

**TRIBUTÁRIA COMO INSTRUMENTO DE CONTROLE SOBRE BENS NOCIVOS
AO MEIO AMBIENTE**

**THE EXTRAFISCAL FUNCTION OF THE SELECTIVE TAX IN THE TAX
REFORM AS AN INSTRUMENT OF CONTROL OVER GOODS HARMFUL TO THE
ENVIRONMENT**

Vitor Rangel Mendes da Costa¹

Antônio Cláudio Portella Serra e Silva²

SUMÁRIO: Introdução. 1. Reforma Tributária e a Instituição do Imposto Seletivo pela Emenda Constitucional nº 132/2023 2. Extrafiscalidade Tributária e o Caráter Regulatório do Imposto Seletivo sobre Bens e Serviços Nocivos ao Meio Ambiente 3. Função Extrafiscal do Imposto Seletivo como Mecanismo de Proteção Ambiental na Nova Ordem Tributária. Considerações Finais. Referências.

RESUMO

A emenda constitucional nº 132/2023 reformulou o sistema tributário brasileiro, introduzindo o imposto seletivo como um tributo de incidência específica sobre bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente. Este estudo busca analisar a função extrafiscal desse imposto sob uma perspectiva jurídico-dogmática, conciliando conceituações clássicas com uma abordagem contemporânea voltada à regulação ambiental. A metodologia aplicada foi estudo qualitativo através de pesquisa bibliográfica a partir de uma perspectiva interdisciplinar. A análise permite inferir que, apesar de seu potencial, a efetividade do Imposto Seletivo como ferramenta de transformação socioambiental dependerá da sua implementação administrativa, podendo contribuir para uma reconfiguração moderada das práticas econômicas em consonância com os objetivos ambientais do ordenamento jurídico nacional.

Palavras-chave: Reforma Tributária; Imposto Seletivo; Extrafiscalidade; Tributação Ambiental; Emenda Constitucional nº 132/2023; Sustentabilidade.

ABSTRACT

Constitutional Amendment No. 132/2023 restructured the Brazilian tax system by introducing the selective tax as a levy specifically targeting goods and services harmful to health and the

¹ Acadêmico da Escola de Direito Aplicado do Instituto de Ensino Superior do Piauí ICEV, Teresina-PI. Orcid Id: 0009-0002-7552-6376. E-mail: vitor.rangel.costa@gmail.com

² Mestre em Direito Internacional Econômico pela Universidade Católica de Brasília – UCB. Professor do Instituto de Ensino Superior do Piauí ICEV. Advogado. Orcid Id: 0000-0003-3852-1998. E-mail: antonioclaudio@amaralmeloportella.com.br.

environment. This study aims to examine the extrafiscal function of this tax from a legal-dogmatic perspective, reconciling classical concepts with a contemporary approach focused on environmental regulation. The methodology applied was qualitative research based on a bibliographic review. The analysis suggests that, despite its potential, the effectiveness of the Selective Tax as a tool for socio-environmental transformation will depend on its administrative implementation, potentially contributing to a moderate reconfiguration of economic practices in line with the environmental goals of the national legal system.

Keywords: Tax Reform; Selective Tax; Extrafiscality; Environmental Taxation; Constitutional Amendment No. 132/2023; Sustainability.

INTRODUÇÃO

O poder tributário, no cenário do Brasil colonial, exercia uma função eminentemente arrecadatória e discricionária³, limitada ao atendimento das necessidades financeiras imediatas do Estado, de gerar receitas para a monarquia, sem uma preocupação explícita com a regulação social.

Entretanto, a tributação brasileira moderna tem buscado superar o objetivo estritamente arrecadatório para se afirmar como uma ferramenta multifuncional de atuação estatal. Afinal, os tributos são também instrumentos de realização de direitos fundamentais, de indução de condutas e de promoção de valores consagrados pela Constituição Federal de 1988. Portanto, entre os princípios constitucionais, a proteção ao meio ambiente se sobressai como um importante vetor normativo no estabelecimento de uma tributação comprometida com o desenvolvimento sustentável.

Nesse sentido, a Emenda Constitucional nº 132, promulgada em 2023, estabeleceu uma nova forma de tributação sobre o consumo e instituiu o Imposto Seletivo como um tributo de competência da União. A previsão consta no artigo 153, inciso VIII, da Constituição Federal, acrescido pelo § 6º, que determina que a sua finalidade é desestimular o consumo de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente.

O imposto seletivo expressa então um movimento normativo de aproximação entre tributação e sustentabilidade, integrando-se ao cenário de reformas tributárias globais pautadas por critérios de responsabilidade socioambiental. Tal reconfiguração se insere em um contexto de crescente demanda por políticas fiscais alinhadas aos compromissos ambientais

³ SILVA, Antônio Cláudio Portella Serra e. **Introdução ao estudo do Direito Tributário**: análise doutrinária e jurisprudencial do Sistema Tributário Nacional. São Paulo: Dialética, 2022. p. 16 e 17.

Revista Cadernos UNDB, São Luís, v. 8, n.1, set 2025. ISSN 1981-0660 internacionais, como os previstos na Agenda 2030⁴ e nos tratados climáticos multilaterais dos quais o Brasil é signatário⁵.

A proposta do imposto seletivo introduz desafios relevantes, tanto de ordem técnica — como a definição precisa de sua base de incidência e sua harmonização com o princípio da seletividade — quanto de natureza institucional, ao exigir uma regulamentação que assegure eficácia sem comprometer a segurança jurídica.

Por outro lado, também se revela como uma oportunidade significativa de consolidar a função extrafiscal da tributação. Ao incidir sobre bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente, esse tributo incorpora o princípio do poluidor-pagador, estimulando a internalização dos custos socioambientais pelas cadeias produtivas e pelos consumidores.

É nesse cenário de transição normativa e institucional que se insere a presente pesquisa que busca investigar a função extrafiscal do imposto seletivo à luz da Constituição Federal de 1988, especialmente após as inovações trazidas pela Emenda Constitucional nº 132/2023. A metodologia adotada é qualitativa, desenvolvida por meio de pesquisa bibliográfica em acervos digitais, acessando livros pertinentes ao tema, artigos científicos e a Constituição Federal de 1988. Adotar-se-á igualmente uma postura interdisciplinar⁶, abordando-se temas jurídicos e assuntos que envolvem a proteção ao meio ambiente, pretendendo-se construir um referencial teórico consistente acerca da temática estudada.

Mais do que uma inovação técnica, o imposto seletivo deve ser compreendido como expressão de um paradigma emergente da atuação estatal. Trata-se de um instrumento que sinaliza a tentativa de o Estado se tornar mais responsivo às crises ambientais e sociais contemporâneas, utilizando a política tributária como ferramenta ativa na indução de comportamentos e na promoção de valores constitucionais.

⁴ A Agenda 2030 foi aprovada em 2015, e trata-se de um plano de ação para os países signatários, com 17 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) que buscam a conservação do meio ambiente em um aspecto macro (água potável e saneamento, energia limpa e acessível, cidades e comunidades sustentáveis, consumos e produções responsáveis, ação contra a mudança global do clima, vida na água e vida terrestre).

⁵ Convenção sobre Diversidade Biológica, Convenção de Ramsar, Convenção sobre Comércio Internacional das Espécies da Flora e Fauna Selvagens em Perigo de Extinção, Acordo de Paris, Protocolo de Montreal e Convenção de Estocolmo são alguns dos principais tratados em que o Brasil é signatário.

⁶ KIRSTE, Stephan. A genuína contribuição da ciência do Direito para um discurso interdisciplinar. Tradução João Maurício Adeodato. **Revista de Direito UPIS**, vol. 09, 2011, p.139.

1. REFORMA TRIBUTÁRIA E A INSTITUIÇÃO DO IMPOSTO SELETIVO PELA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 132/2023

O sistema tributário brasileiro, estruturado pela Constituição Federal de 1988, passou por décadas de críticas quanto à sua complexidade, ineficiência e regressividade. Assim, a arquitetura constitucional brasileira estabeleceu um modelo federativo extremamente fragmentado, no qual a multiplicidade de tributos e a sobreposição de competências tributárias geraram insegurança jurídica, aumento de custos de conformidade e disputas federativas constantes.

O cenário tributário prévio à Emenda Constitucional nº 132/2023 era marcado por tributos com incidência cumulativa, como o PIS e a COFINS, e outros de difícil compreensão e fiscalização, como o ICMS, cuja estrutura multifásica e alíquotas variáveis entre estados dificultavam o cumprimento e o controle. O sistema tributário em vigor enfrentava não só dificuldades técnicas, mas também distorções que afetavam negativamente a competitividade e comprometiam a justiça fiscal no Brasil. Isso se tornava ainda mais evidente na tributação sobre o consumo, em seu aspecto regressivo.

Nessa mesma linha de pensamento, é recorrente a crítica ao caráter regressivo do sistema tributário brasileiro, especialmente no que diz respeito à tributação sobre o consumo. Essa forma de tributação tende a impactar mais severamente as camadas mais pobres da população, que destinam uma parcela maior de sua renda a bens essenciais⁷. Essa distorção evidencia a falta de seletividade do modelo anterior, que tratava de forma homogênea produtos essenciais e supérfluos, comprometendo a função redistributiva e social da tributação e enfraquecendo sua legitimidade perante a sociedade.

Além disso, a multiplicidade de tributos sobre o consumo — especialmente o ICMS — somada à complexidade de obrigações acessórias e à frequente judicialização decorrente de conflitos de competência entre os entes federativos agravaram a chamada assimetria fiscal que, para Scaff, é inevitável⁸.

⁷ Instituto de Estudos Socioeconômicos (Inesc). (2019). **As implicações do sistema tributário brasileiro nas desigualdades sociais**. Disponível em: https://inesc.org.br/wp-content/uploads/2019/04/Sistema_tributario_e_desigualdades_evilasio.pdf. Acesso em: 10 maio 2025

⁸ No federalismo fiscal brasileiro, a busca por simetria financeira em tratar todos os entes federados de forma idêntica revela-se inadequada diante da evidente assimetria entre estados e municípios. A aplicação de regras

Ainda sobre o ICMS, a proliferação de benefícios fiscais concedidos de forma unilateral pelos estados, acirrou a guerra fiscal entre os estados brasileiros e aprofundou as desigualdades regionais, que eram já evidentes. Portanto, a ausência de um sistema padronizado e coordenado gerou distorções na alocação de investimentos, como bem pontua Martins.

Prorrogou-se, por outro lado, a discussão do grande desafio, que é equacionar os problemas provocados pelo ICMS. Aliás, tenho para mim que o maior problema reside na guerra fiscal entre os Estados. Um imposto de vocação nacional, como é o caso do ICMS, não poderia ter sido regionalizado, como foi, desde o antigo IVC, eis que, pelo princípio da não cumulatividade, incentivos dados em um Estado terminam refletindo, nas operações interestaduais, em outros. Em consequência, o Estado que os concede oferta melhores condições de competitividade às empresas estabelecidas em seu território, em detrimento das que se encontram sediadas em outros Estados. Imagine-se uma empresa que não pague ICMS em sua unidade federativa, mas gere direito a crédito no outro. O ICMS incidente sobre o produto será apenas aquele do acréscimo cobrado pelo outro Estado, com o que seus produtos ficarão mais baratos do que os produzidos na unidade não incentivada.⁹

Nesse contexto, a Reforma Tributária proposta por meio da Emenda Constitucional nº 132/2023 surge como uma tentativa de reorganizar o sistema, buscando simplificação, neutralidade e maior eficiência na arrecadação, sem renunciar à função extrafiscal dos tributos:

A Reforma é balizada em cinco princípios norteadores do sistema tributário, quais sejam, simplicidade; transparência; justiça tributária; cooperação e defesa do meio ambiente, previstos no § 3º do art. 145 da Constituição Federal, após a EC n. 132/2023. A simplicidade configurar-se-á na redução no número de impostos e unificação de tributos que possuem atualmente a mesma base de incidência, já a transparência em confluência com o primeiro princípio pretende tornar o sistema tributário mais simples e por isso mais acessível à compreensão da população. Quanto ao princípio da justiça tributária, este visa reduzir as desigualdades regionais e sociais perpassadas no atual sistema tributário com a tributação na origem que favorece os entes federados mais desenvolvidos, em detrimento dos entes federados das regiões menos desenvolvidas do país.¹⁰

iguais, como limites uniformes de endividamento baseados na receita corrente líquida, ignora as diferentes necessidades de desenvolvimento e capacidades econômicas regionais. Alterar apenas a base de cálculo não corrige essa distorção; é necessário também ajustar as alíquotas para garantir progressividade e justiça fiscal. A simetria, quando aplicada sem considerar as desigualdades, viola o princípio da isonomia, pois trata desigualmente os que mais precisam, prejudicando o desenvolvimento nacional equilibrado. SCAFF, Fernando Facury. Sobre simetria e equalização no federalismo fiscal brasileiro. **Consultor Jurídico**, São Paulo, 1 ago. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-ago-01/contas-vista-simetria-equalizacao-federalismo-fiscal-brasileiro/>. Acesso em: 09 maio 2025.

⁹ MARTINS, Ives Gandra da Silva. O sistema tributário brasileiro: uma análise crítica. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, vol. 969, jul. 2016. Disponível em: https://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_bol_2006/RTrib_n.969.10.PDF. Acesso em: 10 maio 2025.

¹⁰ CASTRO E SILVA, Eric; LIMA, Bruna Maria Nunes; CARVALHO, Vitória Bárbara da Silva. Reforma Tributária Brasileira: uma Comparação Prática com o Sistema Canadense. **Revista Direito Tributário Atual**, /S.

Seu principal escopo consistia em racionalizar o sistema tributário então vigente, caracterizado, conforme anteriormente exposto, pela multiplicidade de tributos incidentes sobre o consumo, pelas distorções alocativas e pelas acentuadas disparidades na arrecadação entre os entes federativos. Importante ressaltar que, a EC nº 123/2023 reformou o sistema de tributação do consumo no Brasil, de forma distinta do sistema tributário como um todo¹¹.

Sob esse prisma, a tributação sobre o consumo no Brasil era composta por cinco tributos principais: o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), de competência federal; o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), de competência estadual; o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), de competência municipal; além das contribuições federais para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

A Emenda Constitucional nº 132, de 2023, oriunda da Proposta de Emenda à Constituição nº 45-A/2019, propõe a substituição dos tributos atuais por dois impostos de base ampla e não cumulativos: o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), gerido de forma compartilhada por estados e municípios, e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência federal. Ou seja, a reforma tributária instituiu o Imposto sobre Valor Agregado (IVA) seguindo uma estrutura dual que separa a arrecadação entre os entes federativos. Essa configuração alinhou o Brasil às práticas internacionais, em que o IVA é amplamente utilizado por sua eficiência e transparência, conforme Guerra:

Apesar de a alíquota específica do IVA ainda não ter sido definida, estimativas indicam que deva girar em torno de 27,5%, posicionando-se como uma das mais elevadas globalmente. Salienta-se que a intenção do Governo, com essa reforma, não é modificar a carga tributária atual do país, com a promessa de mantê-la inalterada. A distinção reside na simplificação do modelo, buscando maior eficiência na cobrança e na redução do custo de conformidade empresarial. Essa medida é motivada pela consideração de que o atual sistema tributário brasileiro é caótico e propenso a gerar distorções.¹²

l./, n. 56, p. 177–196, 2024. DOI: 10.46801/2595-6280.56.7.2024.2486. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2486>. Acesso em: 07 maio. 2025.

¹¹ SCAFF, Fernando Facury. Panorama sobre a EC n. 132: um salto no escuro, com torcida a favor. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, n. 56, p. 681–700, 9 maio 2024. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2534/2281>. Acesso em: 10 maio 2025.

¹² GUERRA, Fellipe. **Reforma tributária: o novo sistema tributário brasileiro**. Brasília: Sistema CFC/CRCs, 2024. 23 p. Disponível em: https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2024/07/reforma_tributaria.pdf. Acesso em: 10 maio 2025.

Assim, o artigo 156-A da Constituição Federal estabelece, sob o título “Do Imposto de Competência Compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios”, que:

Art. 156-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.

§ 1º O imposto previsto no **caput** será informado pelo princípio da neutralidade e atenderá ao seguinte:

I - incidirá sobre operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços;

II - incidirá também sobre a importação de bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou de serviços realizada por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja sujeito passivo habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade;

III - não incidirá sobre as exportações, assegurados ao exportador a manutenção e o aproveitamento dos créditos relativos às operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, inclusive direitos, ou serviço, observado o disposto no § 5º, III;

IV - terá legislação única e uniforme em todo o território nacional, ressalvado o disposto no inciso V;

V - cada ente federativo fixará sua alíquota própria por lei específica;

VI - a alíquota fixada pelo ente federativo na forma do inciso V será a mesma para todas as operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, ressalvadas as hipóteses previstas nesta Constituição;

VII - será cobrado pelo somatório das alíquotas do Estado e do Município de destino da operação;

VIII - será não cumulativo, compensando-se o imposto devido pelo contribuinte com o montante cobrado sobre todas as operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, inclusive direito, ou de serviço, excetuadas exclusivamente as consideradas de uso ou consumo pessoal especificadas em lei complementar e as hipóteses previstas nesta Constituição;

IX - não integrará sua própria base de cálculo nem a dos tributos previstos nos arts. 153, VIII, e 195, I, "b", IV e V, e da contribuição para o Programa de Integração Social de que trata o art. 239;

X - não será objeto de concessão de incentivos e benefícios financeiros ou fiscais relativos ao imposto ou de regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, excetuadas as hipóteses previstas nesta Constituição;

XI - não incidirá nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita;

XII - resolução do Senado Federal fixará alíquota de referência do imposto para cada esfera federativa, nos termos de lei complementar, que será aplicada se outra não houver sido estabelecida pelo próprio ente federativo;

XIII - sempre que possível, terá seu valor informado, de forma específica, no respectivo documento fiscal.¹³

Outro detalhe legislativo incorporado pela EC nº 132/2023 é a criação do imposto seletivo, um tributo federal com função extrafiscal, previsto no artigo 153, inciso VIII, da Constituição Federal. De acordo com o novo texto constitucional: “Compete à União instituir

¹³ BRASIL. **Emenda Constitucional nº 132**, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 21 dez. 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 10 maio 2025.

Revista Cadernos UNDB, São Luís, v. 8, n.1, set 2025. ISSN 1981-0660
impostos sobre: VIII – bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar”.¹⁴

Dessarte, esse novo imposto vem substituir a lógica do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), conferindo à União um instrumento mais específico para desestimular o consumo de bens e serviços considerados nocivos para a saúde e para o meio ambiente. A proposta, além de reorganizar a tributação sobre o consumo, dialoga diretamente com o princípio da seletividade e com a função extrafiscal dos tributos.

De acordo com Folloni, para compreender a materialidade do Imposto Seletivo, é fundamental entender o significado dos termos relacionados à sua hipótese de incidência, além dos conceitos de “bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente”. A amplitude dessas expressões exige regulamentação clara por meio de lei complementar, que deverá estabelecer critérios objetivos para a definição dos produtos e serviços sujeitos à tributação seletiva¹⁵.

Em suma, a extrafiscalidade então assume o protagonismo sob o viés legislativo, pois galga desincentivar o consumo de determinados itens. Essa função vincula o imposto seletivo a uma estratégia de intervenção estatal orientada à promoção de políticas públicas de saúde e sustentabilidade ambiental no panorama brasileiro.

2. EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA E O CARÁTER REGULATÓRIO DO IMPOSTO SELETIVO SOBRE BENS E SERVIÇOS NOCIVOS AO MEIO AMBIENTE

A compreensão da função extrafiscal dos tributos exige, inicialmente, a distinção entre dois aspectos fundamentais da tributação: a fiscalidade e a extrafiscalidade¹⁶. Enquanto a função fiscal dos tributos está voltada à arrecadação de recursos para o financiamento das

¹⁴ Ibid.

¹⁵ FOLLONI, André. Competência Tributária do Imposto Seletivo: o Texto e seus Contextos. *Revista Direito Tributário Atual*, [S. l.], n. 57, p. 617–642, 2024. DOI: 10.46801/2595-6280.57.25.2024.2606. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2606>. Acesso em: 10 maio. 2025.

¹⁶ Pode-se afirmar que a distinção entre fiscalidade e extrafiscalidade não se limita apenas aos tributos em si, mas também abrange as normas que os regulam. A depender da abordagem adotada — jurídica ou financeira —, esses conceitos podem incidir tanto sobre o tributo quanto sobre a estrutura normativa que o sustenta. Assim, mesmo que parte da doutrina e da jurisprudência se refira diretamente aos tributos como fiscais ou extrafiscais, o que se analisa, em essência, são os dispositivos legais que estabelecem seus elementos essenciais, como o fato gerador, a base de cálculo e o sujeito passivo. VIEIRA DA ROCHA, Paulo Victor. Fiscalidade e Extrafiscalidade: uma Análise Crítica da Classificação Funcional das Normas Tributárias. *Revista Direito Tributário Atual*, [S. l.], n. 32, p. 259–260, 2021. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/88>. Acesso em: 10 maio. 2025.

atividades estatais, a função extrafiscal diz respeito à utilização dos tributos como instrumentos de intervenção e regulação das atividades sociais e econômicas. As palavras de Eduardo Sabbag resumem o exposto: "A extrafiscalidade tem assim se revelado um poderoso expediente a serviço do Estado, quer quando pretende inibir condutas indesejáveis, quer quando almeja estimular comportamentos salutares."¹⁷

Aprofundando, nesse aspecto, Adamy evidencia que:

Nesse sentido, o direito tributário possui a especificidade de induzir os comportamentos por meio da criação de situações em que o contribuinte será premiado ou penalizado economicamente diante da possibilidade de adoção do comportamento julgado socialmente desejável ou socialmente indesejado. Nesta concepção instrumental do direito tributário, o comportamento desejado não é diretamente comandado pela norma jurídica, mas, sim, induzido por medidas previstas na legislação, permanecendo com o cidadão-contribuinte a decisão final de realizar ou não o comportamento previsto, recebendo os prêmios e benefícios ou submetendo-se aos prejuízos e desvantagens atrelados àqueles comportamentos.¹⁸

Essa perspectiva instrumental do direito tributário, apontado por Adamy, revela que o tributo pode ser um mecanismo de escolha racional. Ao estabelecer incentivos ou desincentivos econômicos, o Estado cria um sistema de recompensas e punições que orienta a conduta dos particulares, respeitando, contudo, o livre-arbítrio dos contribuintes. Diferentemente do comando autoritário, a extrafiscalidade trabalha com a lógica da influência indireta, conferindo ao cidadão a possibilidade de optar, ainda que sob custos ou vantagens econômicas evidentes.

Nesse contexto, políticas públicas de natureza ambiental, de saúde, de desenvolvimento regional e de proteção à indústria nacional podem ser efetivamente implementadas por meio da estrutura tributária. Um exemplo disso é o uso de alíquotas mais elevadas sobre produtos nocivos à saúde, como cigarros e bebidas alcoólicas, conhecidos como “impostos sobre o pecado”¹⁹, com o objetivo de desestimular seu consumo, ao mesmo tempo

¹⁷ SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 3ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2011, p. 156-157.

¹⁸ ADAMY, Pedro. Extrafiscalidade na Reforma Tributária: Essencialidade Rígida e o Fim da Função Promocional do Direito Tributário. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 58, p. 414, 2024. DOI: 10.46801/2595-6280.58.18.2024.2660. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2660>. Acesso em: 10 maio. 2025.

¹⁹ Sob uma análise mais aprofundada, Antonio Lopo Martinez explica que “A lógica por trás desses impostos é clara: por um lado, há o desejo de penalizar e, assim, reduzir o consumo de produtos prejudiciais. Para os legisladores, a elasticidade da demanda e a penalização do consumo estão intrinsecamente ligadas, sendo fundamentais para determinar e justificar a tributação sobre tais produtos. Por outro lado, esses impostos oferecem

Revista Cadernos UNDB, São Luís, v. 8, n.1, set 2025. ISSN 1981-0660
em que se arrecadam recursos que, em tese, podem ser destinados ao custeio de políticas de prevenção e tratamento.

Na seara da saúde pública, além dos já citados impostos seletivos sobre produtos prejudiciais, também é possível observar a adoção de incentivos fiscais voltados à produção e comercialização de alimentos saudáveis ou medicamentos essenciais.

Outro campo em que a extrafiscalidade exerce papel fundamental é o da proteção ao meio ambiente. Entretanto, o viés ambiental no direito tributário brasileiro ainda é incipiente quando comparado à área da saúde apesar de existir exemplos pontuais, como a possibilidade de concessão de incentivos fiscais para empresas que adotam práticas sustentáveis, ou a instituição de tributos sobre atividades potencialmente poluidoras — os chamados tributos ambientais ou tributos verdes²⁰.

3. FUNÇÃO EXTRAFISCAL DO IMPOSTO SELETIVO COMO MECANISMO DE PROTEÇÃO AMBIENTAL NA NOVA ORDEM TRIBUTÁRIA

A Constituição Federal de 1988 representa um marco civilizatório ao consagrar, em seu artigo 225, o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado como um direito fundamental, impondo ao Poder Público e à coletividade o dever não apenas de preservá-lo, mas de defendê-lo de forma ativa para as presentes e futuras gerações, como se observa:

Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

§ 1º Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:

I - preservar e restaurar os processos ecológicos essenciais e prover o manejo ecológico das espécies e ecossistemas;

uma fonte de receita aos governos. No entanto, paradoxalmente, se esses impostos são bem-sucedidos em desencorajar o consumo, o potencial de receita se torna limitado.”

MARTINEZ, Antonio Lopo. Impostos sobre consumos nocivos: entre a saúde pública e o risco de protecionismo disfarçado. **Revista de Direito Tributário da APET**, São Paulo, n. 49, p. 226, out. 2023/mar. 2024. Disponível em: <https://revistas.apet.org.br/index.php/rtda/article/view/601>. Acesso em: 10 maio 2025.

²⁰ Segundo o Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente, a chamada “economia verde” baseia-se em um modelo de desenvolvimento que visa a redução das emissões de carbono, o aumento da eficiência no uso de recursos naturais e a proteção da biodiversidade e dos serviços ecossistêmicos. BITTENCOURT, Ana Lucia; VIEIRA, Ricardo Stanziola; MARTINS, Queila Jaqueline Nunes. Economia verde: conceito, críticas e instrumentos de transição. Programa de Pós-graduação Stricto Sensu em Ciência Jurídica da Univali, **Itajaí**, v. 7, n. 2, 2012, p. 789. Disponível em: <https://siaiap32.univali.br/seer/index.php/rdp/article/view/5606>. Acesso em: 10 mai. 2025

- II - preservar a diversidade e a integridade do patrimônio genético do País e fiscalizar as entidades dedicadas à pesquisa e manipulação de material genético;
- III - definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção;
- IV - exigir, na forma da lei, para instalação de obra ou atividade potencialmente causadora de significativa degradação do meio ambiente, estudo prévio de impacto ambiental, a que se dará publicidade;
- V - controlar a produção, a comercialização e o emprego de técnicas, métodos e substâncias que comportem risco para a vida, a qualidade de vida e o meio ambiente;
- VI - promover a educação ambiental em todos os níveis de ensino e a conscientização pública para a preservação do meio ambiente;
- VII - proteger a fauna e a flora, vedadas, na forma da lei, as práticas que coloquem em risco sua função ecológica, provoquem a extinção de espécies ou submetam os animais a crueldade.
- VIII - manter regime fiscal favorecido para os biocombustíveis e para o hidrogênio de baixa emissão de carbono, na forma de lei complementar, a fim de assegurar-lhes tributação inferior à incidente sobre os combustíveis fósseis, capaz de garantir diferencial competitivo em relação a estes, especialmente em relação às contribuições de que tratam o art. 195, I, "b", IV e V, e o art. 239 e aos impostos a que se referem os arts. 155, II, e 156-A. ([Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023](#))

A inclusão do inciso VIII ao §1º do artigo 225 pela Emenda Constitucional nº 132/2023 representa um avanço significativo na integração entre política ambiental e política fiscal, ao reconhecer expressamente o papel dos incentivos tributários como instrumentos de concretização do direito fundamental ao meio ambiente equilibrado. Essa previsão constitucional alça o regime fiscal favorecido para os biocombustíveis e o hidrogênio de baixa emissão de carbono à categoria de dever estatal, com vistas a assegurar a transição para uma matriz energética sustentável.

Outrossim, a inovação normativa, ao estabelecer um diferencial competitivo tributário em relação aos combustíveis fósseis, confere densidade jurídica ao princípio do poluidor-pagador, previsto na legislação ambiental brasileira e amplamente acolhido no direito internacional²¹. Esse princípio estabelece que aqueles que causam danos ao meio ambiente devem arcar com os custos decorrentes dessas externalidades negativas, ao invés de transferi-los à sociedade.

²¹ Entre os principais marcos está a Declaração de Estocolmo sobre o Ambiente Humano, de 1972, e a Declaração do Rio de Janeiro sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, de 1992.

Ambiente, é a base fundamental da proteção ambiental no Brasil. Ela estabelece os objetivos da política ambiental, como a preservação, melhoria e recuperação da qualidade ambiental adequada à vida, e define princípios essenciais como o desenvolvimento sustentável, a prevenção de danos ambientais. O princípio do poluidor-pagador também tem menção intrínseca a essa lei, que institui importantes instrumentos de gestão ambiental²³, incluindo o licenciamento, avaliação de impacto ambiental e controle da poluição, além de promover a participação da sociedade e a atuação coordenada dos órgãos ambientais em todos os níveis de governo.

Assim, Bechara, de maneira análoga, ratifica a importância desse princípio:

Em outras palavras: para compatibilizar os empreendimentos potencialmente degradadores com o direito de todos ao meio ambiente sadio, impõe-se, em primeiro lugar, a adoção de medidas e procedimentos técnicos e tecnológicos destinados a impedir ou minimizar os impactos negativos próprios da atividade (princípio da prevenção), e, sucessivamente, diante de eventual insucesso da prevenção, impõe-se a adoção de um eficaz instrumento de responsabilização civil e reparação de danos, que restitua a qualidade ambiental anterior, ou, na impossibilidade, compense o prejuízo (princípio da reparação ou da responsabilidade).²⁴

A adoção do imposto seletivo, portanto, não é mera inovação tributária, mas uma suposta adequação ética e jurídica para que o sistema fiscal reflita a responsabilidade ambiental. Na prática, o Estado se obriga a utilizar os tributos como ferramenta de indução ao consumo de fontes de energia renováveis, promovendo a descarbonização da economia e o cumprimento dos compromissos ambientais internacionais.

²² BRASIL. **Lei nº 6.938**, de 31 de agosto de 1981. Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 2 set. 1981. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6938.htm. Acesso em: 10 maio 2025.

²³ Destaca-se, no artigo 9º, que entre os instrumentos da política ambiental estão os econômicos e financeiros, os quais compreendem incentivos, penalidades e tributos que visem internalizar os custos ambientais das atividades poluidoras. Dessarte, essa previsão legitima o uso do imposto seletivo como mecanismo de política pública, alinhado ao princípio do poluidor-pagador, que atribui ao agente causador do dano ambiental a responsabilidade financeira por sua reparação. Além disso, o artigo 3º da lei estabelece que a proteção do meio ambiente é direito de todos e dever do poder público e da coletividade, reforçando a importância de medidas legais e tributárias que objetivem a preservação ambiental.

²⁴ BECHARA, Erika. Princípio do poluidor pagador. **Enciclopédia Jurídica da PUC/SP**, Tomo Direitos Difusos e Coletivos, edição 1, jul. 2020. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/334/edicao-1/principio-do-poluidor-pagador>. Acesso em: 10 maio 2025.

Por outro lado, cumpre destacar que, uma vez alcançado o objetivo de induzir a modificação de comportamentos nocivos — fundamento que legitima a criação do tributo sob a ótica extrafiscal —, a manutenção da exação perde sua razão de ser. Persistir com a cobrança, dissociada de sua finalidade regulatória, converte o imposto seletivo em um instrumento meramente arrecadatório, em descompasso com os princípios que sustentam sua inserção no ordenamento jurídico.

Entretanto, conforme observam Cavalcante e Caliendo, o imposto seletivo não se esgota em sua função extrafiscal. Os autores defendem a existência de uma natureza híbrida, que combina aspectos arrecadatórios e regulatórios:

O IS terá igualmente função arrecadatória e não terá apenas natureza extrafiscal, apesar desta última ser a sua função precípua. Essa dúlice característica do imposto é denominada de duplo dividendo ou de duplo ganho. O imposto além de desestimular determinada atividade, possui a função de arrecadar.²⁵

Desprende-se, então, que duplo dividendo não apenas internaliza as externalidades negativas decorrentes de atividades poluidoras, mas também gera receita pública que pode ser direcionada a políticas de sustentabilidade, infraestrutura verde e educação ambiental. Em teoria, a função arrecadatória não se oporia à extrafiscal, mas a complementar, criando um ciclo virtuoso entre a gestão ambiental e a gestão fiscal.

Paralelamente, a EC nº. 132/2023 determinou que o imposto seletivo terá regulamentação futura por lei complementar.

Art. 9º [...] § 1º A lei complementar definirá as operações beneficiadas com redução de 60% (sessenta por cento) das alíquotas dos tributos de que trata o caput entre as relativas aos seguintes bens e serviços:

I – serviços de educação;

II – serviços de saúde;

III – dispositivos médicos;

IV – dispositivos de acessibilidade para pessoas com deficiência;

V – medicamentos;

VI – produtos de cuidados básicos à saúde menstrual;

VII – serviços de transporte público coletivo de passageiros rodoviário e metroviário de caráter urbano, semiurbano e metropolitano;

VIII – alimentos destinados ao consumo humano;

²⁵ CAVALCANTE, Denise Lucena; CALIENDO, Paulo. **Reflexões sobre o imposto seletivo voltado à proteção ambiental e sua regulamentação no PLP 68/2024**. In: CAVALCANTE, Denise Lucena; MENDES, Laura Graziela. Imposto de tributação ambiental: imposto seletivo. Volume II. São Paulo: Editora Foco, 2024. p. 37-56. DOI: <https://doi.org/10.36592/9786554602150-02>.

- IX – produtos de higiene pessoal e limpeza majoritariamente consumidos por famílias de baixa renda;
- X – produtos agropecuários, aquícolas, pesqueiros, florestais e extrativistas vegetais in natura;
- XI – insumos agropecuários e aquícolas;
- XII – produções artísticas, culturais, de eventos, jornalísticas e audiovisuais nacionais, atividades desportivas e comunicação institucional;
- XIII – bens e serviços relacionados a soberania e segurança nacional, segurança da informação e segurança cibernética;²⁶

Adicionalmente, a Emenda Constitucional nº 132/2023 estabelece importantes limitações ao campo de incidência do Imposto Seletivo. De acordo com o §1º do artigo 153 da Constituição Federal, incluído pela referida emenda, o tributo não incidirá sobre exportações, tampouco sobre operações que envolvam energia elétrica, serviços de telecomunicações ou bens e serviços contemplados com redução de 60% nas alíquotas da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS).

Essas restrições visam preservar a neutralidade e a competitividade de setores estratégicos da economia, além de evitar cumulatividade excessiva em cadeias produtivas essenciais. No entanto, também suscitam questionamentos sobre os critérios utilizados para definir tais exclusões. Em especial, a não incidência sobre energia elétrica e telecomunicações pode ser vista como contraditória, uma vez que tais setores, dependendo da matriz energética ou do impacto ambiental de sua infraestrutura, podem gerar externalidades negativas significativas.

O fato é que a lista específica de bens e serviços que serão afetados pelo imposto seletivo segue os códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM). Bem, a contradição é que a utilização da NCM como critério para definir os itens tributáveis revela uma limitação conceitual, pois esse sistema classificatório, adotado pelos países do Mercosul, foi desenvolvido a partir do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Alfândegas e tem por objetivo organizar mercadorias segundo características técnicas e comerciais, visando principalmente a uniformização das tarifas alfandegárias e a tributação de importações.

Portanto, a NCM serve de base para a aplicação de tributos como o IPI e o ICMS, mas não leva em conta aspectos como o impacto ambiental dos produtos. Com isso, produtos ambientalmente distintos, como veículos movidos a diesel ou eletricidade, podem ser agrupados

²⁶ BRASIL. **Emenda Constitucional nº 132**, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 21 dez. 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 10 maio 2025.

Revista Cadernos UNDB, São Luís, v. 8, n.1, set 2025. ISSN 1981-0660
sob o mesmo código, enfraquecendo o uso do imposto seletivo como instrumento de política ambiental. Dessa forma, a lógica da tributação adotada na LC 214/2025 acaba priorizando critérios fiscais e extrafiscais ligados à saúde e arrecadação, em detrimento de uma real preocupação ecológica.

Sob essa ótica, o imposto seletivo também revela uma decisão de natureza eminentemente política e econômica, que privilegia a salvaguarda de determinados setores em detrimento de uma aplicação mais abrangente e coerente do princípio do poluidor-pagador. Dentre os benefícios subjacentes a essa proteção, destaca-se a manutenção de um custo reduzido para a instalação e operação de atividades nos ramos mencionados anteriormente, favorecendo a atratividade do investimento de capital estrangeiro. Essa estratégia busca compensar a reconhecida complexidade e volatilidade do sistema tributário brasileiro, cuja instabilidade normativa — ora afirmando, ora contrariando seus próprios pressupostos — representa um fator dissuasório à entrada de novos investimentos.

Enriquecendo o debate, Ribeiro observa um possível desvio de finalidade no imposto seletivo, que em tese teria seu caráter extrafiscal violado ao se distanciar do que está estabelecido na Constituição, quanto aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva:

Em primeiro lugar, chama a atenção a exclusão dos caminhões da incidência do imposto, considerando que normas de preocupação ambiental não deveriam estimular o transporte rodoviário de carga, máxime considerando que os caminhões geralmente utilizam-se do diesel, altamente poluente. Também não se justifica a exclusão dos tratores que também, geralmente, são alimentados por diesel. Por outro lado, não fazer distinção quanto ao combustível utilizado pelo veículo, estabelecendo a incidência sobre veículos elétricos e os que consomem biocombustíveis é medida que viola não só o princípio da defesa do meio ambiente (artigo 145, §3º, CF), como desatende o disposto no artigo 225, §3º, CF, que determina a manutenção de regime fiscal favorecido para os biocombustíveis e para o hidrogênio de baixa emissão de carbono, a fim de assegurar-lhes tributação inferior à incidente sobre os combustíveis fósseis, capaz de garantir diferencial competitivo em relação a estes. No plano externo a medida contraria frontalmente os compromissos assumidos pelo Brasil em decorrência do Acordo de Paris.²⁷

Considerando o propósito ambiental do imposto seletivo, a mineração e a exploração de petróleo tem sido um dos alvos desse novo tributo. No panorama atual, essas indústrias, apesar de causarem significativos impactos ambientais, enfrentam atualmente uma

²⁷ RIBEIRO, Ricardo Lodi. Imposto Seletivo sobre veículos: violações à Constituição pela LC 214. **Consultor Jurídico**, São Paulo, 30 abr. 2025. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2025-abr-30/imposto-seletivo-sobre-veiculos-violacoes-a-constituicao-pela-lc-214/>. Acesso em: 10 maio 2025.

Revista Cadernos UNDB, São Luís, v. 8, n.1, set 2025. ISSN 1981-0660
carga tributária efetiva relativamente baixa no Brasil. Ademais, as empresas atuantes nesse setor se beneficiam de uma série de incentivos, como o regime aduaneiro especial Repetro, e contam com a impossibilidade de incidência de ICMS pelos estados sobre a extração de petróleo, uma vez que esta é considerada aquisição originária e, portanto, fora do campo de incidência do imposto, conforme reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal na ADI nº 5.481/DF:

EMENTA

Ação direta de inconstitucionalidade. Preliminares afastadas. Tributário. ICMS. Leis nºs 4.117/03 (Lei Noel) e 7.183/15 (nova Lei Noel) do Estado do Rio de Janeiro. Extração de petróleo. Inconstitucionalidade. Ausência dos elementos “operação” e “circulação”, necessários para a incidência válida do imposto. Aplicação da imunidade tributária recíproca caso o vício anterior seja considerado inexistente.

1. Possui a autora legitimidade para propor a presente ação direta. Precedentes. Não é inepta a inicial em que se deixou de questionar dispositivos que não tratam de matéria tributária nem fazem parte da Documento assinado digitalmente conforme cadeia normativa impugnada. Preliminares afastadas.

2. As leis impugnadas incidiram em inconstitucionalidade, pois os fatos geradores do ICMS por elas descritos não retratam a existência de ato ou de negócio jurídico que transfira a titularidade de uma mercadoria.

3. Seja no regime de concessão (Lei nº 9.478/97), seja no regime de partilha (Lei nº 12.351/10), a legislação estipula que o concessionário ou o contratado adquire, de modo originário, a propriedade do petróleo extraído ou de parcela dele.

4. Ainda que se considerasse que a União efetivamente transfere a propriedade do petróleo para o concessionário ou para o contratado por meio de um negócio ou de um ato de natureza mercantil, o tributo continuaria a ser indevido, em razão da imunidade tributária recíproca.

5. Ação direta julgada procedente, declarando-se a inconstitucionalidade das Leis nºs 7.183, de 29 de dezembro de 2015, e 4.117, de 27 de junho de 2003, do Estado do Rio de Janeiro.²⁸

Apesar das ambições declaradas de promover justiça fiscal e coibir o consumo de bens considerados prejudiciais, o Imposto Seletivo ainda se mostra um instrumento embrionário, cuja efetiva vocação, ambiental, arrecadatória ou híbrida, dependerá da regulamentação futura por leis complementares. Trata-se, portanto, de um caminho promissor, mas ainda indefinido, que por ora revela mais sobre as prioridades econômicas do presente do que sobre um compromisso efetivo com as exigências ambientais do futuro.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

²⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 5481/DF**. Relator: Ministro Dias Toffoli. Brasília, DF, 29 mar. 2021. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docID=755741170&docTP=TP>. Acesso em: 10 maio 2025.

Diante da complexidade estrutural e das distorções históricas que marcam o sistema tributário brasileiro, especialmente no que se refere à tributação sobre o consumo, a Emenda Constitucional nº 132/2023 configura um avanço relevante rumo à racionalização, justiça e eficiência fiscal. A proposta de substituição dos múltiplos tributos existentes por um modelo de Imposto sobre Valor Agregado (IVA) dual busca superar fragilidades conhecidas, como a regressividade, a guerra fiscal entre entes federativos e a insegurança jurídica gerada pela multiplicidade de normas e litígios, aspectos que por décadas prejudicaram a transparência e a equidade tributária no país.

A introdução de princípios como simplicidade, transparência, justiça tributária e cooperação entre os entes federados demonstra um esforço de alinhamento com as melhores práticas internacionais e evidencia a busca por um sistema mais moderno e funcional. Nesse contexto, a criação do Imposto Seletivo, previsto na LC nº 214/2025, reforça o papel extrafiscal dos tributos, configurando-se como instrumento potencial para o Estado intervir em comportamentos sociais e econômicos, especialmente na proteção da saúde pública e do meio ambiente.

Entretanto, o real impacto dessas inovações dependerá fortemente da regulamentação infraconstitucional e da capacidade dos entes federativos de atuar de forma cooperativa e coordenada, superando os tradicionais desequilíbrios regionais e resistências locais. O imposto seletivo, ao incorporar um viés ambiental, teoricamente busca internalizar os custos socioambientais das atividades econômicas mais nocivas, desestimulando o consumo de produtos poluentes e fomentando uma transição gradual para padrões produtivos e consumistas sustentáveis. No entanto, tal potencial encontra limites importantes no atual arcabouço legal.

A utilização da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) como critério para delimitar os bens tributáveis revela uma limitação conceitual substancial, já que essa classificação tem natureza técnico-comercial e aduaneira, não refletindo adequadamente os impactos ambientais específicos de cada produto. Assim, produtos com diferentes graus de nocividade ambiental podem ser tratados de forma uniforme, comprometendo a eficácia do imposto como instrumento de política ambiental. Além disso, a exclusão de setores estratégicos como energia elétrica e telecomunicações, previstos pela Emenda Constitucional nº 132/2023, levanta questionamentos sobre a coerência e abrangência do princípio do poluidor-pagador,

Revista Cadernos UNDB, São Luís, v. 8, n.1, set 2025. ISSN 1981-0660
sobretudo diante dos impactos ambientais associados à matriz energética e à infraestrutura desses setores.

Nota-se a possibilidade de que o imposto seletivo se torne mero instrumento arrecadatório, renegando, parcialmente, sua vocação ambiental, especialmente frente à pressão de grupos econômicos organizados que podem influenciar os critérios de incidência e alíquotas. Ainda persiste o risco da regressividade fiscal, caso produtos de consumo popular sejam tributados sem a implementação concomitante de políticas compensatórias eficazes, onerando desproporcionalmente as camadas sociais mais vulneráveis, sem garantir benefícios ambientais concretos.

Finalmente, ao inferiorizar o meio ambiente a um critério entre tantos outros no desenho do sistema tributário, a reforma deixa de reconhecer a urgência e a gravidade da crise climática global, falhando em posicionar a sustentabilidade como eixo estruturante da política fiscal. A neutralidade tributária não pode ser confundida com neutralidade ambiental, sob pena de perpetuar um modelo econômico insustentável. A verdadeira justiça tributária deve caminhar de mãos dadas com a justiça climática, incorporando o princípio do poluidor-pagador de forma clara, técnica e efetiva, para que o sistema fiscal brasileiro se torne um instrumento decisivo na construção de um futuro ambientalmente equilibrado e socialmente justo.

Diante disso, o imposto seletivo, embora recente e ainda dependente de regulamentação complementar para sua plena aplicação, representa um importante passo inicial para enfrentar um impasse tributário que é, em essência, também um desafio ambiental e social. Seu sucesso, porém, exigirá constante aprimoramento técnico, transparência normativa e comprometimento político para superar interesses parciais e garantir que a tributação cumpra seu papel de promover o desenvolvimento sustentável previsto pela Constituição Federal.



REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus; THIEBAUT BAYER LANNES, Camila. Incentivos Fiscais ao Meio Ambiente na Reforma Tributária e o Imposto Seletivo. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 57, p. 369–388, 2024. DOI: 10.46801/2595-6280.57.15.2024.2583. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2583>. Acesso em: 10 maio. 2025.

ADAMY, Pedro. Extrafiscalidade na Reforma Tributária: Essencialidade Rígida e o Fim da Função Promocional do Direito Tributário. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 58, p. 414, 2024. DOI: 10.46801/2595-6280.58.18.2024.2660. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2660>. Acesso em: 10 maio. 2025.

BECHARA, Erika. Princípio do poluidor pagador. **Enciclopédia Jurídica da PUC/SP**, Tomo Direitos Difusos e Coletivos, edição 1, jul. 2020. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/334/edicao-1/principio-do-poluidor-pagador>. Acesso em: 10 maio 2025.

BITTENCOURT, Ana Lucia; VIEIRA, Ricardo Stanziola; MARTINS, Queila Jaqueline Nunes. Economia verde: conceito, críticas e instrumentos de transição. Programa de Pós-graduação Stricto Sensu em Ciência Jurídica da Univali, **Itajaí**, v. 7, n. 2, 2012, p. 789. Disponível em: <https://siaiap32.univali.br/seer/index.php/rdp/article/view/5606>. Acesso em: 10 mai. 2025.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil, 1988**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 10 mai. 2025.

BRASIL. **Decreto n. 10.657**, de 24 de março de 2021. Institui a Política de Apoio ao Licenciamento Ambiental de Projetos de Investimentos para a Produção de Minerais



Revista Cadernos UNDB, São Luís, v. 8, n.1, set 2025. ISSN 1981-0660
Estratégicos – Pró-Minerais Estratégicos, dispõe sobre sua qualificação no âmbito do
Programa de Parcerias de Investimentos da Presidência da República e institui o Comitê
Interministerial de Análise de Projetos de Minerais Estratégicos. Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2021/Decreto/D10657.htm. Acesso
em: 10 mai. 2025.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 132**, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema
Tributário Nacional. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 21 dez. 2023. Disponível
em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso
em: 10 maio 2025.

BRASIL. **Lei nº 6.938**, de 31 de agosto de 1981. Dispõe sobre a Política Nacional do Meio
Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. Diário
Oficial da União, Brasília, DF, 2 set. 1981. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6938.htm. Acesso em: 10 maio 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 5481/DF**.
Relator: Ministro Dias Toffoli. Brasília, DF, 29 mar. 2021. Disponível em:
<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docID=755741170&docTP=TP>. Acesso em:
10 maio 2025.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 24. ed. São
Paulo: Malheiros, 2008.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**. 7. ed. rev. São
Paulo: Noeses, 2018.

CASTRO E SILVA, Eric; LIMA, Bruna Maria Nunes; CARVALHO, Vitória Bárbara da Silva.
Reforma Tributária Brasileira: uma Comparação Prática com o Sistema Canadense. **Revista
Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 56, p. 177–196, 2024. DOI: 10.46801/2595-
6280.56.7.2024.2486. Disponível em:
<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2486>. Acesso em: 07 maio. 2025.

CAVALCANTE, Denise Lucena; CALIENDO, Paulo. **Reflexões sobre o imposto seletivo
voltado à proteção ambiental e sua regulamentação no PLP 68/2024**. In: CAVALCANTE,
Denise Lucena; MENDES, Laura Graziela. Imposto de tributação ambiental: imposto
seletivo. Volume II. São Paulo: Editora Foco, 2024. p. 37-56. DOI:
<https://doi.org/10.36592/9786554602150-02>.

Revista Cadernos UNDB, São Luís, v. 8, n.1, set 2025. ISSN 1981-0660
CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Reforma Tributária: o Novo Sistema Tributário Brasileiro**. Brasília: CFC, 2024. Disponível em: https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2024/07/reforma_tributaria.pdf. Acesso em: 09 maio 2025.

FOLLONI, André. Competência Tributária do Imposto Seletivo: o Texto e seus Contextos. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 57, p. 617–642, 2024. DOI: 10.46801/2595-6280.57.25.2024.2606. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2606>. Acesso em: 10 maio. 2025.

GARCÍA ANTÓN, R. **Sin taxes and the new tobacco products: EU tax law and morality?** EC Tax Review, p. 125-135, 2019.

GUERRA, Fellipe. **Reforma tributária: o novo sistema tributário brasileiro**. Brasília: Sistema CFC/CRCs, 2024. 23 p. Disponível em: https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2024/07/reforma_tributaria.pdf. Acesso em: 10 maio 2025.

INSTITUTO DE ESTUDOS SOCIOECONÔMICOS (Inesc). **As implicações do sistema tributário brasileiro nas desigualdades sociais**. Brasília: Inesc, 2019. Disponível em: https://inesc.org.br/wp-content/uploads/2019/04/Sistema_tributario_e_desigualdades_evilasio.pdf. Acesso em: 10 maio 2025.

KIRSTE, Stephan. A genuína contribuição da ciência do Direito para um discurso interdisciplinar. Tradução João Maurício Adeodato. **Revista de Direito UPIS**, vol. 09, 2011, p.139.

MARTINEZ, Antonio Lopo. Impostos sobre consumos nocivos: entre a saúde pública e o risco de protecionismo disfarçado. **Revista de Direito Tributário da APET**, São Paulo, n. 49, p. 226, out. 2023/mar. 2024. Disponível em: <https://revistas.apet.org.br/index.php/rdta/article/view/601>. Acesso em: 10 maio 2025.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. O sistema tributário brasileiro: uma análise crítica. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, vol. 969, p. [inserir página inicial–final], jul. 2016. Disponível em: https://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_bol_2006/Rtrib_n.969.10.PDF. Acesso em: 10 maio 2025.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. Imposto Seletivo sobre veículos: violações à Constituição pela LC 214. **Consultor Jurídico**, São Paulo, 30 abr. 2025. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2025-abr-30/imposto-seletivo-sobre-veiculos-violacoes-a-constituicao-pela-lc-214/>. Acesso em: 10 maio 2025.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 3ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2011, p. 156-157.

SANTOS, Flávio Felipe Pereira Vieira dos; SCABORA, Filipe Casellato. Tributação Ambiental e Extrafiscalidade no Brasil: Incentivos Fiscais e Regressividade da Tributação Verde. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 52, p. 144–161, 2022. DOI: 10.46801/2595-6280.52.5.2022.2216. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2216>. Acesso em: 10 maio. 2025.

SCAFF, Fernando Facury. Sobre simetria e equalização no federalismo fiscal brasileiro. **Consultor Jurídico**, São Paulo, 1 ago. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-ago-01/contas-vista-simetria-equalizacao-federalismo-fiscal-brasileiro/>. Acesso em: 09 maio 2025.

SCAFF, Fernando Facury. Panorama sobre a EC n. 132: um salto no escuro, com torcida a favor. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, n. 56, p. 681–700, 9 maio 2024. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2534/2281>. Acesso em: 10 maio 2025.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

SILVA, Antônio Cláudio Portella Serra e. **Introdução ao estudo do Direito Tributário: análise doutrinária e jurisprudencial do Sistema Tributário Nacional**. São Paulo: Dialética, 2022.

VIEIRA DA ROCHA, Paulo Victor. **Fiscalidade e Extrafiscalidade: uma Análise Crítica da Classificação Funcional das Normas Tributárias**. *Revista Direito Tributário Atual*, [S. l.], n. 32, p. 259–260, 2021. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/88>. Acesso em: 10 maio. 2025.