



QUALIS
A2



REGRESSIVIDADE DOS TRIBUTOS SOBRE CONSUMO E JUSTIÇA FISCAL NO BRASIL: REFORMA TRIBUTÁRIA E EXTRAFISCALIDADE¹

REGRESSIVITY OF CONSUMPTION TAXES AND FISCAL JUSTICE IN BRAZIL: TAX REFORM AND EXTRAFISCALITY

Saulo Tavares PINHEIRO²

Universidade Estadual do Tocantins (UNITINS)

E-mail: saulopinheiro@unitins.br

ORCID: <http://orcid.org/0009-0003-6222-398X>

Fernanda Matos Fernandes de Oliveira JURUBEBA³

Universidade Estadual do Tocantins (UNITINS)

E-mail: fernanda.mf@unitins.br

ORCID: <http://orcid.org/0000-0002-7327-4796>

RESUMO

O presente artigo analisou a contribuição da Reforma Tributária, instituída pela Emenda Constitucional nº 132/2023, para reduzir a regressividade dos tributos sobre o consumo e promover maior justiça fiscal no Brasil. A pesquisa utilizou metodologia bibliográfica e documental, de natureza qualitativa e caráter exploratório. Os resultados indicaram que, embora a reforma avance ao eliminar a cumulatividade por meio do IVA Dual e conferir maior neutralidade técnica ao sistema, sua eficácia permanece limitada pelo risco de regressividade indireta do Imposto Seletivo (IS) e pelo potencial desvirtuamento arrecadatário. Concluiu-se que a hipótese de mitigação foi apenas parcialmente confirmada, constituindo a reforma passo relevante, porém insuficiente, para a efetivação plena da justiça fiscal, cuja concretização demanda avanços futuros na tributação da renda e do patrimônio.

Palavras-chave: Regressividade. Reforma Tributária. Extrafiscalidade. Não cumulatividade. Justiça Fiscal.

¹ COMO CITAR: (ABNT): PINHEIRO, S. T.; JURUBEBA, F. M. F. O. Regressividade dos Tributos sobre Consumo e Justiça Fiscal no Brasil: Reforma Tributária e Extrafiscalidade. **JNT Facit Business and Technology Journal**. Qualis A2. ISSN: 2526-4281, Mês de Março de 2026 - Ed. 72. VOL. 02. Págs. 239-259. Disponível: <http://revistas.faculadefacit.edu.br>. Acesso em: __/__/__.

² Graduando em Direito pela Universidade Estadual do Tocantins (UNITINS).

³ Doutora em Direito Constitucional pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR/CE); Mestre em Direito Ambiental pela Universidade Estadual do Amazonas (UEA); Professora de Direito Tributário da Universidade Estadual do Tocantins (UNITINS); Professora da Escola Superior da Magistratura Tocantinense (ESMAT); Líder do Grupo de Pesquisa Direito, Cidadania e Justiça Social; Bolsista de Produtividade e Pesquisa da UNITINS; e-mail: fernanda.mf@unitins.br

ABSTRACT

This article examined the contribution of the Tax Reform introduced by Constitutional Amendment No. 132/2023 to reducing the regressivity of consumption taxes and promoting greater fiscal justice in Brazil. The research employed bibliographic and documentary methods, with a qualitative and exploratory approach. The results indicated that, although the reform advances by eliminating tax cumulatividade through the Dual VAT model and by enhancing the system's technical neutrality, its effectiveness remains limited by risks such as the indirect regressivity associated with selective taxation and the potential shift toward a revenue-oriented use of the tax. The study concludes that the mitigation hypothesis was only partially confirmed; the reform represents a relevant yet insufficient step toward full fiscal justice, whose achievement will depend on future advances in income and wealth taxation.

Keywords: Regressivity. Tax reform. Extrafiscality. Non-cumulativity. Fiscal justice.

INTRODUÇÃO

A configuração histórica do sistema tributário brasileiro revela predominância de tributos indiretos incidentes sobre o consumo, cuja incidência tende a recair, de modo relativamente uniforme, sobre os diferentes estratos de renda. Esse desenho, ao não discriminar adequadamente a capacidade econômica dos contribuintes, produz efeito distributivo adverso, pois a parcela da renda comprometida com tributos sobre bens e serviços é, em regra, proporcionalmente maior para as camadas de menor renda. A centralidade de exações como ICMS, ISS, IPI, PIS e COFINS, cuja repercussão econômica é comumente transferida ao consumidor final, contribui para a consolidação de um padrão estrutural que, ao longo do tempo, reforçou traços de regressividade na composição da carga tributária.

A relevância social do tema decorre do impacto direto desse modelo sobre a distribuição de renda e sobre o acesso a condições mínimas de vida digna. A tributação concentrada no consumo afeta com maior intensidade o orçamento das famílias economicamente vulneráveis, ampliando assimetrias socioeconômicas e tensionando a ideia de justiça distributiva. Em termos jurídicos, esse cenário evidencia distanciamento em relação aos parâmetros constitucionais de justiça fiscal, sobretudo quando se considera que a tributação, em um Estado orientado por direitos fundamentais, não deve produzir sacrifícios desproporcionais nem inviabilizar, na

prática, a proteção do mínimo existencial. A discussão, portanto, não se limita à técnica tributária, mas alcança o plano material de concretização de princípios constitucionais e de redução de desigualdades.

No plano jurídico, a discussão ganha centralidade diante da profunda remodelação instituída pela Emenda Constitucional nº 132/2023. A reforma busca alinhar o sistema tributário aos princípios da equidade e da capacidade contributiva, previstos no artigo 145, §1º da Constituição Federal, além de promover maior racionalidade normativa por meio da adoção da não cumulatividade, simplificação estrutural e ampliação da transparência. Entre seus instrumentos, destacam-se o *cashback*, destinado a aliviar a tributação de grupos vulneráveis, e o Imposto Seletivo, voltado à regulação de comportamentos e à internalização de externalidades negativas.

A escolha do tema adquire especial relevância diante da magnitude da reforma tributária, a maior já implementada no país. O estudo busca verificar se os novos mecanismos têm potencial para reduzir a regressividade histórica, corrigir distorções acumuladas ao longo das décadas e promover justiça fiscal efetiva. Nesse sentido, a investigação examina a eficácia da não cumulatividade plena, dos mecanismos compensatórios e da função extrafiscal do Imposto Seletivo, oferecendo subsídios teóricos para o debate em curso sobre o aperfeiçoamento do Sistema Tributário Nacional.

O Objetivo Geral consiste em analisar como a estrutura anterior de tributação sobre o consumo contribuiu para a regressividade e de que forma as alterações introduzidas pela reforma podem mitigar esse efeito, com foco na eliminação da cumulatividade e na aplicação extrafiscal do Imposto Seletivo. O problema de pesquisa envolve identificar em que medida as novas diretrizes podem promover justiça fiscal, enquanto a hipótese aponta para a capacidade dos novos instrumentos de reduzir desigualdades mediante modelo mais transparente e aderente à capacidade contributiva.

Do ponto de vista metodológico, a pesquisa possui natureza qualitativa e caráter exploratório, com base bibliográfica e documental. O percurso investigativo parte de referenciais teóricos sobre regressividade, justiça fiscal e extrafiscalidade e avança para o exame normativo da Emenda Constitucional nº 132/2023 e da Lei Complementar nº 214/2025, além da análise crítica de contribuições doutrinárias contemporâneas relacionadas aos mecanismos de não cumulatividade, de devolução tributária e de tributação seletiva. O método dedutivo orienta a articulação entre

premissas teóricas e a análise dos instrumentos normativos, com vistas à produção de conclusões coerentes com o quadro constitucional e com o debate técnico atual.

A estrutura do artigo organiza-se da seguinte forma: o Capítulo 2 aborda a estrutura regressiva da tributação sobre o consumo; o Capítulo 3 examina a reforma tributária e seus mecanismos de redução da cumulatividade; e o Capítulo 4 analisa o Imposto Seletivo como instrumento extrafiscal, discutindo fundamentos, funções e desafios. A partir dessa trajetória analítica, o estudo oferece subsídios para avaliar se a reforma possui condições reais de inaugurar modelo tributário mais justo e socialmente equilibrado.

A ESTRUTURA REGRESSIVA DA TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO NO BRASIL

Fundamentos Teóricos da Regressividade Tributária

A doutrina tributária nacional estabelece distinções conceituais fundamentais para compreender a regressividade. A Agência Câmara de Notícias (2008) define tributos regressivos como aqueles cuja alíquota diminui à medida que aumenta a base de cálculo, gerando relação inversa com a renda do contribuinte. Em contrapartida, os impostos progressivos elevam suas alíquotas conforme cresce a base de cálculo, mantendo relação proporcional à capacidade econômica.

Nesse contexto, a distinção entre tributação direta e indireta é tradicionalmente apresentada como chave explicativa. Coêlho (2012, p. 104) assinala que a diferença decorre da possibilidade de repasse do ônus: os impostos diretos incidem pessoalmente sobre o contribuinte, que suportaria o encargo, ao passo que os indiretos permitem a transferência do ônus a terceiros, com especial destaque para o consumidor final. Em consequência, a tributação direta tende a refletir, com maior precisão, a capacidade econômica, enquanto a tributação indireta frequentemente dissocia o sujeito formal da exação daquele que, ao final, a suporta.

Torres (2007, p. 340) estabelece distinção fundamental entre sistemas tributários de países desenvolvidos e subdesenvolvidos, observando que "o sistema tributário dos países desenvolvidos se caracteriza pela sua maior coerência interna e pela adequação aos princípios básicos do constitucionalismo, especialmente os da legalidade e da capacidade contributiva". Em contrapartida, "nos países subdesenvolvidos o sistema tributário se caracteriza pela tendência oposta, preponderando a regressividade e a incidência fiscal indireta".

Na mesma direção, Buzatto e Cavalcante (2022, p. 163) sustentam que a concentração brasileira da tributação no consumo favorece a transferência do

encargo financeiro aos consumidores finais, independentemente da renda, razão pela qual a regressividade não se revela acidental, mas decorrência do modelo adotado. A centralidade dos tributos sobre bens e serviços amplia o alcance arrecadatário, porém tende a uniformizar a incidência sobre situações econômicas desiguais.

Carrazza (2013, p. 121) destaca que tributos como o ICMS não se coadunam com o princípio da capacidade contributiva, uma vez que o encargo econômico recai sobre o consumidor, e não sobre o comerciante ou industrial formalmente eleito pela lei. A estrutura desse imposto evidencia o afastamento entre o contribuinte de direito e o contribuinte de fato.

Melo et al. (2023, p. 27) complementam afirmando que, ao incidir uniformemente sobre bens e serviços, a tributação indireta cobra o mesmo valor de consumidores com rendas diferentes. Isso significa que famílias pobres destinam parcela proporcionalmente maior de sua renda ao pagamento desses tributos, caracterizando a regressividade.

A literatura especializada converge, assim, para a constatação de que a regressividade resulta da natureza dos tributos indiretos, os quais desconsideram as condições econômicas dos contribuintes, violando os fundamentos da justiça fiscal.

Impactos Distributivos e Incompatibilidades com o Princípio da Capacidade Contributiva

O princípio da capacidade contributiva constitui um dos pilares do sistema tributário brasileiro, encontrando-se expressamente previsto no artigo 145, §1º da Constituição Federal, que estabelece: "sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte" (Brasil, 1988).

Na formulação clássica de Baleeiro, citada por Moreira (2017), este princípio representa "a idoneidade econômica para suportar o tributo sem sacrificar a existência digna do cidadão". Carrazza (2013, p. 102-103) reforça esta compreensão ao afirmar que "a capacidade contributiva à qual alude a Constituição e que a pessoa política é obrigada a levar em conta ao criar, legislativamente, os impostos de sua competência é objetiva, e não subjetiva". Nessa perspectiva, Coêlho (2012, p. 108) acrescenta que "a ideia de capacidade contributiva, o seu conteúdo, serve de parâmetro para analisarmos o maior ou menor teor de injustiça fiscal existente nos sistemas tributários".

Machado Segundo (2019, p. 145-146) aborda que "ter caráter pessoal significa ser calculado, ou ter o seu montante determinado, conforme as peculiaridades e

características inerentes a cada contribuinte". O autor prossegue explicando que ser "graduado conforme a capacidade econômica, por sua vez, quer dizer que o imposto deverá variar (ser maior, ou menor) conforme a capacidade do contribuinte de dispor de recursos econômicos. É o que se conhece por 'princípio da capacidade contributiva', ou seja, a aptidão para contribuir com o sustento do Estado". Essa perspectiva traduz a exigência de equidade na distribuição da carga tributária.

Estudos empíricos indicam que a realidade brasileira frequentemente se afasta dessa diretriz. Zacharias (2015, p. 85), com base em levantamento do IPEA, aponta que a estrutura tributária regressiva no Brasil impõe carga proporcionalmente maior aos contribuintes de baixa renda, registrando, por exemplo, que em 2008 indivíduos com renda mensal de até dois salários mínimos suportariam carga de 53,9%, ao passo que aqueles com renda entre 8 e 10 salários mínimos arcariam com 35% e os que recebiam acima de 30 salários mínimos comprometeriam 29% da renda com tributos. Esses números, ao revelarem maior sacrifício relativo dos estratos inferiores, expressam contradição com a finalidade distributiva esperada de um sistema orientado pela capacidade contributiva. É dizer, estes dados evidenciam inversão completa da lógica redistributiva que deveria orientar um sistema tributário equitativo, caracterizando sistema tributário regressivo que viola frontalmente o princípio da capacidade contributiva.

Afonso et al. (1998, p. 29) já destacavam esses problemas que persistem até hoje, apontando que "a distribuição da carga tributária se mostra desequilibrada quando os tributos são grupados por principais bases de incidência, sendo exagerada a participação dos tributos sobre bens e serviços na arrecadação total, que representam, atualmente, quase a metade da receita total".

O problema agravou-se ao longo dos anos 1990, quando "a carga desse grupo de tributos elevou-se nos sete primeiros anos da década de 90". Esse crescimento foi "explicado em grande parte pelo aumento da arrecadação de impostos cumulativos, significando deterioração da qualidade da tributação" (Afonso et al., 1998, p. 29-30).

Conforme demonstram os mesmos autores, a preferência por tributos regressivos possui motivações práticas específicas:

Salta aos olhos a baixa participação na arrecadação total da tributação sobre o patrimônio e, sobretudo, a renda, o que exprime uma preferência da União por tributos que sejam de mais fácil arrecadação, como os que utilizam o faturamento como base impositiva. Tais tributos, ainda que de pior qualidade, possuem elevada produtividade fiscal, especialmente em contextos inflacionários. Note-se também que suas arrecadações não são partilhadas com as unidades subnacionais, o que é outro motivo para a preferência (Afonso et al., 1998, p. 30).

Esta análise revela que a regressividade do sistema tributário brasileiro não resulta de mero acaso, mas de escolhas deliberadas motivadas por questões de facilidade arrecadatória.

Dados mais recentes confirmam a persistência dessa tendência histórica. A ANFIP e FENAFISCO (2018, p. 64) demonstram que "a tributação indireta, que incide sobre o consumo, sempre teve centralidade na carga tributária brasileira". A evolução histórica é preocupante, pois "entre 1946 e 1966, essa participação relativa cresceu gradativamente, atingindo quase 65% do total da arrecadação nacional", enquanto em 2015 atingiu "49,4% da carga tributária bruta, um patamar muito distante do praticado nos países desenvolvidos".

As consequências dessa estrutura são graves para a justiça fiscal. Conforme demonstram os seguintes autores:

A tributação indireta acaba por onerar, em muitos casos, pessoas que não detêm capacidade econômica para sofrer a incidência tributária, o que vai de encontro ao princípio da capacidade contributiva que norteia o Sistema Tributário brasileiro, acarretando, de um lado, no aumento da concentração de renda, de outro, na acentuação das desigualdades sociais, e, portanto, em grave injustiça fiscal (Buzatto; Cavalcante, 2022, p. 163).

Carrazza (2013, p. 121) reforça esta análise ao argumentar que os impostos indiretos, ao generalizarem a base de contribuintes, podem acabar por penalizar desproporcionalmente aqueles com menor capacidade econômica. O autor exemplifica que "se um milionário e um mendigo comprarem, cada um para si, um maço de cigarros, da mesma marca, suportarão a mesma carga econômica do imposto", demonstrando que "não é da índole do ICMS ser graduado de acordo com a capacidade econômica dos contribuintes".

Dessa forma, a concentração da tributação indireta sobre o consumo perpetua desigualdades sociais e econômicas, afastando o sistema tributário brasileiro dos princípios constitucionais da capacidade contributiva e equidade. A análise doutrinária e empírica demonstra que a regressividade resulta de escolhas políticas voltadas à facilidade arrecadatória em detrimento da justiça fiscal.

A REFORMA TRIBUTÁRIA E A REDUÇÃO DA CUMULATIVIDADE

A estrutura tributária brasileira, marcada pela regressividade e pela elevada carga incidente sobre o consumo, aspecto amplamente analisado no Capítulo 2, demandou uma reformulação estrutural profunda. Nesse cenário, conforme destacam Genestreti e Gonçalves (2024, p. 2), a Emenda Constitucional nº 132/2023 representa a resposta legislativa voltada à modernização do sistema tributário nacional,

surgindo como desdobramento da Proposta de Emenda Constitucional nº 45/2019, amplamente debatida no Congresso Nacional.

Os autores esclarecem que a referida emenda, ao introduzir o § 3º no artigo 145 da Constituição Federal, concretiza o princípio da justiça tributária, elevando-o ao patamar de norma constitucional estruturante (Brasil, 1988; Genestreti; Gonçalves, 2024, p. 2).

A urgência dessa correção se justifica porque "tributos como o ICMS não se coadunam com o princípio da capacidade contributiva", visto que "o encargo econômico recai sobre o consumidor, e não sobre o comerciante ou industrial formalmente eleito pela lei" (Carrazza, 2013, p. 121). A reforma visa, justamente, corrigir a incompatibilidade histórica do sistema anterior com o princípio da capacidade contributiva através da desoneração da cadeia produtiva.

Principais Mudanças Normativas: EC nº 132/2023 e LC nº 214/2025

A principal mudança estrutural promovida pela EC nº 132/2023 é a substituição do complexo sistema anterior por um modelo de Imposto sobre Valor Agregado Dual (IVA Dual). Guerra (2024, p. 11) explica que a tributação sobre o consumo, anteriormente fragmentada entre cinco tributos (IPI, ICMS, ISS, PIS e COFINS), foi unificada na incidência de dois tributos centrais: o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS).

A eficiência desse novo modelo decorre da uniformidade, visto que a EC nº 132/2023 estabelece "absoluta igualdade entre os elementos essenciais" dos dois tributos, conforme sublinham Alexandre e Arruda (2024, p. 54).

O novo arcabouço normativo se completa com a Lei Complementar nº 214/2025, norma que detalha a operacionalização da reforma, abrangendo regimes de incidência, regras de creditamento, competências administrativas do Comitê Gestor e mecanismos de transição (Sotero; Araújo, 2025, p. 95-96).

A Emenda Constitucional nº 132/2023 também introduziu expressamente novos princípios tributários no Sistema Tributário Nacional: simplicidade, transparência, justiça tributária, cooperação e defesa do meio ambiente (Brasil, 2023).

A centralização administrativa do novo sistema será exercida pelo Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (CG-IBS), órgão inovador dotado de composição paritária entre os entes federativos. Genestreti e Gonçalves (2024, p. 20) ressaltam que o CG-IBS será composto por 54 membros, 27 indicados pelos Estados

e Distrito Federal e 27 eleitos pelos Municípios, refletindo a cooperação federativa na gestão tributária.

Essa alteração atinge também o pacto federativo, ao eliminar a guerra fiscal e harmonizar as alíquotas em âmbito nacional. Pestana (2024, p. 9), em estudo técnico da Instituição Fiscal Independente (IFI), observa que a reforma “extingue a guerra fiscal entre estados e municípios, cujas alíquotas serão uniformes nacionalmente e a gestão tributária, integrada”.

Para assegurar a uniformidade tributária, o texto constitucional restringe expressamente a concessão de incentivos fiscais e benefícios financeiros relativos ao IBS apenas às hipóteses previstas na Constituição, “vedando a possibilidade de concessão de incentivos fiscais para setores específicos em apenas alguns estados ou municípios” (Soares, 2025, p. 32).

Desse modo, a EC nº 132/2023 e a LC nº 214/2025 estruturam um modelo normativo de maior transparência e racionalidade, dotando o sistema tributário de novos princípios e reforçando a cooperação entre os entes federados. Conforme avaliação da IFI, essas medidas “simplificam a tributação no Brasil e conferem ao sistema nacional melhores regras e maior previsibilidade arrecadatória” (Pestana, 2024, p. 9).

Substituição dos Tributos Cumulativos e Mecanismos Compensatórios

O principal instrumento da reforma tributária destinado a desonerar a cadeia produtiva e, por conseguinte, reduzir a regressividade, consiste na extinção da cumulatividade, conforme destaca Pestana (2024, p. 9). Essa alteração materializa-se no princípio da não cumulatividade plena, fundamento central do novo modelo tributário.

De acordo com Taufner e Camargos (2024, p. 15), a reforma objetiva substituir os cinco tributos atualmente incidentes sobre o consumo por “dois tributos não cumulativos sobre o valor adicionado (IVA Dual)”, promovendo maior racionalidade e simplificação do sistema.

O princípio da não cumulatividade plena, também referido como não cumulatividade ampla, encontra-se previsto na Emenda Constitucional nº 132/2023 (art. 156-A, §1º, VIII). Tal princípio, segundo Freire (2025), implica “modificações significativas para todo o sistema tributário, sendo autorizado o creditamento amplo dos tributos pagos nas etapas anteriores da cadeia, inclusive sobre serviços e bens de uso e consumo e os ativos imobilizados”.

Todavia, a plenitude do creditamento é relativizada, sendo tratada pela doutrina como “quase plena”, pois o contribuinte possui direito à compensação do imposto, excetuadas apenas as hipóteses de uso ou consumo pessoal, definidas em lei complementar (Seara Nolasco; Morgado, 2025).

A lei complementar, conforme salienta Machado Segundo (2024, p. 327), deve estabelecer “critérios para identificação do que se considera uso e consumo pessoais”, dirimindo eventuais dúvidas interpretativas, função que não pode ser delegada a regulamentos infralegais.

Entretanto, a busca pela neutralidade plena encontra entraves operacionais, especialmente no mecanismo de arrecadação denominado *split payment*. Nesse modelo, o valor da operação é automaticamente dividido entre o vendedor e os entes arrecadatários (Moura et al., 2025, p. 13), condicionando a apropriação do crédito ao efetivo pagamento do tributo. Tal condicionamento pode gerar um risco jurídico relevante, uma vez que

[...] Sob o aspecto da neutralidade e da não-cumulatividade, a exigência de efetivo recolhimento do tributo para a concessão de créditos pode vir a ser considerada inconstitucional, diante da oneração do contribuinte causada pela eventual ausência de métodos eficientes de compensação e consequente transformação, em cumulativa, da incidência que deveria ser não cumulativa (Christiano; Guidoni Filho, 2024, p. 124)

Os desafios à implementação do novo modelo incluem altos custos operacionais e o risco de “quebra de fluxo financeiro” em operações parceladas (Anzini, 2025, p. 59-60). Além disso, Gonçalves (2024, apud Anzini, 2025, p. 47) ressalta o “presumível trancamento de quantia variável do caixa das empresas em decorrência da retenção compulsória do IBS e da CBS”, o que pode comprometer a liquidez das organizações.

A reforma também introduz o mecanismo de *cashback* voltado à população de baixa renda, aliado à desoneração da cesta básica, como forma de mitigar a regressividade tributária (González, 2024, p. 21). A Lei Complementar nº 214/2025 estabelece que os procedimentos de pagamento do *cashback* devem “estimular a formalização do consumo das famílias destinatárias, por meio da emissão de documentos fiscais, de modo a promover a cidadania fiscal e mitigar a informalidade” (Brasil, 2025).

Não obstante, o potencial progressivo do *cashback* tem sido objeto de críticas. Neves (2025, p. 73) observa que esse potencial foi “significativamente diluído com a decisão legislativa de manter, de forma universal, a redução a zero das alíquotas da CBS e do IBS incidentes sobre a cesta básica nacional”.

O problema é agravado pela interação com o Imposto Seletivo (IS), cuja finalidade extrafiscal visa desestimular o consumo de bens prejudiciais à saúde e ao meio ambiente. Segundo González (2024, p. 17-18), o *cashback* não se aplica a produtos sujeitos à incidência do IS, o que impõe “o custo adicional do valor cheio da CBS e do IBS àqueles que não possuem capacidade contributiva”.

Assim, a progressividade estrutural do sistema fiscal brasileiro demanda medidas que ultrapassem a tributação sobre o consumo. Para González (2024, p. 22), “[...] é na ampliação da tributação sobre a renda e na redução da tributação sobre o consumo que se encontram as melhores oportunidades para se promover a justiça e a progressividade tributária”.

O IMPOSTO SELETIVO COMO INSTRUMENTO EXTRAFISCAL

O Imposto Seletivo (IS), instituído pela Emenda Constitucional (EC) nº 132/2023, representa a consolidação da função extrafiscal no sistema tributário brasileiro. Seu propósito central é desviar o foco da mera arrecadação, utilizando o tributo como ferramenta de intervenção no domínio econômico e social.

Conceito e Fundamentos da Extrafiscalidade

A extrafiscalidade corresponde ao emprego do tributo com finalidade principal diversa da arrecadação, orientando e influenciando comportamentos por meio de incentivos e desincentivos. Em formulação clássica, Martins et al. (2025, p. 36-37) descrevem que, não raras vezes, a legislação tributária é estruturada para prestigiar determinadas situações reputadas social, política ou economicamente valiosas, conferindo-lhes tratamento mais favorável, e que esse manejo dos elementos jurídicos do tributo, voltado a finalidades “alheias aos meramente arrecadatórios”, recebe a denominação de extrafiscalidade, *verbis*:

Veze sem conta a compostura da legislação de um tributo vem pontilhada de inequívocas providências no sentido de prestigiar certas situações, tidas como social, política ou economicamente valiosas, às quais o legislador dispensa tratamento mais confortável ou menos gravoso. A essa forma de manejar elementos jurídicos usados na configuração dos tributos, perseguindo objetivos alheios aos meramente arrecadatórios, dá-se o nome de ‘extrafiscalidade’ (Martins et al., 2025, pp. 36-37).

Santos e Trentini (2024, p. 9-10) explicam que o uso da tributação enquanto ferramenta para induzir comportamentos é o que se convém chamar de função extrafiscal da norma tributária, onde o principal objetivo deixa de ser a arrecadação de receitas, passando a ser induzir comportamentos positivos ou negativos dos contribuintes, (des)estimulando-os a praticarem determinados atos ou condutas.

Nesse mesmo sentido, Couto (2025, p. 17) afirma que o Imposto Seletivo materializa a distinção entre função extrafiscal e arrecadatória. Enquanto a arrecadação visa o financiamento básico do Estado, a extrafiscalidade busca induzir ou desencorajar certas condutas da sociedade, funcionando como uma espécie de regulador do mercado e das escolhas individuais e coletivas.

Essa função não arrecadatória encontra respaldo no STF, no julgamento da ADI 4.787/AP (Relator o Ministro Luiz Fux), ocasião que o Pleno pontuou que a extrafiscalidade alberga aquelas imposições financeiras que buscam orientar ou desestimular determinadas condutas dos cidadãos, anteriormente visto como expressão econômica do poder de polícia (Couto, 2025, p. 9).

Na doutrina, Nabais (1998, p. 629) define que a extrafiscalidade traduz-se no conjunto de normas que, embora formalmente integrem o direito fiscal, "tem por finalidade principal ou dominante a consecução de determinados resultados econômicos ou sociais através da utilização do instrumento fiscal e não a obtenção de receitas para fazer face às despesas públicas". Em linha similar, Baleeiro (2018) assinala que tributo extrafiscal é aquele que não se dirige prioritariamente a prover o Estado de meios financeiros para seu custeio, mas a ordenar a propriedade conforme sua função social ou a intervir em conjunturas e estruturas econômicas, inclusive com efeitos monetários, veja-se:

Costuma-se denominar de extrafiscal aquele tributo que não almeja, prioritariamente, prover o Estado dos meios financeiros adequados a seu custeio, mas antes visa a ordenar a propriedade de acordo com a sua função social ou a intervir em dados conjunturais (injetando ou absorvendo a moeda em circulação) ou estruturais da economia (Baleeiro, 2018, p. 552).

A criação do Imposto Seletivo representa um marco na evolução do sistema tributário brasileiro, ao estabelecer um tributo de natureza eminentemente regulatória, alinhado às melhores práticas internacionais de tributação sobre o consumo (Moura, 2025, p. 50).

Rangel et. al (2025, p. 3) aponta que 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. Carvalho, Chady e Hamade (2025, p. 86) concluem que a fixação da extração como fato gerador do Imposto Seletivo atende ao princípio do poluidor-pagador e representa um avanço normativo compatível com os objetivos fundamentais da ordem econômica brasileira.

Historicamente, o IPI revestiu-se da dupla função arrecadatória e indutora que o caracteriza até os dias de hoje. Com a Constituição Federal de 1988, o imposto

também pode exercer a função de um imposto regulador da atividade industrial do país, sendo uma exceção aos princípios da anterioridade nonagesimal e da estrita legalidade em matéria tributária (Santos; Ponzilacqua, 2025, p. 76-77).

Boso e Resende (2025, p. 139) detalham que o IPI terá suas alíquotas reduzidas a zero a partir de 2027, exceto em relação aos produtos que tenham industrialização incentivada na Zona Franca de Manaus (ZFM), e o IS, espécie de *sin tax*, passará a ser cobrado pela produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente.

Vetere (2024, p. 47) afirma que o Imposto sobre Produtos Industrializados é aplicado, portanto, de forma seletiva, conforme previsto pela Constituição Federal de 1988, de forma que é analisada a essencialidade do bem ou produto para determinar a alíquota adequada, função que o IS herda na reforma tributária.

Aplicação Prática e Desafios da Tributação Seletiva

A dimensão extrafiscal do Imposto Seletivo deve ser explorada como ferramenta de indução de comportamentos desejáveis e desestímulo de condutas prejudiciais, sendo essa a verdadeira vocação deste tributo (Carvalho, Chady e Hamade, 2025, p. 90).

Bozzo (2024, p. 11) explica que o princípio da seletividade possui a característica clara de onerar bens, serviços e rendas que possam estar em descompasso para com os principais objetivos sociais da sociedade, como da saúde, bem-estar social, meio ambiente, entre outros.

O Imposto Seletivo foi introduzido pela EC 132/2023 para incluir parte dos custos sociais e ambientais nos preços de mercado e para desincentivar o consumo de produtos que geram externalidades negativas relacionadas à saúde e ao meio ambiente (Fonseca, 2025, p. 112).

Nesse sentido, Schoueri (2021, p. 441) destaca que a seletividade é prevista para definir a tributação, se mais branda ou mais pesada, mediante aplicação de alíquotas diferenciadas conforme a essencialidade do produto, apresentando-se como meio de corrigir ou, ao menos, amenizar o efeito regressivo da tributação sobre o consumo que predomina no Brasil.

Ao incidir sobre bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente, o IS busca desestimular o consumo de produtos e serviços considerados nocivos, incluir os custos ambientais e sociais no preço final dos bens minerais e promover direitos constitucionais (Fonseca, 2025, p. 109).

O IS, conhecido como “imposto do pecado” ou *sin tax*, é uma forma de implementação da política da ‘tributação verde’ que opera mediante a criação ou majoração de tributos sobre bens que geram externalidades negativas (Lopes, 2025, p. 166-167). A sobretaxação de impostos ambientais tem como um dos fundamentos o princípio do poluidor-pagador, ante o evidente impacto negativo da atividade mineradora (Fonseca, 2025, p. 130-131).

Silva (2025, p. 6) argumenta que a crítica central é que, em contextos de vulnerabilidade social e ausência de alternativas reais, o Imposto Seletivo não cumpre seu papel de inibir o consumo, pois não há uma escolha livre ou racional envolvida. O autor também ressalta que, no caso de dependentes de substâncias como o tabaco e as bebidas alcoólicas, tais indivíduos tendem a manter o consumo, uma vez que não decidem sobre a norma indutora de comportamento.

A regressividade do IS pode ser agravada em populações vulneráveis, que destinam maior proporção de sua renda a bens tributados, como apontam estudos da Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) (Silva, 2025, p. 14-15). Dessa forma, Silva (2025, p. 45) aponta que o Imposto Seletivo “não se coaduna com os princípios constitucionais”, pois tributa todos igualmente, não respeitando a capacidade contributiva nem o mínimo existencial, podendo, assim, afetar direitos fundamentais.

A tributação seletiva exerce função extrafiscal destinada a induzir comportamentos, embora Silva (2025, p. 50) demonstre limitação relevante dessa capacidade, sobretudo entre consumidores dependentes. Essa restrição compromete a eficácia do instrumento e favorece cenário em que o Imposto Seletivo passa a operar como mecanismo arrecadatório incidente sobre grupos vulneráveis, sem produzir resultados concretos para a promoção da saúde pública, conforme assinalado pelo mesmo autor (Silva, 2025, p. 76).

Os objetivos formais indutores do IS escondem feições arrecadatórias, o que indica uma ausência de transparência em sua regra matriz de incidência (Santos; Ponzilacqua, 2025, p. 70).

Moura (2025, p. 51) evidenciou uma forte tendência de que esses tributos sejam instrumentalizados para a expansão da arrecadação, pois a dependência estatal das receitas geradas por produtos nocivos representa um conflito de interesses intrínseco que ameaça a prevalência da função extrafiscal.

A ineficácia na indução de comportamento pode levar ao “efeito rebote” (*rebound effect*), no qual a sobretaxação pode favorecer o crescimento do comércio ilegal. Couto (2025, p. 15) ressalta que esse cenário agrava os riscos à saúde pública,

pois os produtos do mercado clandestino costumam ser fabricados sem nenhum controle ou fiscalização sanitária.

Assim, a implementação do IS também sofre com a indefinição e o risco de evasão. Carvalho, Chady e Hamade (2025, p. 90) argumentam que é necessário delimitar o conceito de “[...] prejudicial à saúde ou ao meio ambiente”, sob pena de comprometimento da função extrafiscal e da legitimidade constitucional da tributação. A ausência de critérios objetivos e rigorosos pode gerar insegurança jurídica e desvirtuar a finalidade regulatória do tributo.

A exclusão de alimentos ultraprocessados do rol taxativo é um exemplo de limitação do IS, apesar de estudos que comprovam a associação direta de causalidade entre o aumento das taxas de obesidade e o consumo desses produtos (Vetere, 2024, p. 55).

Trentini e Santos (2024, p. 216-17), argumentam que em relação às políticas públicas relacionadas à segurança alimentar, o IS é um instrumento coadjuvante. Ao induzir comportamentos mais saudáveis e ecologicamente responsáveis, sem intuito arrecadatório, seu sucesso dependerá da adoção de práticas de governança pública que incluem análises *ex ante* e *ex post* periódicas, o que, a propósito, deveria ser regra para toda e cada política pública.

O IS é duplamente limitado por possuir apenas função negativa ou sancionatória, e por estar restrito à oneração fiscal de operações que sejam prejudiciais apenas à saúde e ao meio ambiente, excluindo outros setores (Adamy, 2024, p. 421). Adamy (2024, p. 427) conclui ainda que o caráter orientador da seletividade é retirado do novo sistema, o que configura uma ruptura substancial no modelo da extrafiscalidade brasileiro.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa analisou de maneira objetiva em que medida a Reforma Tributária, introduzida pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e pela Lei Complementar nº 214/2025, pode contribuir para reduzir a regressividade da tributação sobre o consumo e fortalecer a justiça fiscal no Brasil.

O estudo evidenciou que o modelo anterior, estruturado sobre tributos indiretos e cumulativos, concentrava o ônus tributário sobre contribuintes de menor renda, distanciando-se do princípio constitucional da capacidade contributiva e ampliando desigualdades históricas (Capítulo 2). Esse cenário demonstrou a necessidade de revisão estrutural do sistema, sobretudo diante dos efeitos nocivos do efeito cascata e da falta de neutralidade tributária.

A análise das mudanças implementadas (Capítulo 3) indicou que a adoção do IVA Dual, por meio do IBS e da CBS, representa avanço significativo na racionalização do sistema, especialmente pela adoção da não cumulatividade plena. Essa medida tem potencial para diminuir distorções, eliminar múltiplas incidências e trazer maior transparência. Contudo, a efetividade do novo modelo depende de soluções operacionais sensíveis, como o funcionamento adequado do *split payment* e a estruturação do *cashback*. Este último, apesar de constituir mecanismo promissor de mitigação distributiva, teve parte de sua eficácia reduzida pela coexistência da alíquota zero da cesta básica, o que limita sua lógica compensatória.

Quanto ao Imposto Seletivo (Capítulo 4), verificou-se que o tributo incorpora função extrafiscal relevante, buscando desestimular bens e atividades prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente. Entretanto, sua atuação enfrenta limites consistentes, sobretudo quando incide sobre grupos socialmente vulneráveis, cujos padrões de consumo permanecem pouco sensíveis à tributação. Some-se a isso o risco de utilização arrecadatória, a ausência de critérios objetivos de seleção dos produtos e a possibilidade de regressividade indireta, fatores que podem afastar o instrumento de sua finalidade regulatória.

Diante do conjunto dos elementos analisados, conclui-se que a hipótese inicial foi confirmada apenas parcialmente. A reforma melhora a estrutura técnica do sistema, fortalece a neutralidade, reduz a cumulatividade e introduz mecanismos com vocação redistributiva. Todavia, tais mudanças, embora relevantes, não eliminam integralmente a regressividade histórica da tributação sobre o consumo. A permanência de limitações no Imposto Seletivo, a abrangência reduzida do *cashback* e a própria natureza do consumo como fonte principal de arrecadação revelam que a superação plena das desigualdades fiscais depende de etapas futuras.

Assim, a Reforma Tributária representa passo fundamental, mas não conclusivo, na busca por um sistema mais justo. A efetivação da justiça fiscal no Brasil exigirá, necessariamente, avanços adicionais na tributação da renda e do patrimônio, campos em que reside o maior potencial de progressividade. O presente estudo demonstra que as bases para esse caminho estão lançadas, cabendo às próximas reformas consolidar o movimento de reequilíbrio distributivo iniciado pela reestruturação dos tributos sobre o consumo.

REFERÊNCIAS

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. 410–431, 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: 28 nov. 2025.

AFONSO, José Roberto Rodrigues et al. Tributação no Brasil: características marcantes e diretrizes para a reforma. **Revista do BNDES**, Rio de Janeiro, v. 5, n. 9, p. 25-50, jun. 1998.

AGÊNCIA CÂMARA DE NOTÍCIAS. **Tributos regressivos e progressivos**. Portal da Câmara dos Deputados, Brasília, 2008. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/noticias/117791-tributos-regressivos-e-progressivos/>. Acesso em: 19 set. 2025.

ALEXANDRE, Ricardo; ARRUDA, Tatiana. **Reforma tributária: a nova tributação do consumo no Brasil**. São Paulo: Juspodivm, 2024.

ANFIP – Associação Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil; FENAFISCO – Federação Nacional do Fisco Estadual e Distrital. **A reforma tributária necessária: justiça fiscal é possível: subsídios para o debate democrático sobre o novo desenho da tributação brasileira**. Eduardo Fagnani (org.). Brasília: ANFIP; FENAFISCO; São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.

ANZINI, Pedro. **O princípio da não-cumulatividade na EC n. 132/2023 e na IC n. 214/2025: impactos do novo sistema nos tributos sobre o consumo**. 2025. 64 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) – Universidade Federal de Santa Catarina, [S. l.], 2025.

BALEEIRO, Aliomar; DERZI, Misabel Abreu Machado. **Direito tributário brasileiro**. 14. ed., rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

BOSO, Marcela Sanches; RESENDE, Herbert Lima de. Instrumentos de gestão tributária para a redução da alíquota de referência da contribuição sobre bens e serviços e do imposto sobre bens e serviços. **Revista da PGFN: reforma tributária do consumo**, Brasília, DF, 14. ed., 2025. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/central-de-conteudo/publicacoes/revista-pgfn/especial-reforma-tributaria/14a-revista-pgfn.pdf>. Acesso em: 28 nov. 2025.

BOZZO, C. M. Princípio da seletividade na reforma tributária e os seus possíveis efeitos no agronegócio. **Revista Contemporânea**, [S. l.], v. 4, n. 4, p. e3918, 2024. DOI: <https://doi.org/10.56083/RCV4N4-037>. Disponível em: <https://ojs.revistacontemporanea.com/ojs/index.php/home/article/view/3918>. Acesso em: 29 nov. 2025.

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/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 19 set. 2025.

BRASIL. **Emenda constitucional n. 132, de 20 de dezembro de 2023**. Altera o sistema tributário nacional. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 20 dez. 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 20 out. 2025.

BRASIL. **Lei complementar n. 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, 17 jan. 2025.

BUZATTO, Gustavo; CAVALCANTE, Miquerlam Chaves. Reforma tributária e regressividade: a tributação sobre o consumo e a busca por justiça fiscal. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, n. 52, ano 40, p. 162-188, 3º quadrimestre 2022.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2013.

CARVALHO, Arthur Philipe Moraes; CHADY, Caio Salim Soares; HAMADE, Gustavo Carvalho. Exploração mineral e tributação no Brasil: a constitucionalidade do imposto seletivo no setor de minério de ferro. **Revista da PGFN: reforma tributária do consumo**, Brasília, DF, 14. ed., 2025. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/central-de-conteudo/publicacoes/revista-pgfn/especial-reforma-tributaria/14a-revista-pgfn.pdf>. Acesso em: 28 nov. 2025.

CHRISTIANO, Carla Tredici; GUIDONI FILHO, Antonio Carlos. **IVA dual: não cumulatividade posta na EC n. 132/2023**. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (org.). **IVA dual: não cumulatividade posta na EC n. 132/2023**. São Paulo: MP, 2024. p. 117-130.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

COUTO, Deivison Roosevelt do. A função extrafiscal do imposto seletivo sob a ótica da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre a extrafiscalidade tributária. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 60, p. 116-137, 2025. DOI: <https://doi.org/10.46801/2595-6280.60.5.2025.2758>. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2758>. Acesso em: 28 nov. 2025.

FONSECA, Tiago da Silva. Imposto seletivo: extrafiscalidade, saúde e meio ambiente na reforma tributária (EC 132/2023). **Revista da PGFN: reforma tributária do consumo**, Brasília, DF, 14. ed., 2025. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/central-de-conteudo/publicacoes/revista-pgfn/especial-reforma-tributaria/14a-revista-pgfn.pdf>. Acesso em: 28 nov. 2025.

FREIRE, Tamiris. **Reforma tributária: aspectos centrais da Emenda Constitucional n.º 132/2023 e da Lei Complementar n.º 214/2025**. [S. l.: s. n.], 2025. Disponível em: <https://pillifanucchi.com.br/artigos/reforma-tributaria/>. Acesso em: 20 out. 2025.

GENESTRETI, Isabella Carvalho; GONÇALVES, Jonas Rodrigo. Reforma tributária sobre o consumo e seus efeitos regressivos no contexto de justiça social. **Revista JRG de Estudos Acadêmicos**, Brasília, v. 7, n. 15, p. 1-20, jul./dez. 2024. DOI: <https://doi.org/10.55892/jrg.v7i15.1497>. Disponível em: <https://revistajrg.com/index.php/jrg/article/view/1497>. Acesso em: 20 out. 2025.

GONZÁLEZ, Thiago Holanda. Devolução personalizada do IBS e da CBS e regressividade tributária no Brasil: análise crítica. **Revista de Direitos Fundamentais e Tributação**, [S. l.], v. 7, n. 1, p. 1–26, 2024. DOI: <https://doi.org/10.47319/rdft.v7n1.92>. Disponível em: <https://www.rdft.com.br/index.php/revista/article/view/92>. Acesso em: 20 out. 2025.

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: 20 out. 2025.

LOPES, Andressa de Carvalho. O imposto seletivo como instrumento de proteção ambiental: efetividade e desafios. **Revista da PGFN: reforma tributária do consumo**, Brasília, DF, 14. ed., 2025. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/central-de-conteudo/publicacoes/revista-pgfn/especial-reforma-tributaria/14a-revista-pgfn.pdf>. Acesso em: 28 nov. 2025.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de direito tributário**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. IVA-dual: pode a lei dispor livremente sobre o que são bens destinados ao uso ou ao consumo pessoal(is)? **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 56, p. 317–328, 2024. DOI: <https://doi.org/10.46801/2595-6280.56.13.2024.2541>. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2541>. Acesso em: 20 out. 2025.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; CARVALHO, Paulo de Barros. **Guerra fiscal: reflexões sobre a concessão de benefícios no âmbito do ICMS**. São Paulo: Noeses, 2025.

MELO, Álisson José Maia et al. **Tributação e desigualdade pós-pandemia** [recurso eletrônico]. Organizado por Hugo de Brito Machado Segundo, Schubert de Farias Machado; coordenado por Hugo de Brito Machado Segundo. Indaiatuba: Editora Foco, 2023. 328 p. ePUB.

MOREIRA, André Mendes. **Capacidade contributiva**. **Enciclopédia jurídica da PUC-SP**. Celso Fernandes Campilongo, Alvaro de Azevedo Gonzaga e André Luiz Freire (coords.). Tomo: direito tributário. Paulo de Barros Carvalho, Maria Leonor Leite Vieira, Robson Maia Lins (coord. de tomo). 1. ed. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2017. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/264/edicao-1/capacidade-contributiva>. Acesso em: 19 set. 2025.

MOURA, Ana Clara da Silva Vasconcelos. **Perspectivas da seletividade tributária no Brasil perante a implementação do imposto seletivo pela reforma tributária (EC n.º 132/2023) como instrumento de justiça social**. 2025. 59 f. TCC (Bacharelado em Direito) – Universidade Estadual do Piauí, Teresina, 2025. Disponível em: <https://sistemas2.uespi.br/handle/tede/2183>. Acesso em: 27 nov. 2025.

MOURA, João Vítor; SANTOS, José Salvador Pereira dos; FERNANDES, Hernando. Os impactos da reforma tributária brasileira (EC 132/2023 e LC 214/2025) no direito

civil, com ênfase nos contratos privados. **Revista Ibero-Americana de Humanidades**, Ciências e Educação, [S. l.], v. 11, n. 5, p. 4387–4406, 2025. DOI: <https://doi.org/10.51891/rease.v11i5.19403>. Disponível em: <https://periodicorease.pro.br/rease/article/view/19403>. Acesso em: 20 out. 2025.

NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**: contributo para a compreensão do estado fiscal contemporâneo. Coimbra: Almedina, 1998.

NEVES, Natália Bessoni Ramos. **Cashback tributário e regressividade**: análise à luz da experiência comparada. 2025. 87 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito) — Universidade de Brasília, Brasília, 2025. Disponível em: <https://bdm.unb.br/handle/10483/41950>. Acesso em: 27 nov. 2025.

PESTANA, Marcus. **Reforma tributária**: contexto, mudanças e impactos. Brasília: Instituição Fiscal Independente – IFI/Senado Federal, 2024. (Estudo especial n. 19, 4 mar. 2024). Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/ifi/pdf/ee19.pdf>. Acesso em: 20 out. 2025.

RANGEL MENDES DA COSTA, V.; PORTELLA SERRA E SILVA, A. C. A função extrafiscal do imposto seletivo na reforma tributária como instrumento de controle sobre bens nocivos ao meio ambiente. **Cadernos UNDB – Estudos Jurídicos Interdisciplinares**, [S. l.], v. 8, n. 1, 2025. Disponível em: <https://periodicos.undb.edu.br/index.php/cadernosundb/article/view/309>. Acesso em: 28 nov. 2025.

SANTOS, Flavio Felipe Pereira Vieira dos; TRENTINI, Flávia. O imposto seletivo sobre a mesa: limitações e potencialidades da tributação como instrumento para a indução de uma alimentação saudável no Brasil. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 57, p. 199–220, 2024. DOI: <https://doi.org/10.46801/2595-6280.57.8.2024.2553>. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2553>. Acesso em: 28 nov. 2025.

SANTOS, Felipe Pereira Vieira dos; PONZILACQUA, M. Henrique Pereira. O imposto seletivo: a dimensão arrecadatória de um imposto (pretensamente) indutor. **Revista da AGU**, [S. l.], v. 24, n. 3, 2025. DOI: <https://doi.org/10.25109/2525-328X.v.24.n.03.2025.3670>. Disponível em: <https://revistaagu.agu.gov.br/index.php/AGU/article/view/3670>. Acesso em: 28 nov. 2025.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

SILVA, Francisco das Chagas. **Tributação sobre o consumo**: imposto seletivo e a incidência sobre bens nocivos à saúde sob a ótica do viciado. 2025. 112 f. Dissertação (Programa Stricto Sensu em Direito) – Universidade Católica de Brasília, Brasília, 2025. Disponível em: <https://bdtd.ucb.br:8443/jspui/handle/tede/3759>. Acesso em: 28 nov. 2025.

SEARA NOLASCO, Tolstói; MORGADO, Vladimir Miranda. **Reforma tributária 2023 – parte 4**: princípio da não cumulatividade na EC 132/2023 – regime de creditamento do IBS e da CBS. [S. l.: s. n.], 2025. Disponível em: <https://iaf.org.br/conteudo/9740/reforma-tributaria-2023-parte-4-principio-da->

nao-cumulatividade-na-ec-132-2023-regime-de-creditamento-do-ibs-e-da-cbs.
Acesso em: 20 out. 2025.

SOARES, Quezia do Amaral. **Incentivos e benefícios fiscais sobre a tributação do consumo: novas diretrizes da Lei Complementar n. 214/2025**. 2025. 49 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2025. Disponível em:
https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/82577/1/2025_tcc_qasoares.pdf.

SOTERO, J. R. C.; ARAÚJO, C. F. S. A nova tributação sobre o consumo no Brasil: efeitos da Emenda Constitucional n. 132/2023. **Revista FSA**, Teresina, v. 22, n. 7, art. 4, p. 79–99, jul. 2025. Disponível em:
<http://www4.unifsa.com.br/revista/index.php/fsa/article/view/3181/491494859>.
Acesso em: 20 out. 2025.

TAUFNER, Domingos Augusto; CAMARGOS, Cristiane Pereira de Souza. A reforma tributária e os desafios para a manutenção do pacto federativo. **Cadernos**, [S. l.], v. 1, n. 12, p. 7-27, maio 2024. ISSN 2595-2412. Disponível em:
<https://www.tce.sp.gov.br/epcp/cadernos/index.php/CM/article/view/290>.
Acesso em: 20 out. 2025.

TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de direito constitucional financeiro e tributário. Volume I: **Constituição financeira, sistema tributário e Estado fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.

VETERE, Isabella Mathias. **Imposto seletivo: uma exegese jurídica da reforma tributária, análise da extrafiscalidade no cenário atual e nos moldes da reforma**. 2024. 76 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito) – Faculdade Nacional de Direito, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2024. Disponível em: <http://hdl.handle.net/11422/26331>. Acesso em: 28 nov. 2025.

ZACHARIAS, Ricardo Almeida. **Capacidade contributiva: descompasso entre o princípio e a realidade tributária brasileira**. 2015. 105 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Jurídicas) – Universidade Estadual do Norte do Paraná, Jacarezinho, 2015.