empresas instaladas na Zona Franca de Manaus e a guerra fiscal entre estados. **Pensar** , Fortaleza, v. 20, n. 2, p. 451-504, 2015. DOI <https://doi.org/10.5020/23172150.2012.376-429>. Disponível em: <https://ojs.unifor.br/rpen/article/view/3516> . Acesso em: 30 dez. 2024.

HOLLAND , Márcio; GURGEL, Angelo; CERQUEIRA, Claudia; SERIGATTI, Felipe; GELCER, Daniel; ANDRADE, José Maria Arruda de; ALBUQUERQUE, Priscilla; PIERI, Renan. **ZONA FRANCA DE MANAUS: IMPACTOS, EFETIVIDADE E OPORTUNIDADES**. [S. l.], 2022. Disponível em: [https://eesp.fgv.br/sites/eesp.fgv.br/files/estudos\\_fgv\\_zonafranca\\_manaus\\_abril\\_2019v2.pdf](https://eesp.fgv.br/sites/eesp.fgv.br/files/estudos_fgv_zonafranca_manaus_abril_2019v2.pdf). Acesso em: 4 jan. 2025.

LANZILLO, Anderson Souza da Silva; MOREIRA, Aron Abrahão; FABRICIO, André Rodrigues. A LEI 11.909/11 E POLÍTICAS EXTRAFISCAIS NA INDÚSTRIA DO GÁS NATURAL. **REVISTA ELETRÔNICA DIREITO E-ENERGIA**, [s. l.], ano 4, v. 6, 2012. Disponível em: <https://periodicos.ufrn.br/direitoenergia/article/view/5151>. Acesso em: 30 dez. 2024.

LIMA, Sophia Nóbrega Câmara. extrafiscalidade à luz do sistema constitucional brasileiro. **Boletim Científico ESMPU**, [s. l.], ano 11, n. 39, p. 215-236, 2012. Disponível em: <https://escola.mpu.mp.br/publicacoescientificas/index.php/boletim/article/view/391/347> . Acesso em: 4 jan. 2025.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **O CONTEÚDO JURÍDICO DO PRINCÍPIO DA IGUALDADE**. 4. ed. [S. l.]: EDITORA Jus PODIVM, 2020.

MELO JÚNIOR, Roberto Gomes de Albuquerque. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica: conteúdo, aplicação, limites e exame de implementação à luz da teoria dos jogos**. 2010. Monografia (Graduação em Direito) - Universidade Federal de Pernambuco, [S. l.], 2010. Disponível em: <https://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/3929?locale=es> . Acesso em: 4 jan. 2025.

NASCIMENTO , Houldine. Tributos sobre o consumo dominam arrecadação no Brasil. **Poder 360**, [S. l.], p. 1-9, 6 mar. 2024. Disponível em: <https://www.poder360.com.br/economia/tributos-sobre-o-consumo-dominam-arrecadacao-no-brasil/>. Acesso em: 30 dez. 2024.

PISCITELLI , Tathiane. IPI: O que é, como é calculado, para que serve, quando é cobrado?. **Valor**, [S. l.], p. 1-10, 27 mar. 2013. Disponível em: <https://valor.globo.com/reforma-tributaria/noticia/2023/03/27/ipi-o-que-e-como-e-calculado-para-que-serve-quando-e-cobrado.ghtml> . Acesso em: 30 dez. 2024.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA (Brasil). Ministério da Fazenda. **Arrecadação total das receitas federais alcança R\$ 208,844 bilhões em junho de 2024**. [S. l.], 25 jul. 2024. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/assuntos/noticias/2024/julho/arrecadacao-total-das-receitas-federais-alcanca-r-208-844-bilhoes-em-junho-de-2024> . Acesso em: 30 dez. 2024.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA (Brasil). Ministério da Fazenda. Governo realinha alíquota específica do IPI dos cigarros e preço mínimo de venda no varejo. *In: Gov.br*, [S. l.], p. 1-1, 1 ago. 2024. Disponível em: [https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2024/agosto/governo-realinha-a-aliquota-especifica-do-ipi-dos-cigarros-e-preco-minimo-de-venda-no-varejo](https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2024/agosto/governo-realinha-aliquota-especifica-do-ipi-dos-cigarros-e-preco-minimo-de-venda-no-varejo). Acesso em: 4 jan. 2025.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA (Brasil). Ministério da Saúde. INCA: Brasil gasta cerca de R\$ 125 bilhões por ano com tratamentos de doenças decorrentes do tabaco. *In: Gov.br*. [S. l.], 28 ago. 2022. Disponível em: <https://www.gov.br/inca/pt-br/assuntos/noticias/2022/inca-ressalta-que-brasil-gasta-cerca-de-r-125-bilhoes-por-ano-com-tratamentos-de-doencas-decorrentes-do-tabagismo>. Acesso em: 4 jan. 2025.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA (Brasil). Ministério da Saúde. Preços e Impostos: As medidas da Convenção-Quadro para o controle do Tabaco relacionadas a preços e impostos são meios eficazes e importantes para que diversos segmentos da população reduzam o consumo de tabaco. *In: Gov.br*. [S. l.], 19 out. 2022. Disponível em: <https://www.gov.br/inca/pt-br/assuntos/gestor-e-profissional-de-saude/observatorio-d>

[a-politica-nacional-de-controle-do-tabaco/politica-nacional/precos-e-impostos.](#)

Acesso em: 4 jan. 2025.

ROSSIGNOLI, Marisa; FERRER, Walkiria Martinez Heirich. ESTADO LIBERAL OU INTERVENCIONISTA? UMA ANÁLISE ECONÔMICA DO ATUAL MODELO DO ESTADO BRASILEIRO. **Publica Direito**, [s. l.], 4 jan. 2025. Disponível em:

<https://www.passeidireto.com/arquivo/94050300/estado-liberal-ou-intervencionista-uma-analise-economica-do-atual-modelo-do-esta>. Acesso em: 4 jan. 2025.

SCAFF, Fernando Facury. Crítica construtiva sobre o supérfluo Imposto Seletivo da PEC 45-A. **Consultor Jurídico**, [S. l.], p. 1-4, 7 ago. 2023. Disponível em:

<https://www.conjur.com.br/2023-ago-07/justica-tributaria-critica-construtiva-superfluo-imposto-seletivo-pec45/>. Acesso em: 4 jan. 2025

SCAFF, Fernando Facury. Imposto seletivo sobre energia, comunicações, combustíveis e minerais. **Consultor Jurídico**, [S. l.], p. 1-4, 2 out. 2023. Disponível em:

<https://www.conjur.com.br/2023-out-02/justica-tributaria-imposto-seletivo-energia-comunicacao-combustivel-minerais/njur.com.br/2023-ago-07/justica-tributaria-critica-construtiva-superfluo-imposto-seletivo-pec45/>. Acesso em: 4 jan. 2025.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Contribuição ao estudo do regime jurídico das normas tributárias indutoras como instrumento de intervenção sobre o domínio econômico**. 2003. Tese (Doutorado em Direito) - USP, São Paulo, 2003. Disponível em: <https://repositorio.usp.br/item/001322134> Acesso em: 4 jan. 2025.

SEGUNDO, Hugo de Brito M. Manual de Direito Tributário. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2024.

SUDRÉ, Lu. Entenda por que os pobres pagam mais impostos no Brasil. **Brasil de Fato**, [S. l.], p. 1-9, 28 jan. 2019. Disponível em:

<https://www.brasildefato.com.br/2019/01/28/entenda-porque-os-pobres-pagam-mais-impostos-no-brasil>. Acesso em: 30 dez. 2024.

VALLE, Maurício Dalri Timm do. CONSIDERAÇÕES SOBRE AS CARACTERÍSTICAS DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA NO BRASIL. **Revista da Academia Brasileira de Direito Constitucional**, [s. l.], v. 4, n. 6, p. 7-31, 2012.

Disponível em: <https://abdconstojs.com.br/index.php/revista/issue/view/7>. Acesso em: 30 dez. 2024.

VALLE, Maurício Dalri Timm do. O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE DO IPI1. **Cadernos da Escola de Direito e Relações Internacionais**, Curitiba, p. 456-473, 2015. Disponível

em:<https://portaldeperiodicos.unibrasil.com.br/index.php/cadernosdireito/article/view/2983>. Acesso em: 30 dez. 2024.

VIDOR, Diogo de Barros; BERNARDES, Lucas Maciel. IMPOSTO SELETIVO: REFLEXÕES A PARTIR DA PERSPECTIVA DO CONTROLE DA EXTRAFISCALIDADE. **Revista de Direitos Fundamentais e Tributação – RDFT**, [s. l.], v. 7, n. 2, p. 1-24, 2024. DOI <https://doi.org/10.47319/rdft.v7n2>. Disponível em: <https://www.rdft.com.br/index.php/revista/issue/view/9>. Acesso em: 4 jan. 2025.