

IMPOSTO SELETIVO E PRINCÍPIO DA DEFESA DO MEIO AMBIENTE NA REFORMA TRIBUTÁRIA DO BRASIL

Severo, Rodrigo, UFFS. Cerro Largo, RS, Brasil; e SETREM. Três de Maio, RS, Brasil.

Rotta, Edemar, UFFS. Cerro Largo, RS, Brasil.

Autores para correspondencia: severo.rodrego1@gmail.com;
erotta@uffs.edu.br

RESUMO

O Imposto Seletivo (IS) sobre o consumo, constante na atual Reforma Tributária (RT), no Brasil, é trazido pela Emenda Constitucional (EC) nº 132/2023 incluindo no artigo 153, VIII, da Constituição Federal (CF/88) uma nova espécie tributária regulamentada pela Lei Complementar (LC) nº 2.014/2015, incidindo nos casos de “produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente”. A defesa do meio ambiente é o princípio a ser observado, pois introduzido pela referida EC no artigo 145, §3º, da CF/88, onde o Sistema Tributário Nacional (STN) observará, dentre outros princípios, a “defesa do meio ambiente”. Trata-se de Política Pública Tributária (PPT) que, por meio da função extrafiscal, procurará promover os objetivos do Estado. Essas PPT são alternativas complementares às políticas públicas. Com um alcance exploratório, objetiva-se compreender, na inaugural legislação, a incidência do IS na promoção da defesa do meio ambiente. Para tanto, busca-se responder ao seguinte problema: como o IS pode induzir comportamentos no sentido da defesa do meio ambiente, enquanto PPT que promove o desenvolvimento sustentável? Trata-se de abordagem qualitativa, com viés exploratório e procedimentos bibliográficos, dividida em três seções: i) Imposto seletivo introduzido pela RT do Brasil; ii) Defesa do meio ambiente como princípio na promoção do desenvolvimento sustentável; e, iii) Imposto Seletivo como PPT na promoção da defesa do meio ambiente. Por fim, supõem-se concluir que o IS terá importância no STN, induzindo comportamentos, com o propósito de contribuir na promoção da defesa do meio ambiente, promovendo mudanças sociais que poderão ser quantificadas em futuros estudos.

Palavras-chaves: Políticas públicas tributárias, Defesa do meio ambiente, Imposto seletivo, Reforma tributária, Desenvolvimento sustentável.

IMPUESTOS SELECTIVOS Y PRINCIPIO DE PROTECCIÓN AMBIENTAL EN LA REFORMA TRIBUTARIA DE BRASIL

RESUMEN

El Impuesto Selectivo (IS) sobre el consumo, incluido en la actual Reforma Tributaria (RT), en Brasil, es introducido por la Enmienda Constitucional (EC) n° 132/2023, inciso VIII del artículo 153, que incluye en la Constitución Federal (CF/88) un nuevo tipo de impuesto regulado por la Ley Complementaria (LC) n° 2.014/2015, aplicable en los casos de “producción, extracción, comercialización o importación de bienes y servicios nocivos para la salud o el medio ambiente”. La defensa del medio ambiente es el principio a observar, tal y como introduce la citada EC en el artículo 145, §3° de la CF/88, donde el Sistema Tributario Nacional (STN) observará, entre otros principios, el de “defensa del medio ambiente”. Se trata de una Política Pública Tributaria (PPT) que, a través de su función extrafiscal, buscará promover los objetivos del Estado. Estos PPT son alternativas complementarias a las políticas públicas. Con un alcance exploratorio, se pretende comprender, en la legislación inaugural, la incidencia de la SI en la promoción de la protección del medio ambiente. Para ello, buscamos responder al siguiente problema: ¿Cómo puede el EI inducir conductas encaminadas a la protección del medio ambiente, mientras el PPT promueve el desarrollo sostenible? Se trata de un enfoque cualitativo, con sesgo exploratorio y procedimientos bibliográficos, dividido en tres secciones: i) El Impuesto Selectivo introducido por RT en Brasil; ii) La defensa del medio ambiente como principio en la promoción del desarrollo sostenible; y, iii) El Impuesto Selectivo como PPT en la promoción de la protección del medio ambiente. Finalmente, se asume que los IS será importantes en el STN, induciendo comportamientos, con el propósito de contribuir a la promoción de la protección del medio ambiente, promoviendo cambios sociales que puedan ser cuantificados en futuros estudios.

Palabras clave: Políticas públicas tributarias, Protección del medio ambiente, Impuesto selectivo, Reforma fiscal, Desarrollo sostenible.

1 INTRODUÇÃO

O Sistema Tributário Nacional (STN) foi elaborado na década de 1960, quando o país estava sob a ordem de uma ditadura militar. Atualmente, o Brasil iniciou a atualização de seu STN com a Reforma

Tributária (RT) sobre os impostos indiretos, ou seja, impostos que incidem sobre o consumo, introduzida pela Emenda Constitucional (EC) nº 132/2023 (Brasil, 2023; Quintanilha, 2024). O Imposto Seletivo (IS) sobre o consumo é trazido pela EC nº 132/2023 e inserido na Constituição Federal de 1988 (CF/88), no inciso VIII do artigo 153, como competência da União. Sua instituição, que já ocorreu, foi regulamentada nos artigos 409 e seguintes da Lei Complementar nacional (LC) nº 2014/2025, incidindo nos casos de “[...] produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente” (Brasil, 2023, 2025).

A defesa do meio ambiente, que aparece no IS como hipótese de incidência, é princípio a ser observado pelo STN, pois introduzido pela referida EC no parágrafo terceiro do artigo 145 da CF/88: “[...] O Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente.” (Brasil, 2023). Assim, se percebe que o IS claramente se propõe a cumprir essa orientação principiológica, que decorre de proposta clara em atendimento aos objetivos previstos na CF/88 a serem observados pelo Estado, como é a previsão do artigo 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.” (Brasil, 1988).

O delineamento da pesquisa parte do pressuposto de que Políticas Públicas Tributárias (PPT), ao utilizarem a tributação em sua função extrafiscal, podem contribuir para alcançar os objetivos do Estado. Assim, ancoradas no STN, ou seja, na CF/88 e no Código Tributário Nacional (CTN), essas políticas são estratégias deliberadas para fomentar mudanças socioeconômicas positivas. Nesse sentido, a atuação do Estado, induzindo

comportamentos por meio de um tributo é PPT, como é o caso do IS na defesa do meio ambiente, visa alcançar objetivos do Estado, na promoção de desenvolvimento social (Rotta; Severo, 2023).

Este estudo, com um alcance exploratório, objetiva compreender, na inaugural legislação que introduz a RT parcial sobre o consumo no Brasil, a incidência do IS na promoção da defesa do meio ambiente. Para tanto, busca responder ao seguinte problema: como o IS pode induzir comportamentos no sentido da defesa do meio ambiente, enquanto PPT que promove o desenvolvimento sustentável? Assim, a RT trouxe, além do IS, novos princípios orientadores e a criação de três novos impostos indiretos sobre o consumo. Um deles o IS, já referido, e os outros dois são resultado da fusão de dois impostos anteriores: o ICMS (Imposto estadual sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) e o ISS (Imposto municipal Sobre Serviços). Um dos novos impostos será o IBS (Imposto sobre Bens e Serviços), com previsão no artigo 156-A da CF/88, que terá ao seu lado a CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços), com previsão no inciso V do artigo 195 da CF/88, formando o IVA dual (Imposto sobre Valor Agregado) (Carvalho *et al.*, 2024; Machado Segundo, 2024).

Seja IVA ou IVA “dual”, a terminologia ainda é indefinida perante a doutrina. Ocorre que o IVA do Brasil tem contornos diferentes e particulares se comparado com o IVA da maioria dos países da América do Sul, onde há um único imposto sobre o consumo, e sem competência compartilhada. A LC nº 214/2025 que tratou de regulamentar a EC nº 132/2023, em momento algum utilizou a terminologia “IVA” ou “dual”, pois é repassado parte de competência da arrecadação à União, e outra parte a um conselho gestor formado por Estados e Municípios. Nesse sistema, então, a tributação geral do consumo não terá só o IBS (subnacional) e a CBS (federal), mas fará parte

o IS (federal), que terá função específica, seletiva e extrafiscal, de incidir nos casos de bens e serviços considerados prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente (Brasil, 2023, 2025).

O estudo está dividido em quadro seções principais, são elas: i) Introdução, ii) Metodologia, iii) Resultados e discussão, iv) Conclusões. Busca contribuir para o campo das PPT, ao explorar e compreender a implementação do IS como inovação enquanto espécie tributária promovida por determinada PPT como uma alternativa complementar às Políticas Públicas (PP) “tradicionais” na defesa do meio. Assim, especificamente, visa oferecer percepções sobre como o IS poderá contribuir induzindo comportamentos no sentido da defesa do meio ambiente, enquanto PPT que promove o desenvolvimento sustentável, ao impulsionar mudanças sociais positivas e incentivar o consumo responsável. Abordagem que poderá ser replicada e adaptada em outros contextos nacionais e regionais, inclusive na América do Sul. Em vez de presumir uma conclusão definitiva, o objetivo é explorar e compreender, apresentando potenciais contribuições do IS como PPT que poderá ter relevante impacto social.

2 METODOLOGIA

A abordagem qualitativa, de natureza exploratória, emprega métodos bibliográficos e telemáticos para atingir seus objetivos, e será aplicada nas três subseções que fazem parte da seção “Resultado e discussão”, são elas: a) IS introduzido pela RT no Brasil; b) Defesa do meio ambiente como princípio orientador do desenvolvimento sustentável; e c) IS como PPT voltada à promoção da defesa ambiental. A análise da EC nº 132/2023 e da LC nº 214/2025 – documentos – será realizada com base em revisão bibliográfica, permitindo examinar criticamente a literatura e os marcos normativos sobre o tema. Assim, com esse percurso metodológico, busca-se explorar e

compreender, na legislação inaugural, como o IS poderá contribuir na defesa do meio ambiente, atuando como imposto com função extrafiscal, que decorre de uma PPT voltada ao desenvolvimento sustentável, e com relevante impacto social.

3 RESULTADOS E DISCUSSÃO

A EC nº 132/2023 surge em um contexto de necessidade urgente de simplificação e eficiência no STN. O sistema atual é caracterizado por uma complexidade extrema, com uma vasta quantidade de normas e uma carga burocrática elevada, que resulta em altos custos de conformidade para os contribuintes. A guerra fiscal entre estados e municípios, a regressividade dos tributos indiretos – sobre o consumo – e a falta de uma distribuição justa da carga tributária são problemas históricos que a parcial reforma busca resolver (Alexandre; Arruda, 2024; Quintanilha, 2024).

A LC nº 214/2025 tratou de regulamentar parte da RT introduzida pela EC nº 132/2023. Apesar de ainda haver diversos dispositivos que dependem de regulamentação pelo Congresso Nacional (CN), a RT já foi implementada em parte. Entre várias inovações, a emenda à CF/88 estabeleceu um novo tributo indireto sobre o consumo, resultado da unificação de dois tributos anteriormente existentes (Brasil, 1988, 2023, 2025; Quintanilha, 2024). Os novos tributos criados, o IBS, que unifica o ICMS estadual (Imposto sobre Mercadorias e Serviços) e o ISS municipal (Imposto sobre Serviços); e, a CBS, que consolida a COFINS federal (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) e o PIS federal (Programa de Integração Social), exemplificam a simplificação e maior coerência na estrutura tributária (Quintanilha, 2024).

Em que pese não utilizar essa terminologia “IVA” (Imposto sobre Valor Agregado) – como se vê em muitos países da América do Sul – é composto pelo IBS (Imposto sobre Bens e Serviços) e CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços) – e o IS (Imposto Seletivo). IBS e CBS que nascem na CF/88 como “gêmeos siameses”, segundo Carvalho *et al.* (2024), repassando parte da competência para arrecadação à União e outra para um conselho gestor que será formado pelos Estados e Municípios (Quintanilha, 2024). Assim, com o IBS, um Imposto subnacional, e a CBS, uma Contribuição Federal, a tributação sobre o consumo de Bens e Serviços será dual, em relação à competência.

O IVA inaugura uma nova etapa da tributação sobre o consumo no Brasil. Agora, se IVA ou IVA dual, a terminologia ainda é indefinida, ocorre que o “nosso” IVA tem contornos diferentes se comparados com o IVA da maioria dos países da América do Sul, pois nesses países tem-se um único imposto sobre o consumo. E difere também, em razão da “competência de entes federados distintos” (Carvalho *et al.*, 2024, p. 11), por isso a expressão “dual”, modelo adotado no Canadá e na Índia (Carvalho *et al.*, 2024). É dentro desse contexto de aparente “complexidade” que se vislumbra a RT em implementação no Brasil, com previsão de estar completamente implementada em 2033.

O IVA será orientado pelo princípio da neutralidade – princípio que não se aplica ao IS –, ou seja, deverá intervir o mínimo possível nas decisões dos agentes econômicos, representando uma manifestação próxima a igualdade, em conexão com a liberdade de concorrência, se ausentando o Estado de intervir na atividade econômica, que exige tratamento igual aos contribuintes que se encontram em mesma condição, angariando recursos para o Estado – função fiscal – com a mínima interferência no ciclo econômico – neutralidade (Quintanilha, 2024). O conceito de neutralidade do IVA tem várias dimensões,

“[...] incluindo a não discriminação em um ambiente fiscal imparcial, a eliminação de incidências indevidas ou desproporcionais e de custos burocráticos desnecessários.”. (Carvalho *et al.*, 2024, p. 103).

Sendo o IVA orientado pela neutralidade, pois IBS e CBS compartilham a mesma “identidade estrutural” (Alexandre e Arruda, 2024, p. 56), competirá ao IS a função de intervir na atividade econômica – função extrafiscal –, quando necessário em razão de preservar a saúde e o meio ambiente. Pois, segundo o inciso VIII do artigo 153 da CF/88, o IS incidirá sobre a “produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar.” (Brasil, 1988).

3.1 IMPOSTO SELETIVO INTRODUZIDO PELA RT NO BRASIL

O IS introduzido pela RT no Brasil, segundo Quintanilha (2024, p. 31), “[...] se apresenta com uma nítida função extrafiscal, tendo por finalidade desestimular a produção e o consumo de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, [...] sendo que sua incidência ocorrerá uma única vez sobre o bem ou serviço não essencial”.

Para Alexandre e Arruda (2024, p. 47) o IS será “[...] incorporado ao custo dos bens e serviços por ele afetados, o que, conseqüentemente, onera o consumo e potencializa a finalidade extrafiscal do tributo”, sinalizando que o IS poderá ter o mesmo fato gerador e base de cálculo de outros tributos. Regulamentado nos artigos 409 e seguintes, por meio da LC nº 214/2025, o IS, nas propostas iniciais da RT, seria o substituto do IPI. Ocorre que isso não se efetivou e os dois impostos irão se manter vigentes, porém, o IPI com outra finalidade, manter a competitividade da Zona Franca de Manaus (ZFM) (Alexandre; Arruda, 2024, Brasil, 2025).

Apesar de bem-intencionada, a solução pela essencialidade do IPI, apresentava limitações, pois produtos essenciais são consumidos por todas as camadas da população, inclusive pelas pessoas mais ricas, que muitas vezes os consomem em maior quantidade e com desperdício. Com isso, a redução das alíquotas sobre esses itens acabava beneficiando também os mais abastados, fazendo com que os gastos tributários do Estado contribuíssem para reforçar as desigualdades sociais. Por outro lado, pessoas com menor poder de compra, mesmo consumindo eventualmente produtos supérfluos, eram penalizadas com uma carga tributária elevada devido às alíquotas seletivas – situação que não ocorrerá com o IBS e CBS. Assim, a seletividade não cumpria de forma eficaz o objetivo de reduzir a regressividade do sistema e tampouco alcançava plenamente a justiça tributária. Assim, com a EC nº 132/2023, houve uma transformação na tributação sobre o consumo, substituindo-se cinco tributos (ICMS, ISS, PIS, COFINS e IPI) por um modelo de IVA (IBS, CBS) (Alexandre; Arruda, 2024).

Nesse novo contexto, o legislador constituinte optou por alíquotas uniformes para a CBS e o IBS, deixando de lado a seletividade – como se conhecia no IPI – com base na essencialidade dos produtos, muito em razão do princípio da neutralidade (art. 156-A, §1º, CF/88). Assim, com o futuro reduzido alcance do IPI pós-RT

[...] haverá apenas uma seletividade residual para o IBS e a CBS. O Imposto Seletivo, não é informado pela seletividade aplicável expressamente ao IPI e ao ICMS, visto que visa a combater externalidades negativas, e não gravar mais pesadamente os bens e serviços supérfluos.

Nesse quadro normativo, fixa-se a unicidade como regra geral a ser observada por todos os entes da federação e reserva-se o adicional (que seria a diferenciação de alíquotas) somente para a União, por meio do IS. A existência de poucas alíquotas demonstra o nítido caráter fiscal (arrecadatório) do tributo sobre o consumo. A função extrafiscal (regulatória) será tarefa do Imposto Seletivo. (Carvalho et al., 2024, p. 144)

É importante destacar que o IPI não será completamente extinto. A partir de 2027, suas alíquotas serão reduzidas a zero, com exceção dos produtos semelhantes aos fabricados na ZFM. Na prática, o IPI continuará a existir como instrumento de proteção à ZFM, incidindo sobre bens que concorram com os lá produzidos (ADCT, art. 126, III, “a”, da CF/88) (Brasil, 1988). Assim, com o fim da redução do IPI, o IS assume o seu papel, passando a ser o novo tributo seletivo, e para Carvalho *et al.* incidirá

[...] sobre a produção, a venda, a transferência, a locação, a entrega, o uso ou o consumo de bens ou serviços específicos, como como bebidas alcoólicas, produtos derivados de tabaco e combustíveis fósseis, por exemplo. Esse é o ponto fundamental de distinção dos demais tributos sobre o consumo, que incidem sobre uma ampla gama de operações. (2024, p. 260).

Sua seletividade está relacionada com um critério material de incidência claro e definido, pois o cenário mudou nas últimas décadas

[...] em função da crescente conscientização sobre os efeitos nocivos à saúde causados pelo fumo e pelo consumo excessivo de bebidas alcoólicas, bem como os problemas ambientais decorrentes da queima de combustíveis fósseis e outras emissões de gases causadores de efeito estufa; sem falar na aplicação de carga tributária mais elevada sobre bens e serviços considerados “de luxo” para melhorar a progressividade do sistema tributário. (Carvalho *et al.*, 2024, p. 260).

Assim, uma aplicação de alíquotas seletivas, com nítido caráter extrafiscal, em relação ao IS, tem como objetivo desencorajar o consumo de produtos prejudiciais à saúde e ao meio ambiente. Itens como cigarros e bebidas alcoólicas, por exemplo, historicamente foram tributados com

alíquotas elevadas de IPI, não apenas por serem considerados supérfluos, mas principalmente pelos danos comprovados que causam à saúde humana e à natureza.

O IS baseia-se no princípio de que, quando o consumo ou a produção de determinados bens e serviços causa efeitos negativos à sociedade (externalidades negativas), é legítimo aumentar seu custo e restringir seu acesso, protegendo assim o bem-estar coletivo (Alexandre; Arruda, 2024). Segundo Carvalho *et al.* “[...] houve um ressurgimento da tributação de bebidas alcoólicas como **parte das políticas públicas** de saúde.” (2024, p. 276, grifo próprio), e como “[...] instrumento de **política pública**, cada governo deve encontrar o formato mais adequado para seu contexto [...]” (2024, p. 285, grifo próprio). Nesse sentido que a OMS já

[...] recomenda elevação da tributação sobre bebidas alcoólicas como uma das políticas de melhor custo-benefício para reduzir o consumo desses produtos e combater as moléstias relacionadas ao abuso de álcool (doenças cardiovasculares e câncer, entre outras).

[...] fornece evidências econômicas de que a elevação da tributação sobre os derivados do tabaco efetivamente diminui o uso, sendo uma medida de excelente custo-benefício. [...] [representando] uma **política** de redução de danos, embora os produtos ainda sejam envolvidos em muitas incertezas sobre seus riscos. (Carvalho *et al.*, 2024, p. 276, 278, grifo próprio).

Portanto, a compreensão sobre o que é considerado bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente dependeu da LC ° 2024/2025 (art. 409, CF/88, abaixo), conforme depreende-se da leitura do inciso VIII do artigo 153 da CF/88, pois sua incidência será sobre a “produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar” (Brasil, 1988, 2025).

LIVRO II

DO IMPOSTO SELETIVO

TÍTULO I

DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

Art. 409. Fica instituído o Imposto Seletivo, de que trata o inciso VIII do art. 153 da Constituição Federal, incidente sobre a produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente.

§ 1º Para fins de incidência do Imposto Seletivo, **consideram-se prejudiciais** à saúde ou **ao meio ambiente** os bens classificados nos códigos da NCM/SH e o carvão mineral, e **os serviços listados no Anexo XVII**, referentes a:

I - veículos;

II - embarcações e aeronaves;

III - produtos fumígenos;

IV - bebidas alcoólicas;

V - bebidas açucaradas;

VI - bens minerais;

VII - concursos de prognósticos e *fantasy sport*.

§ 2º Os bens a que se referem os incisos III e IV do § 1º estão sujeitos ao Imposto Seletivo quando acondicionados em embalagem primária, assim entendida aquela em contato direto com o produto e destinada ao consumidor final.

[...]

ANEXO XVII

BENS E SERVIÇOS SUJEITOS AO IMPOSTO SELETIVO

Veículos
87.03; 8704.21 ⁴² (exceto os caminhões); 8704.31 (exceto os caminhões); 8704.41.00 (exceto os caminhões); 8704.51.00 (exceto os caminhões); 8704.60.00 (exceto os caminhões); 8704.90.00 (exceto os caminhões); ressaltados os veículos com características técnicas específicas para uso operacional das Forças Armadas ou dos órgãos de Segurança Pública
Aeronaves e Embarcações
8802, exceto o código 8802.60.00; e embarcações com motor classificadas na posição 8903; ressaltadas as aeronaves e embarcações com características técnicas específicas para uso operacional das Forças Armadas ou dos órgãos de Segurança Pública
Produtos fumígenos
2401; 2402; 2403; 2404
Bebidas alcoólicas
2203; 2204; 2205; 2206; 2208
Bebidas açucaradas
2202.10.00
Bens minerais
2601; 2709.00.10; 2711.11.00; 2711.21.00
Concursos de prognósticos e Fantasy sport

(Brasil, 2025, grifo próprio).

⁴² A NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) é um código de 8 dígitos utilizado para identificar as mercadorias, e todos os produtos em território brasileiro. Esse código está localizado na Tabela TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados) e serve para determinar a alíquota correspondente do IPI – e classificar agora o IS – aplicável àquele produto, disponível no site do Governo federal: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/acesso-a-informacao/legislacao/documentos-e-arquivos/tipi.pdf>

Desta forma, a cobrança do IS está alinhada com o novel parágrafo 3º do art. 145, inovação introduzida pela EC no 132, de 2023, que determinou que o STN deve observar, entre outros, o princípio da “Defesa do meio ambiente”. Considerando que, em homenagem à simplificação, as alíquotas da CBS e do IBS não serão – em regra – diferenciadas por bens e serviços, caberá ao IS essa função extrafiscal de desestimular atividades consideradas nocivas à saúde e ao meio ambiente (Carvalho *et al.*, 2024, p. 299).

Nesse sentido, a seção procura demonstrar que o uso do tributo como mecanismo de estímulo ou desestímulo a determinadas atividades é plenamente compatível com o STN e sempre resulta de uma ponderação do legislador, como é o caso do IS, uma vez que, trata-se “[...] de manifesta e desejada ausência de neutralidade, pois a incidência do tributo claramente induz determinado comportamento dos agentes econômicos”. Assim, “pode-se afirmar que o princípio da neutralidade não é absoluto – como, aliás, nenhum princípio o é – não, impedindo, pois, a utilização extrafiscal do tributo” (Alexandre; Arruda, 2024, p. 57-58).

Portanto, nesse contexto extrafiscal do IS a defesa do meio ambiente, é elevada a princípio geral do STN, pois incluída como princípio, “defesa do meio ambiente”, no parágrafo 3º do artigo 145 da CF/88, sinalizando um importante compromisso do Estado a ser buscado por meio da promoção de PPT que induzam o comportamento dos contribuintes-cidadãos como é o caso do IS e sua incidência sobre atividades nocivas à saúde e ao meio ambiente, como se aprofundará na seção seguinte.

3.2 DEFESA DO MEIO AMBIENTE COMO PRINCÍPIO ORIENTADOR DO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

A EC nº 132/2023 traz uma série de mudanças significativas ao STN, destacando-se a introdução de novos princípios orientadores e a criação de tributos inovadores. O princípio da “Defesa do meio ambiente” estabelece que os tributos devem ser utilizados como ferramentas para promover práticas sustentáveis e proteger o meio ambiente (Montero, 2014; Pontalti, 2024). Este princípio alinha-se com a função extrafiscal dos impostos, que é utilizada para regular atividades econômicas e induzir comportamentos ambientalmente responsáveis por meio de NTI (Rotta; Severo, 2023). Tributos ambientais “verdes” e benefícios fiscais para tecnologias limpas são exemplos de como este princípio pode ser operacionalizado.

As mudanças introduzidas pela EC nº 132/2023 têm um impacto significativo nas PPT, que agora ganham maior relevância e eficácia na promoção do desenvolvimento sustentável. A RT simplifica o sistema – em tese, pois ainda será testada –, reduzindo a quantidade de tributos e eliminando redundâncias, o que melhora a eficiência administrativa e reduz os custos de conformidade para os contribuintes. Além disso, a introdução do princípio de “Justiça tributária” e “Defesa do meio ambiente” reforça a função extrafiscal dos tributos, tornando-os instrumentos poderosos para a implementação de PP que visam melhorar a qualidade de vida da população e proteger o meio ambiente (Carvalho *et al.*, 2024).

Segundo Alexandre e Arruda, o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado “[...] integra a terceira dimensão de direitos fundamentais – os denominados direitos de fraternidade ou de solidariedade –, os quais não configuram interesses pertencentes a um único indivíduo ou grupo, tendo como destinatário todo o gênero humano.” (2024, p. 29).

A CF/88, frequentemente chamada de “Constituição Verde” devido ao seu caráter avançado na proteção ambiental, estabelece a defesa do meio

ambiente como um princípio geral da atividade econômica. Isso está previsto no inciso VI do artigo 170, que permite, inclusive, a adoção de tratamentos diferenciados para produtos e serviços com base no impacto ambiental dos seus processos de produção e prestação. Além disso, o *caput* do artigo 225, impõe ao Poder Público – objetivo a ser atingido pelo Estado – e à sociedade o dever de proteger e preservar o meio ambiente, garantindo esse direito não apenas para as gerações atuais, mas também para as futuras (Brasil, 1988). Trata-se, simultaneamente, de um objetivo do Estado e de um direito e dever fundamental de todos (Alexandre; Arruda, 2024).

Ainda, segundo os autores

Há, em tal direito, três aspectos bem claros: a) **individual**, relacionado ao princípio constitucional da dignidade da pessoa humana; b) **social**, por integrar o patrimônio coletivo e não poder ser tomado individualmente; e, c) **intergeracional**, ante a sua imprescindibilidade para a própria evolução humana. (Alexandre; Arruda, 2024, p. 29).

Para Alexandre e Arruda, mesmo antes da EC nº 132/2023, a tributação já se mostrava um instrumento essencial do Estado para alcançar o objetivo constitucional de proteção ao meio ambiente. Isso porque era possível utilizar os tributos com finalidade extrafiscal, conceder incentivos fiscais a práticas sustentáveis, além de cobrar taxas pela utilização de recursos naturais, entre outras medidas. E, com a RT, a defesa do meio ambiente, que já era considerada

[...] princípio geral da ordem econômica, passou a ser também **princípio geral do Sistema Tributário Nacional**, expresso no § 3º do art. 145 da CRFB/1988.

[...] foi prevista a criação de um novo tributo – o imposto seletivo – com a específica função de gravar bens e serviços prejudiciais ao meio ambiente ou à saúde humana, visando à desestimulação de seu

consumo. Ao ser incorporado ao custo dos produtos e serviços, o imposto seletivo certamente contribuirá para a realização do **princípio do poluidor-usuário pagador**, um dos pilares do Direito Ambiental. (Alexandre; Arruda, 2024, p. 29).

Nesse sentido, embora a atividade econômica esteja sujeita ao princípio da liberdade de iniciativa, é necessário considerar outros valores constitucionais que orientam a ordem econômica, especialmente aqueles que promovem o desenvolvimento humano, social e ambientalmente sustentável. Nesse sentido, cabe ao Estado – conforme disposto no artigo 174 da CF/88 – atuar como agente normativo e regulador da atividade econômica, exercendo funções de fiscalização, incentivo e planejamento (Alexandre; Arruda, 2024; Brasil, 1988).

É nesse contexto que o princípio da “Defesa do meio ambiente”, introduzido explicitamente pela RT por meio da EC nº 132/2023, representa uma inovação normativa de grande relevância no STN (Brasil, 2023; Quintanilha, 2024). Pois, é o mandamento constitucional que impõe ao STN – por meio de uma política de Estado, ou seja, uma PPT – considerar promover e proteger o meio ambiente, orientando a estruturação dos tributos com base na sustentabilidade ambiental (Brasil, 1988; Montero, 2014; Pontalti, 2024).

São as NTI que poderão induzir comportamentos, admitidos pelo constituinte derivado (Rotta; Severo, 2023), com o propósito de proteger, de forma ostensiva, o meio ambiente por meio do agravamento ou da redução de impostos, conforme previsto no princípio da “Defesa do meio ambiente” (art. 145, §3º, CF/88) (Brasil, 1988; Quintanilha, 2024). Para Montero, ao tratar da função promocional das normas

[...] o Estado contemporâneo passa a desempenhar um importante papel na adoção de **políticas públicas** que orientem a

sustentabilidade. O Estado Constitucional de Direito deverá necessariamente adquirir uma vertente ambiental, caracterizando-se como Estado Socioambiental de Direito, que deverá conciliar os direitos liberais, os direitos sociais e os direitos ecológicos num mesmo projeto jurídico político para a comunidade estatal. Através do Direito, deverão ser estimuladas/orientadas condutas e atividades que respeitem a sustentabilidade ambiental, e desencorajadas aquelas que não respeitem essa sustentabilidade. As normas jurídicas devem abrigar os valores e os instrumentos que permitam reeducar e transformar a sociedade, visando a sustentabilidade. O Direito deverá, essencialmente, ter uma função promocional. (2014, p. 30, grifo próprio).

Portanto, os tributos ambientais, segundo Quintanilha (2024), possuem na extrafiscalidade uma característica predominante, podendo ser aplicada de forma ostensiva na defesa do meio ambiente, pois “[...] consiste na intervenção do Estado por meio do tributo, que, além de ter a finalidade arrecadatória, [e] será utilizado como influência na política econômica, ou, ainda, como instrumento de consecução de políticas ambientais.” (2024, p. 01).

Assim, não restam dúvidas de que reforma tributária passa a utilizar o direito tributário com mais clareza para intervir na ordem e social econômica e na proteção do meio ambiente, estimulando a economia verde.

Como se não bastasse, a Emenda Constitucional 132/2023 introduziu, na Carta, o § 3º no art. 145, que prevê que o sistema tributário nacional deverá respeitar o **princípio da defesa do meio ambiente**, demonstrando claramente que o direito tributário passa a ter como um de seus objetivos sustentabilidade ambiental e a utilização do tributo como instrumento de estímulo ao meio ambiente. Com isso, caberá ao legislador e ao intérprete analisar o sistema tributário sob o prisma do estímulo ao meio ambiente equilibrado.

Assim, a interpretação da incidência tributária e a utilização extrafiscal dos tributos em geral devem vislumbrar, entre outros princípios, os impactos ambientais que serão causados. (2024, p. 02).

Portanto, a função extrafiscal na incidência tributária manifesta-se de forma mais evidente nas NTI, especialmente quando integradas de forma estratégica em PPT. Nessa configuração, o tributo deixa de ter apenas um caráter arrecadatório e passa a exercer um papel ativo na orientação de comportamentos, com o objetivo de proteger o meio ambiente. Essas PPT, nesse contexto, configuram-se como instrumentos alternativos e complementares às PP ambientais, ao vincularem a tributação aos princípios constitucionais da defesa do meio ambiente, promovendo incentivos que repercutem de forma a reduzir ou aumentar impostos, assim, estimulando práticas sociais e econômicas menos poluentes, e que favoreçam a economia verde, reduzindo externalidades negativas (Braun, 2017; Pontalti, 2024; Severo *et al*, 2024).

Fiorillo e Ferreira (2018, p. 98), ao tratarem sobre a responsabilidade do Estado em relação à tributação, afirmam que o Estado “[...] não apenas admite, mas antes direciona toda a atividade tributária no País a bem da coletividade de pessoas. O fim último da tributação [...] há que ser sempre a pessoa humana, e este é o direcionamento traduzido pela Constituição Federal”. Pois, segundo Montero, em sua obra, a tributação ambiental

[...] quando bem estruturada, poderá ser um instrumento jurídico-econômico eficaz para orientar a sustentabilidade ambiental. Partindo dessa premissa, o objeto central da obra dirige-se a análise da reflexão do papel que pode desempenhar o tributo como um dos instrumentos jurídico-econômicos que podem ser utilizados pelo Estado com a finalidade de proteger o meio ambiente e promover a sustentabilidade, seja através da finalidade extrafiscal do tributo ou através dos efeitos extrafiscais produzidos por tributos ordinários que incorporam algum componente ambiental. (2014, p. 31).

Portanto, a EC nº 132/2023 e sua regulamentação pela LC nº 2014/2025 representam um marco na evolução do STN, introduzindo

princípios que buscam alinhar a PPT com os objetivos de sustentabilidade ambiental (Brasil, 2023, 2025). As mudanças propostas têm o potencial de transformar o STN, tornando-o mais eficiente e alinhado com as necessidades de desenvolvimento socioeconômico sustentável do país. As PPT agora têm respaldo constitucional robusto para implementar políticas que beneficiem toda a sociedade, tornando-as mais assertivas e versáteis como práticas alternativas e complementares às PP “tradicionais”.

Estas mudanças alinham-se ao estabelecido na CF/88. No seu artigo 1º, a mesma expressa que a cidadania e a dignidade da pessoa humana são fundamentos essenciais do Estado (Brasil, 1988; Fiorillo; Ferreira, 2018). No artigo 3º, define como objetivos a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, o desenvolvimento nacional e a redução das desigualdades sociais e regionais. Já o artigo 170 dispõe sobre a ordem econômica, que deve estar fundada na valorização do trabalho humano e da livre iniciativa, sempre assegurando a todos uma existência digna, com base na justiça social. Esse dispositivo também prevê a função social da propriedade, a proteção ao meio ambiente, a redução das desigualdades e a busca pelo pleno emprego como princípios orientadores da atividade econômica (Brasil, 1988; Buffon, 2009; Machado Segundo, 2024).

Procurou-se demonstrar aqui que cabe ao Estado regular, fiscalizar e incentivar a economia e a defesa do meio ambiente. Com a EC nº 132/2023, que reforma o STN, o Estado opta como política de Estado consolidar como princípio a “Defesa do meio ambiente”, e ainda, que NTI podem ser utilizadas, por meio da extrafiscalidade, para fortalecer essa proteção ambiental por meio da indução de comportamentos. E com esse propósito o IS – NTI – se torna mais uma ferramenta do Estado em busca da proteção ao meio ambiente.

3.3 O IMPOSTO SELETIVO COMO PPT VOLTADA À PROMOÇÃO DA DEFESA AMBIENTAL

A partir do contexto apresentado pela RT compreende-se, provisoriamente⁴³, que as PPT desempenham papel essencial na realização dos objetivos constitucionais do Brasil, tais como a defesa do meio ambiente. A RT reforça a importância das PPT ao estabelecer novos princípios que alinham essas políticas com os objetivos de desenvolvimento socioeconômico sustentável e inclusivo. O princípio da “Defesa do meio ambiente”, incorporado na RT, destaca o uso dos tributos como ferramentas para proteger o meio ambiente, incentivando práticas sustentáveis e desestimulando atividades poluentes (Carvalho *et al.*, 2024; Quintanilha, 2024; Pontalti, 2024).

Assim, o STN, por meio dos impostos e das PPT que dela são promovidas, passa a ser compreendido como um mecanismo indutor de comportamentos sociais e econômicos, fortalecendo a busca pela defesa do meio ambiente, cumprindo com o dever estatal de assegurar um meio ambiente ecologicamente equilibrado, conforme o artigo 225 da CF/88: “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.” (Brasil, 1988). Nesse sentido, a tributação ambiental, segundo Montero, é objeto de interesse nas agendas políticas e nos âmbitos jurídico e econômicos, pois

⁴³ As PPT e a defesa do meio ambiente são parte do tema da proposta de tese, em elaboração em meados de 2025, desse Autor, que é doutorando do Programa de Pós-graduação em Desenvolvimento e Políticas Públicas da UFFS Cerro Largo, RS.

Os denominados tributos ambientais – ou *ecotributos* –, quando bem desenhados, são instrumentos que podem harmonizar os interesses econômicos e os objetivos ambientais com maior eficiência e eficácia, permitindo a internalização dos custos socioambientais de origem antrópica.

Grosso modo, os tributos ambientais são instrumentos jurídico-econômicos que permitem orientar as condutas dos diversos agentes econômicos de forma que o seu impacto no meio ambiente seja realizado de maneira sustentável. A tributação ambiental, através da extrafiscalidade, é um instrumento que visa à educação ambiental. (2014, p. 183).

Assim, os “tributos ambientais” – ou verdes – são instrumentos de PPT, que emergem como uma alternativa complementar promissora para a defesa do meio ambiente. E a RT, por meio da EC nº 132/23 consagra esses valores na CF/88 no já referido princípio da “Defesa do meio ambiente”, o que corrobora esse entendimento do papel dos tributos como instrumentos de PP que já tem sido amplamente reconhecido ao longo do tempo, não apenas pela sua função arrecadatória, mas também pela capacidade de induzir comportamentos desejáveis na sociedade. Conforme Pimenta (2020), os “tributos ambientais” têm como principal objetivo promover a proteção do meio ambiente e estimular práticas sustentáveis. Diferentemente dos tributos tradicionais, voltados prioritariamente à arrecadação fiscal, os tributos ambientais buscam modificar comportamentos ao incorporar os custos ambientais não só às atividades econômicas, mas ao comportamento dos indivíduos (Machado Segundo, 2024; Pontalti, 2024).

Nesse contexto, Castilho (2016, p. 140), ao tratar dos “tributos verdes” – ou tributos ambientais – esclarece que “[...] o tributo verde se conceitua como um tributo extrafiscal, uma vez que sua aplicabilidade se respalda pelo caráter indutor comportamental dos contribuintes à prática da sustentabilidade, isto é, não é uma tributação com função meramente

arrecadatória”. Esse conceito é um exemplo de como as PPT podem ser usadas para alcançar objetivos ambientais e sociais, alinhando-se com o princípio da “Defesa do meio ambiente”. Assim, resta claro que a intenção do constituinte reformador é a defesa do meio ambiente, por meio do IS, que é promovido por uma PPT de Estado que decorre da vontade do legislador em promover a sustentabilidade ao incluir o princípio da “Defesa do meio ambiente” no STN.

Nesse contexto, defende-se que a Norma tributária – especialmente as NTI – deve ser interpretada à luz dos princípios constitucionais como a “Justiça tributária” e a “Defesa do meio ambiente”, inaugurados de forma explícita pela EC nº 132/2023, reafirmando o papel extrafiscal dos tributos como instrumento legítimo de concretização dos objetivos do Estado.

A compreensão crítica dessas normas, portanto, não deve se limitar à sua forma legal, mas considerar sua inserção no contexto socioeconômico e sustentável, em consonância com os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil (art. 3º da CF/88) e com a ordem econômica e financeira (art. 170 da CF/88), reafirmando a relevância do tributo como instrumento de promoção do bem comum e dos direitos fundamentais.

4 CONCLUSÕES

Portanto, este estudo exploratório busca contribuir para o campo das PPT ao analisar a implementação do IS como inovação normativa resultante de uma PPT orientada à defesa do meio ambiente. O IS foi examinado como uma alternativa complementar às PP “tradicionais”, respondendo à questão central: como o IS pode induzir comportamentos no sentido da defesa do meio ambiente, enquanto PPT que promove o desenvolvimento sustentável? A RT incorporou dispositivos que alinham a tributação a objetivos

ambientais, sendo o IS um exemplo claro dessa diretriz, dada sua evidente função extrafiscal. Sua finalidade é desestimular a produção e o consumo de bens e serviços nocivos à saúde ou ao meio ambiente, por meio de uma tributação incidente sobre itens considerados prejudiciais ao meio ambiente. Com isso, o valor do IS é incorporado ao custo final do bem ou serviço, encarecendo o consumo e fortalecendo seu papel como instrumento de indução – NTI – de comportamentos ambientalmente responsáveis.

Conclui-se, a partir da análise crítica do fenômeno, que a introdução do IS no STN pela RT, alinhada ao princípio da defesa do meio ambiente, configura uma alternativa complementar às PP ambientais. Isso porque o IS, como NTI, pode influenciar comportamentos, contribuindo para a preservação ambiental. Essa inovação reflete a tendência de utilizar instrumentos fiscais como mecanismos de promoção de PP. Nesse contexto, as PPT se destacam por viabilizar, por meio dos tributos, a concretização dos objetivos do Estado, consolidando-se como estratégias complementares às PP “tradicionais”. Ao promoverem proteção ambiental, as PPT não apenas ressignificam o STN, mas também fortalecem as funções essenciais do Estado na promoção do bem comum e na garantia dos direitos fundamentais.

5 REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo; ARRUDA, Tatiane Costa. **Reforma tributária EC 132/2023** – A nova tributação do consumo no Brasil. São Paulo: JusPodivm, 2024.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm.
Acesso em: 10 maio 2025

BRASIL. Lei complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS); cria o Comitê Gestor do IBS e altera a legislação tributária. Diário Oficial da União, Brasília, DF, ano 2025.

Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp214.htm. Acesso em: 10 maio 2025.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o sistema tributário nacional. Diário Oficial da União, Brasília, DF, ano 2023.

Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 10 maio 2025.

BRAUN, Diogo Marcel Reutter. **Contribuições do dever fundamental de pagar tributos para o neoconstitucionalismos**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017.

BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana**. Porto Alegre: Livraria do advogado editora, 2009.

CARVALHO, Daniel Melo Nunes de; AGUIAR, Danilo Augusto Barboza; BRASIL, Edson Fernando de Araujo; CASTRO, Ismael Noronha De; VIEIRA, Marco André Ramos; DANTAS, Paulo Henrique De Holanda; ZOUZA, Raphael Borges Leal De; ASSUNÇÃO, Ricardo Alan Barros. **O novo sistema tributário nacional**: modelo constitucional de tributação pós-reforma tributária. São Paulo: JusPodivm, 2024.

CASTILHO, Ana Flávia de Andrade Nogueira. A extrafiscalidade no Brasil. **Revista Jurídica Luso Brasileira**. v. 4, a. 2, Lisboa, 2016. Disponível em: https://www.cidp.pt/revistas/rjlb/2016/4/2016_04_0135_0159.pdf. Acesso em: 27 jul. 2024.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. **Direito Ambiental tributário**. 4.ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

MACHADO segundo, Hugo de Brito. **Reforma tributária comentada e comparada**. São Paulo: Atlas, 2024.

MONTERO, Carlos Eduardo Peralta. **Tributação ambiental**: reflexões sobre a introdução da variável ambiental no sistema tributário. São Paulo: Saraiva, 2014.

PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Direito tributário ambiental**. Rio de Janeiro: Forense, 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

PONTALTI, Mateus. **Comentários à reforma tributária**. São Paulo: JusPodivm, 2024.

QUINTANILHA, Gabriel San'anna. **Reforma tributária**: tributos sobre o consumo. Rio de Janeiro, Forense, 2024.

ROTTA, Edemar; SEVERO, Rodrigo. Políticas públicas tributárias e normas tributárias indutoras. **Revista brasileira de Políticas Públicas e Internacionais (RPPI)**, Paraíba, v. 8. p. 94-114, 2023. Disponível em: <https://periodicos.ufpb.br/index.php/rppi/article/view/67361>. Acesso em: 09 maio 2025.

SEVERO, Rodrigo, THOMAS, Tércio; LIMA, Fábio Marcelo Matos de; FANG, Calita Corrêa. Tributos verdes: Uma alternativa complementar às políticas públicas no desenvolvimento sustentável. In: ROTTA, Edemar, et al (Org). **Cooperativismo, integração e desenvolvimento sustentável**. Santo Ângelo: Ed. Unijuí, 2024. p. 483-504. Disponível em: <https://editorailustracao.com.br/livro/cooperativismo-integracao-e-desenvolvimento-sustentavel>. Acesso em 12 abr. 2025.