



Revista de Direitos Fundamentais e Tributação – RDFT

ISSN: 2594-858X

DOI: <https://doi.org/10.47319/rdft.v9n1.120>

Seção: Artigos

A tributação do pecado como governança comportamental: regressividade econômica, invisibilidade fiscal e racionalidade biopolítica na tributação seletiva brasileira

The taxation of sin as behavioral governance: economic regressivity, fiscal invisibility, and biopolitical rationality in Brazilian selective taxation

La tributación del pecado como gobernanza conductual: regresividad económica, invisibilidad fiscal y racionalidad biopolítica en la tributación selectiva brasileña

Carine Labres¹

Resumo

O artigo examina, sob perspectiva dogmático-jurídica, os “impostos do pecado”, compreendidos como tributos seletivos sobre produtos nocivos à saúde, como álcool, tabaco e alimentos ultraprocessados, à luz do Imposto Seletivo instituído pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e regulamentado, em sua primeira etapa, pela Lei Complementar nº 214/2025. O problema investigado consiste em saber se tais tributos efetivamente protegem a saúde pública ou se a retórica sanitária opera como legitimação de estratégias arrecadatórias regressivas e politicamente invisíveis. O objetivo central é demonstrar que os impostos do pecado, no desenho brasileiro, ultrapassam a função sanitária e configuram mecanismos de governança comportamental. Para tanto, reconstroem-se os fundamentos e os limites constitucionais da extrafiscalidade e confronta-se, no caso brasileiro, a regressividade da tributação sobre o consumo com a racionalidade biopolítica subjacente. Através de revisão bibliográfica, análise normativa e exame da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, sustenta-se a hipótese de que esses tributos se estruturam em três traços integrados: regressividade (econômica e étnico-racial), invisibilidade fiscal e racionalidade biopolítica. Conclui-se que a retórica sanitária frequentemente encobre finalidade arrecadatória regressiva, propondo-se diretrizes de reorientação normativa fundadas na subsidiariedade, na proporcionalidade e na restauração da progressividade.

Palavras-chave: Impostos do Pecado. Extrafiscalidade. Regressividade Tributária. Ilusão Fiscal. Governança Comportamental.

¹ Doutoranda em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUCRS), Brasil. ORCID: <https://orcid.org/0009-0001-0416-573X>. E-mail: labrescarine@gmail.com.



Abstract

This article examines, from a dogmatic-legal perspective, "sin taxes," understood as selective taxes on products harmful to health, such as alcohol, tobacco, and ultra-processed foods, in light of the Selective Tax established by Constitutional Amendment No. 132/2023 and regulated, in its first stage, by Complementary Law No. 214/2025. The problem investigated is whether such taxes effectively protect public health or whether the sanitary rhetoric operates as a legitimization of regressive and politically invisible revenue-raising strategies. The central objective is to demonstrate that sin taxes, in the Brazilian context, go beyond the sanitary function and constitute mechanisms of behavioral governance. To this end, the constitutional foundations and limits of extrafiscality are reconstructed, and, in the Brazilian case, the regressivity of consumption taxation is confronted with the underlying biopolitical rationality. Through bibliographic review, normative analysis, and examination of the jurisprudence of the Supreme Federal Court, this study supports the hypothesis that these taxes are structured around three integrated features: regressivity (economic and ethno-racial), fiscal invisibility, and biopolitical rationality. It concludes that sanitary rhetoric frequently masks a regressive revenue-raising purpose, proposing guidelines for normative reorientation based on subsidiarity, proportionality, and the restoration of progressivity.

Keywords: Sin tax. Extrafiscality. Tax Regressivity. Fiscal Illusion. Behavioral Governance.

Resumen

Este artículo examina, desde una perspectiva dogmático-jurídica, los «impuestos al pecado», entendidos como impuestos selectivos sobre productos perjudiciales para la salud, como el alcohol, el tabaco y los alimentos ultraprocesados, a la luz del Impuesto Selectivo establecido por la Enmienda Constitucional N° 132/2023 y regulado, en su primera etapa, por la Ley Complementaria N° 214/2025. El problema investigado es si dichos impuestos protegen efectivamente la salud pública o si la retórica sanitaria funciona como una legitimación de estrategias de recaudación de ingresos regresivos y políticamente invisibles. El objetivo central es demostrar que los impuestos al pecado, en el contexto brasileño, van más allá de la función sanitaria y constituyen mecanismos de gobernanza conductual. Para ello, se reconstruyen los fundamentos constitucionales y los límites de la extrafiscalidad y, en el caso brasileño, se confronta la regresividad de la tributación al consumo con la racionalidad biopolítica subyacente. Mediante una revisión bibliográfica, un análisis normativo y el examen de la jurisprudencia de la Corte Suprema Federal, este estudio respalda la hipótesis de que estos impuestos se estructuran en torno a tres características integradas: regresividad (económica y etnoracial), invisibilidad fiscal y racionalidad biopolítica. Concluye que la retórica sanitaria suele enmascarar un propósito regresivo de recaudación de ingresos, y propone directrices para una reorientación normativa basada en la subsidiariedad, la proporcionalidad y el restablecimiento de la progresividad.

Palabras Clave: Impuesto al Vicio. Extrafiscalidad. Regresividad Tributaria. Ilusión Fiscal. Gobernanza Conductual.

1. Introdução

A Constituição Federal de 1988 reúne, em seu núcleo normativo, valores que, embora formalmente convergentes, produzem tensões relevantes na prática: a proteção da saúde pública, a garantia do acesso à alimentação, o incentivo à atividade econômica e o combate à fome. Nesse contexto, os hábitos de consumo passaram a ocupar posição estratégica nas políticas públicas, sobretudo porque impactam diretamente indicadores de saúde, expectativa de vida e custos estatais relacionados ao sistema sanitário.

É nesse cenário que se situam os chamados “impostos do pecado”, expressão de origem doutrinária e caráter descritivo utilizada para designar tributos incidentes sobre produtos considerados nocivos à saúde, como álcool, tabaco e, mais recentemente, alimentos ultraprocessados. Tradicionalmente vinculados à arrecadação estatal, esses tributos passaram a ser legitimados, sobretudo a partir do pós-guerra, por fundamentos sanitários e comportamentais, consolidando-se como instrumentos centrais das políticas públicas de saúde recomendadas por organismos internacionais. No Brasil, o tema ganha especial relevância com a Emenda Constitucional nº 132/2023, que instituiu o Imposto Seletivo sobre bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, conferindo *status* constitucional autônomo à tributação seletiva. O novo tributo já foi objeto de regulamentação infraconstitucional, em sua primeira etapa, pela Lei Complementar nº 214/2025, que disciplinou conjuntamente o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS). Todavia, aspectos centrais de sua implementação, especialmente a definição das alíquotas e do rol definitivo de produtos sujeitos à sua incidência, permanecem dependentes de regulamentação complementar e de lei ordinária.

Convém, desde logo, distinguir dois sentidos com que a expressão “seletivo” aparece no ordenamento, a fim de evitar equívoco recorrente. De um lado, a seletividade designa técnica constitucional de graduação de alíquotas em razão inversa à essencialidade do bem, aplicável ao IPI e ao ICMS (art. 153, § 3º, IV, e art. 155, § 2º, III, da CF/88). De outro, o Imposto Seletivo (IS) é o novo tributo federal autônomo criado

pela EC nº 132/2023 (art. 153, VIII). Embora conexos, são institutos distintos, e o presente trabalho os trata de modo diferenciado.

A relevância da investigação decorre, inicialmente, da própria reforma tributária do consumo, cujo regime, em que pese inaugurado pela LC nº 214/2025, permanece em fase de regulamentação quanto aos elementos decisivos da tributação seletiva, o que torna indispensável a construção de parâmetros dogmáticos capazes de orientar criticamente o novo modelo. Soma-se a isso o fato de que o sistema tributário brasileiro permanece marcado por elevada regressividade, incidindo de forma mais intensa sobre as camadas economicamente vulneráveis da população, problema potencializado pela tributação seletiva sobre o consumo. Além disso, a doutrina nacional continua abordando o tema predominantemente sob a ótica econômica das externalidades, sem enfrentar de forma sistemática suas implicações distributivas, perceptuais e biopolíticas. É justamente nesse ponto que reside o caráter inovador da presente pesquisa.

O artigo parte do seguinte problema: os impostos do pecado efetivamente promovem a proteção da saúde pública ou a retórica sanitária funciona como mecanismo legitimador de estratégias arrecadatórias regressivas e politicamente invisíveis? Mais do que instrumentos de correção de externalidades, esses tributos podem operar como técnicas contemporâneas de governança comportamental voltadas à regulação dos hábitos e à produção de subjetividades socialmente desejáveis. Por governança comportamental compreende-se, neste trabalho, a forma de exercício do poder estatal que, em vez de proibir condutas, modela as condições econômicas e simbólicas em que as escolhas individuais ocorrem, articulando a racionalidade da economia comportamental com a lógica foucaultiana da governamentalidade (conceito que se desenvolverá na seção 6). A hipótese sustentada é a de que os impostos do pecado se estruturam a partir de três elementos indissociáveis: a regressividade, em suas dimensões econômica e étnico-racial; a invisibilidade fiscal e a racionalidade biopolítica. Assim, a extrafiscalidade sanitária não se limita à tutela da saúde coletiva, mas revela formas sofisticadas de exercício do poder estatal sobre consumo, corpos e comportamentos sociais.

Para enfrentar o problema, o objetivo central é demonstrar que os impostos do pecado, no desenho brasileiro, ultrapassam a função sanitária e configuram

mecanismos de governança comportamental. Desse objetivo decorrem três objetivos específicos: a) reconstruir os fundamentos e os limites constitucionais da extrafiscalidade sanitária; b) analisar criticamente a regressividade, econômica e étnico-racial, e a invisibilidade fiscal da tributação seletiva brasileira; e c) formular diretrizes de reorientação normativa do modelo à luz da EC nº 132/2023 e da LC nº 214/2025. A pesquisa adota abordagem dogmático-jurídica, de natureza qualitativa e interdisciplinar, articulando teoria tributária, teoria econômica e filosofia política, e desenvolve-se mediante revisão bibliográfica, análise normativa e exame da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, com destaque para os impactos da EC nº 132/2023 e da LC nº 214/2025 na conformação contemporânea da tributação seletiva brasileira.

2. Intervenção estatal e extrafiscalidade tributária: fundamentos e limites

2.1. Modalidades de intervenção do Estado no domínio econômico

A atuação do Estado no domínio econômico, segundo a clássica sistematização de Eros Roberto Grau², pode dar-se sob duas modalidades distintas: a intervenção direta e a intervenção indireta. Na primeira, o ente público atua em regime de monopólio ou concorre no mercado, exercendo, ele próprio, atividades econômicas; na segunda, vale-se de sua competência normativa para disciplinar ou orientar a iniciativa privada, sem substituí-la. Em ambos os casos, balizam-na os princípios da ordem econômica fixados no art. 170 da Constituição Federal (CF/88), que combinam, em equação tensa, a valorização do trabalho humano, a livre iniciativa, a função social da propriedade, a defesa do consumidor, a redução das desigualdades regionais e sociais, e a busca do pleno emprego.

A distinção é decisiva para o objeto desta pesquisa porque define o lugar dogmático da extrafiscalidade. A intervenção direta resolve-se na presença do Estado como agente econômico; a indireta, na conformação normativa das condutas privadas. Entre os instrumentos da intervenção indireta, o tributo ocupa posição singular: ao

² GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 139.

mesmo tempo em que arrecada, é apto a induzir comportamentos. A extrafiscalidade situa-se precisamente nesse segundo registro, como instrumento de intervenção indireta, normativa, operacionalizado por meio do tributo. Distingue-se, assim, da intervenção direta no mercado, em que o Estado atua como agente econômico, para situar-se no campo da regulação fiscal das condutas privadas, mediante a manipulação dos elementos quantitativos e qualitativos da norma tributária. Trata-se, em última análise, de mobilizar o tributo não para arrecadar, mas para induzir, desestimular, conformar ou redirecionar comportamentos individuais e coletivos. É nessa zona de fronteira entre arrecadar e induzir que se alojam, como adiante se verá, as ambiguidades estruturais dos impostos do pecado.

2.2. Conceito e fundamentos teóricos da extrafiscalidade

A compreensão contemporânea da extrafiscalidade pressupõe a superação da ideia de neutralidade financeira do Estado, tese que remonta, na ciência das finanças brasileira, à obra fundacional de Aliomar Baleeiro³, que já reconhecia o caráter ordinatório do tributo e sua aptidão para a realização de finalidades sociais que excedem a mera obtenção de receita.

Nessa linha, José Souto Maior Borges anota que a doutrina da extrafiscalidade rompe com a concepção da “finança neutra” ao reconhecer no tributo uma função propriamente social. Em suas palavras⁴:

A doutrina da extrafiscalidade, ao contrário da concepção da finança “neutra”, não considera a atividade financeira um simples instrumento ou meio de obtenção de receita, utilizável para o custeio da despesa pública. Através dela, o Estado provoca modificações deliberadas nas estruturas sociais. É, portanto, um fato importantíssimo na dinâmica socioestrutural.

A definição revela duas dimensões do instituto: de um lado, a sua função instrumental, enquanto técnica de indução de comportamentos; de outro, sua função estruturante, enquanto fator de modificação deliberada das estruturas sociais. A

³ BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 14ª ed. rev. e atual. por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, 1990.

⁴ BORGES, José Souto Maior. *Introdução ao direito financeiro*. São Paulo: Max Limonad, 1998, p. 87.

extrafiscalidade não é, portanto, mera adjetivação técnica do tributo, mas categoria que vincula o sistema tributário aos objetivos constitucionalmente perseguidos pelo Estado.

Luís Eduardo Schoueri⁵ sistematiza as funções da norma tributária em três blocos analíticos: a) normas distribuidoras da carga tributária, que materializam a justiça fiscal mediante o respeito à capacidade contributiva; b) normas indutoras de comportamentos, que mobilizam o tributo como técnica de estímulo ou desestímulo de condutas; e c) normas simplificadoras da tributação, que perseguem a praticabilidade e a eficiência administrativa. No campo extrafiscal, sobressaem as normas indutoras e as de política social, enquanto categorias que viabilizam a tributação seletiva sobre álcool, tabaco e ultraprocessados aqui examinada.

Paulo Caliendo⁶, por sua vez, oferece contribuição decisiva ao precisar os elementos definidores da extrafiscalidade. Para o autor, ela não se afere pela técnica empregada nem pela destinação econômica da receita, mas pelo escopo constitucional perseguido pela norma. Três elementos são caracterizadores: a) o fim constitucional pretendido; b) o meio empregado; e c) a técnica adotada. Daí decorrem espécies definidas pelo escopo: a extrafiscalidade econômica, vinculada ao art. 170 da Constituição; a extrafiscalidade ambiental, orientada à proteção do meio ambiente ecologicamente equilibrado (art. 225, CF/88); a extrafiscalidade sanitária, fundamentada no direito à saúde (art. 196, CF/88); e a extrafiscalidade social, voltada à concretização dos objetivos da República (art. 3º, CF/88). É essa extrafiscalidade sanitária, ancorada no art. 196, que constitui o fundamento dogmático invocado para os impostos do pecado e o objeto crítico central deste estudo: por “função sanitária” entende-se, aqui, precisamente a finalidade de proteção e promoção da saúde coletiva atribuída à norma tributária seletiva.

⁵ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 4-40.

⁶ CALIENDO, Paulo. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar com Finalidade Extrafiscal*. Porto Alegre: Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, 2013. Disponível em: https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes_Constitucionais_ao_poder_de_tributar_com_a_finalidade_extrafiscal.pdf. Acesso em: 16 de maio de 2026.

Marcus de Freitas Gouvêa⁷, em estudo dedicado ao tema, formula a extrafiscalidade como um “algo a mais” da tributação, concretizado mediante seletividade, benefícios fiscais ou diferenciação de alíquotas, conectado, porém, a valores constitucionais relevantes. O núcleo estruturante da norma extrafiscal reside, portanto, na efetiva concretização dos objetivos constitucionalmente postos, sob pena de degeneração do instituto em mera estratégia arrecadatória disfarçada - risco que, como adiante se demonstrará, é particularmente acentuado no caso dos impostos do pecado.

2.3. Limites constitucionais da extrafiscalidade

A extrafiscalidade, por mais ampla que seja sua capacidade conformativa, não é ilimitada. Submete-se, de acordo com Paulo Caliendo⁸, a um regime de proteção multidimensional, articulado em torno de três pilares: a subsidiariedade, a proporcionalidade e a isonomia tributária. Esses limites operam não apenas como balizas formais, mas como verdadeiros critérios materiais de validade da intervenção tributária extrafiscal.

O princípio da subsidiariedade funciona como diretriz estruturante da atuação estatal: impõe que a intervenção tributária seja excepcional, restritiva e adequada apenas às hipóteses em que demonstrada a efetiva insuficiência dos mecanismos regulatórios menos gravosos. Em outras palavras, o Estado somente pode restringir liberdades econômicas ou induzir comportamentos quando comprovada a inadequação de instrumentos alternativos, como a regulação publicitária, a rotulagem informativa, as campanhas educativas ou os subsídios a alternativas saudáveis. A tributação não é, portanto, primeira escolha, mas instrumento de *ultima ratio*.

O princípio da proporcionalidade exige controle pelos critérios consagrados de adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito. A adequação reclama demonstração empírica de que o tributo é apto a alcançar o fim sanitário pretendido; a

⁷ GOUVEA, Marcus de Freitas. *Questões relevantes acerca da extrafiscalidade no direito tributário*. Interesse Público. Sapucaia do sul, notadez informação, nº 34, 2005, p. 175-200.

⁸ CALIENDO, *op. cit.*, 2013.

necessidade impõe que, entre os meios disponíveis, seja escolhido aquele que menos restrinja direitos fundamentais; e a proporcionalidade em sentido estrito exige que os benefícios sanitários da intervenção sejam superiores aos custos sociais, incluídos os efeitos regressivos sobre as camadas vulneráveis da população. Dessa forma, como sustenta Paulo Rosenblatt⁹, a mera invocação abstrata da saúde pública não autoriza qualquer forma de tributação seletiva: exige-se demonstração empírica de efetividade, sob pena de violação do devido processo substantivo.

Por fim, o princípio da isonomia tributária reclama que o tratamento diferenciado seja sustentado em fator discriminatório constitucionalmente legítimo e proporcional à finalidade perseguida. A seletividade, expressão privilegiada desse princípio no plano dos impostos indiretos, exige que as alíquotas sejam graduadas em razão inversa à essencialidade do bem - exigência que, como se verá, frequentemente é descumprida na operacionalização brasileira do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

3. Os impostos do pecado: genealogia conceitual e fundamentação econômica

3.1. Da tradição moralizante à racionalidade sanitária

A expressão “impostos do pecado”, difundida na doutrina lusófona por Sérgio Vasques¹⁰ e amplamente assimilada no Brasil, designa tributos incidentes sobre comportamentos socialmente reputados nocivos à saúde e ao meio ambiente, como consumo de álcool, tabaco, jogos de azar, agrotóxicos e, mais recentemente, alimentos ultraprocessados. Embora historicamente atrelados à necessidade arrecadatória do Estado, esses tributos passaram a ser justificados, no pós-guerra e sobretudo após a consolidação da sociedade de consumo, sob fundamento progressivamente moralizante e, em seguida, sanitário.

⁹ ROSENBLATT, Paulo. *O Pecado da Gula e a Subtributação do Açúcar e do Alcool no Brasil*: a necessidade de avaliação dos custos sociais na saúde pública e de uma tributação corretiva. In.: *Tributos saudáveis: diálogo entre direito, saúde e economia*. PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Orgs). São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2023, p. 225-229.

¹⁰ VASQUES, Sérgio. *Os impostos do pecado: o álcool, o tabaco, o jogo e o fisco*. Coimbra: Almedina, 1999.

Juliana Rodrigues Ribas¹¹ sistematiza com precisão essa transformação discursiva: a tributação do pecado desloca-se progressivamente de uma racionalidade puramente fiscal para uma racionalidade de proteção coletiva. Esse deslocamento, contudo, não significa neutralização do componente arrecadatário; ao contrário, o Estado seletivamente tributa aqueles comportamentos dotados de relevância econômica massificada, e não os comportamentos moralmente mais graves. Como observa a autora, não se tributa o homicídio, mas se tributa o consumo de cerveja - sintoma de que a moralidade pública opera, antes, como elemento legitimador de uma racionalidade fiscal subjacente. A moralidade, em outras palavras, é o adjetivo; a arrecadação, o substantivo.

Esse deslocamento discursivo é particularmente perceptível no léxico contemporâneo. A expressão “imposto do pecado” cede espaço, na doutrina brasileira mais recente, a designações como “tributos saudáveis” ou “tributação corretiva”, que ostentam pretensão de neutralidade técnica e cientificidade econômica. Porém, como adverte José Maria Arruda de Andrade¹² em releitura crítica da chamada “tributação saudável”, a extrafiscalidade - fundamento teórico legítimo da tributação corretiva - frequentemente ultrapassa, em sua operacionalização concreta, os limites da proporcionalidade, convertendo-se em sofisticada estratégia de maximização arrecadatária sustentada pela invisibilidade fiscal.

3.2. Externalidades pigouvianas e tributação dos alimentos ultraprocessados

A fundamentação econômica contemporânea dos impostos do pecado repousa, em larga medida, na Teoria Econômica das Externalidades, desenvolvida por Arthur Cecil Pigou em sua obra *The Economics of Welfare*¹³. O pensamento pigouviano fundamental é a de que determinadas atividades privadas geram custos sociais superiores aos custos

¹¹ RIBAS, Juliana Rodrigues. OS IMPOSTOS DO PECADO E A ILUSÃO FISCAL. *Revista de Direitos Fundamentais e Tributação*, Porto Alegre, v. 1, n. 1, p. 106-123, 2017. Disponível em: <https://www.rdft.com.br/index.php/revista/article/view/5>. Acesso em: 16 de maio de 2026.

¹² ANDRADE, José Maria Arruda de. *Imposto seletivo e pecado: juízos críticos sobre tributação saudável*. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 2024.

¹³ PIGOU, Arthur Cecil. *The economics of welfare*. 4. ed. London: Macmillan, 1932.

privados internalizados pelos agentes econômicos, impondo ao Estado o dever de intervir corretivamente para restaurar o equilíbrio entre custo marginal social e custo marginal privado. Aplicada ao consumo de tabaco, álcool e alimentos ultraprocessados, a lógica pigouviana sustenta que tais condutas produzem impactos negativos sobre o sistema de saúde pública, a previdência social, a produtividade econômica e a expectativa de vida, autorizando a tributação diferenciada como mecanismo de internalização desses custos. O tributo assume, nessa perspectiva, função corretiva: encarece-se o consumo socialmente nocivo para desestimular comportamentos prejudiciais e compensar financeiramente os custos coletivos por eles gerados. No plano da tributação especial sobre o consumo, essa racionalidade é sistematizada, na literatura comparada, pela teoria do *excise taxation*, que fornece o arcabouço técnico-econômico dos tributos seletivos sobre bens demeritórios¹⁴.

No plano constitucional brasileiro, essa racionalidade encontra amparo expresso no art. 196 da Constituição, que estabelece ser a saúde direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas destinadas à redução do risco de doenças. A tributação corretiva integra, assim, as políticas econômicas voltadas à proteção do direito fundamental à saúde, cujo fundamento sustenta, no plano dogmático, a constitucionalidade da extrafiscalidade sanitária.

Quanto à nocividade do tabaco e do álcool, a literatura científica é farta e dispensa maiores digressões. Os alimentos ultraprocessados, contudo, demandam delimitação conceitual mais cuidadosa, porquanto sua tributação corretiva é fenômeno recente e ainda em consolidação. Carlos Augusto Monteiro *et al.*¹⁵, em formulação amplamente adotada pela Organização Pan-Americana de Saúde, os define como “formulações industriais produzidas, inteira ou majoritariamente, a partir de substâncias extraídas de alimentos (óleos, gorduras, açúcares, amidos, proteínas) ou sintetizadas em laboratório (corantes, aromatizantes, emulsificantes)”. Como exemplos,

¹⁴ CNOSSEN, Sijbren (ed.). *Theory and practice of excise taxation: smoking, drinking, gambling, polluting, and driving*. Oxford: Oxford University Press, 2005. Disponível em: <https://academic.oup.com/book/1667>. Acesso em 20 de jun de 2026.

¹⁵ MONTEIRO, Carlos Augusto *et al.* NOVA. A estrela brilha: classificação dos alimentos segundo o grau de processamento. *World Nutrition*, v. 7, n. 1-3, jan.-mar. 2016, p. 28-40.

citam-se: refrigerantes, biscoitos recheados, embutidos, bebidas energéticas, refeições prontas congeladas e doces industrializados.

Os impactos sanitários do consumo de ultraprocessados são severos. A combinação de alta palatabilidade, elevada densidade calórica e baixa capacidade de saciedade promove consumo excessivo, gera picos rápidos de glicose no sangue e contribui decisivamente para o aumento de comorbidades crônicas, como hipertensão, *diabetes mellitus* tipo 2, obesidade, doenças cardiovasculares e neoplasias. Rezende Alvim e Eliezer Maia¹⁶ destacam, com base nos dados de instituições oncológicas, que o hábito alimentar configura a segunda causa de câncer no mundo, perdendo apenas para o tabagismo. Considerando-se o dever estatal de proteção à saúde insculpido no art. 196 da Constituição, impõe-se ao poder público preocupação ativa com tais indicadores e a promoção de públicas voltadas à alimentação saudável da população, entre as quais a tributação corretiva.

3.3. Limites do modelo pigouviano em releitura crítica

A racionalidade pigouviana, embora coerente do ponto de vista da microeconomia clássica, apresenta limitações estruturais quando confrontada com a complexidade dos fenômenos sanitários e dos mercados de consumo massificado. José Maria Arruda de Andrade¹⁷ desenvolve, em releitura crítica, dois argumentos centrais que problematizam a operacionalização desse modelo no Brasil.

O primeiro argumento é o da assimetria informacional: a definição das externalidades negativas não é tecnicamente neutra, mas depende de escolhas políticas, econômicas e valorativas acerca de quais vidas devem ser protegidas e quais comportamentos merecem desincentivo estatal. A quantificação dos custos sociais é, portanto, eminentemente política e frequentemente sujeita à captura por interesses corporativos.

¹⁶ REZENDE ALVIM, Leonardo de Andrade; ELIEZER MAIA, Pedro. A (im)possibilidade da utilização do direito tributário para modificar os hábitos alimentares no Brasil. In.: *Tributos saudáveis: diálogo entre direito, saúde e economia*. PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Orgs). São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2023, p. 241-243.

¹⁷ ANDRADE, *op. cit.*, 2024.

O segundo argumento é o da efetividade duvidosa: embora a extrafiscalidade constitua fundamento teórico legítimo da tributação corretiva, sua operacionalização frequentemente ultrapassa os limites da proporcionalidade e converte-se em sofisticada estratégia de maximização arrecadatória sustentada pela invisibilidade fiscal. Autores como Adriana Carvalho *et al.*¹⁸ demonstram empiricamente que o aumento da carga tributária nem sempre reduz significativamente o consumo dos produtos tributados, sobretudo em mercados marcados por dependência química (caso do tabaco) ou por hábitos culturais consolidados (caso da cerveja e da cachaça no Brasil). Se a elasticidade-preço da demanda por álcool e tabaco é, em muitos contextos, relativamente baixa, limita-se a efetividade do tributo como mecanismo de redução do consumo. A consequência é paradoxal e estruturalmente perversa: em vez de eliminar o comportamento considerado nocivo, o Estado acaba reduzindo a renda disponível das camadas economicamente vulneráveis, transferindo-lhes parcela significativa do ônus arrecadatário, sem alterar substancialmente o padrão de consumo. Exemplo é o do fumante de baixa renda que continua a fumar, porque a dependência química é mais forte do que o estímulo financeiro, e que, por isso, destina parcela maior de sua renda à compra de cigarros, comprometendo despesas com alimentação, educação e saúde.

Esse ponto é decisivo para o argumento central deste trabalho. Se o tributo não é efetivo para reduzir o consumo, sua justificação sanitária esvazia-se, restando apenas o componente arrecadatário. Nesse cenário, a extrafiscalidade sanitária converte-se, na prática, em fiscalidade dissimulada, fenômeno que se articula com a regressividade econômica e a invisibilidade fiscal para configurar a estrutura típica dos impostos do pecado contemporâneos.

Não se trata, contudo, de negar toda eficácia à via fiscal, mas de condicioná-la a parâmetros técnicos rigorosos. O relatório da Organização Mundial da Saúde (OMS) intitulado *Fiscal Policies for Diet and Prevention of Noncommunicable Diseases*¹⁹ sugere parâmetros mínimos de efetividade, dos quais quatro merecem destaque: a) políticas

¹⁸ CARVALHO, Adriana; ANDREIS, Mônica; JOHNS, Paula. Tributos Saudáveis para a Saúde, Economia, Sociedade, Justiça Fiscal e Social. In.: *Tributos saudáveis: diálogo entre direito, saúde e economia*. PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Orgs). São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2023, p. 02-45.

¹⁹ WORLD HEALTH ORGANIZATION. *Fiscal policies for diet and prevention of noncommunicable diseases*. Geneva: WHO, 2016.

fiscais bem planejadas e aplicadas em conjunto com outras intervenções têm potencial para promover dietas mais saudáveis; b) as políticas fiscais são mais efetivas com impostos sobre bebidas açucaradas quando o aumento da carga tributária atinge 20% ou mais; c) subsídios tributários a frutas e vegetais frescos que reduzam o preço final em 10% a 30% mostram-se eficazes no aumento do consumo desses alimentos; e d) a população mais pobre é mais responsiva a políticas tributárias que afetam o preço de bebidas e alimentos, razão pela qual as políticas fiscais devem ter como alvo bens não essenciais para os quais haja alternativas saudáveis disponíveis. O que se extrai do relatório é que, mesmo sob critérios técnicos rigorosos, a tributação isolada raramente é efetiva, demandando articulação com políticas públicas diversas, como regulação publicitária, rotulagem informativa, campanhas educativas e subsídios a alimentos saudáveis.

4. Regressividade econômica e ilusão fiscal: uma crítica estrutural

4.1. A regressividade da tributação sobre o consumo no Brasil

O sistema tributário brasileiro é, na comparação internacional, marcado por intensa regressividade. Concentra-se preponderantemente na tributação do consumo, cuja base é por natureza regressiva, em detrimento da tributação sobre patrimônio e renda, com bases tendencialmente progressivas. Conforme destacam Rezende Alvim e Eliezer Maia²⁰, dados do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) evidenciam o paradoxo: famílias com renda mensal de até dois salários mínimos destinam 53,9% de sua renda ao pagamento de tributos, ao passo que famílias com renda superior a trinta salários mínimos suportam carga tributária de apenas 29%.

A estrutura citada colide frontalmente com dois mandamentos constitucionais fundamentais. O primeiro é o princípio da capacidade contributiva (art. 145, § 1º), que determina que os impostos tenham caráter pessoal e sejam graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. O segundo é o objetivo republicano de erradicação da pobreza e da marginalização e de redução das desigualdades sociais e

²⁰ REZENDE ALVIM *et al.*, *op. cit.*, 2023, p. 256.

regionais (art. 3º, III). A persistência da regressividade não é acidente técnico, mas opção político-distributiva: como demonstram Sérgio Wulff Gobetti e Rodrigo Octávio Orair²¹, a progressividade permanece agenda negligenciada no Brasil, com baixa tributação efetiva sobre a renda do capital e o patrimônio dos estratos superiores. No plano teórico, a crítica encontra fundamento na recusa da naturalização do sistema tributário vigente: como sustentam Liam Murphy e Thomas Nagel²², não há direito de propriedade pré-tributário moralmente relevante que sirva de baliza neutra à justiça fiscal; a distribuição de ônus e benefícios é, ela própria, objeto de avaliação à luz da justiça. Os impostos do pecado, por sua natureza seletiva sobre o consumo, agravam essa estrutura regressiva. Como adverte Rosenblatt²³:

Ao lado dos alimentos ultraprocessados e açucarados, o álcool também é socialmente aceito e até incentivado culturalmente no país. Chega-se a falar da cerveja e da cachaça como paixão nacional! [...]. Porém, o outro lado da moeda é um maior peso na saúde pública.

Essa contradição entre o discurso sanitário e a prática fiscal revela o primeiro fundamento da tese aqui defendida: os impostos do pecado, na forma como são aplicados, possuem caráter regressivo e comprometem sua pretensão de promover justiça redistributiva.

4.2. Teoria da Ilusão Fiscal de Amilcare Puviani e a invisibilidade do ônus tributário

A regressividade, por si só, não explica o êxito político e a expansão contemporânea da tributação seletiva sobre álcool e tabaco. Para compreender esse fenômeno, torna-se relevante a Teoria da Ilusão Fiscal, formulada por Amilcare Puviani em *Teoria della illusione finanziaria*²⁴. Segundo o autor, o Estado estrutura o sistema tributário de modo a reduzir a percepção social sobre o peso efetivo da tributação.

²¹ GOBETTI, Sérgio Wulff; ORAIR, Rodrigo Octávio. *Progressividade tributária: a agenda negligenciada*. Rio de Janeiro: IPEA. Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br/server/api/core/bitstreams/95a85f85-5bfd-4d9f-a7ee-65dbe2159b9b/content>. Acesso em: 20 de jun de 2026.

²² MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. *O mito da propriedade: os impostos e a justiça*. Tradução por Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

²³ ROSENBLATT, *op. cit.*, 2023, p. 224.

²⁴ PUVIANI, Amilcare. *Teoria della illusione finanziaria*. Milano: Independently published, 2020.

O mecanismo é simples: o consumidor percebe apenas o preço final do produto, e não a carga tributária embutida nele. O pagamento do tributo deixa de ser um ato consciente e passa a integrar automaticamente a experiência de consumo. Nos impostos incidentes sobre álcool e tabaco, essa lógica se evidencia de forma clara. Embora a tributação represente parcela significativa do preço final, ela permanece diluída no valor da mercadoria. Além disso, fatores psicológicos e morais reforçam esse mascaramento, como a associação entre consumo, culpa e a ideia socialmente difundida de que quem fuma ou bebe “deve pagar mais”. A invisibilidade fiscal, assim, torna-se funcional ao Estado porque reduz a rejeição social da tributação seletiva e constitui fundamento da tese aqui defendida.

4.3. A dimensão étnico-racial da regressividade tributária brasileira

A análise da regressividade tributária brasileira não pode se limitar à dimensão econômica. Apesar de amplamente estudada sob a perspectiva de classe, a dimensão étnico-racial ainda permanece pouco explorada na dogmática tributária nacional. Esse aspecto é fundamental em um país marcado por desigualdades raciais estruturais que atravessam renda, território, padrões de consumo e acesso à saúde. A proposta desta subseção consiste em demonstrar que a regressividade dos impostos do pecado também opera de forma racializada, transferindo de maneira desproporcional o ônus tributário à população negra, ainda que sob aparência de neutralidade técnica. Articula-se a crítica tradicional da regressividade com a teoria do racismo estrutural, desenvolvida por Silvio Almeida²⁵ ao afirmar que o racismo institucional não depende de intenção discriminatória explícita: se manifesta por meio de práticas e estruturas que, embora aparentemente neutras, produzem efeitos sistematicamente desiguais sobre grupos racializados. O sistema tributário insere-se nesse contexto, na medida em que se aplica formalmente a todos, mas distribui ônus e benefícios de maneira profundamente desigual.

²⁵ ALMEIDA, Silvio. *Racismo Estrutural*. São Paulo: Editora Jandaira, 2020.

Essa dimensão racializada pode ser observada a partir de três conjuntos de dados convergentes. O primeiro refere-se à distribuição racial da renda, segundo dados do IBGE²⁶: o estudo *Desigualdades Sociais por Cor ou Raça no Brasil* e a Síntese de Indicadores Sociais demonstram que famílias pretas e pardas possuem, historicamente, renda média significativamente inferior à das famílias brancas - o rendimento-hora de trabalhadores brancos é 67,7% superior ao de pretos e pardos, desigualdade que persiste em todos os níveis de instrução. O segundo envolve a própria regressividade tributária: o estudo *Impactos distributivos da tributação e das transferências monetárias públicas: um olhar de gênero e raça*, conduzido por Silveira, Passos e Cardomingo²⁷ a partir da Pesquisa de Orçamentos Familiares 2017-2018, demonstra que o sistema tributário brasileiro onera proporcionalmente mais os negros do que os brancos, em razão da posição que esses grupos ocupam na estrutura de renda; complementarmente, Nassif-Pires e Cardomingo²⁸, no estudo *Privilégio branco na estrutura tributária brasileira*, identificam diferencial de tributação por raça no 1% mais rico, em prejuízo da progressividade global do sistema. O terceiro conjunto diz respeito aos indicadores de saúde: dados do Estudo Longitudinal de Saúde do Adulto (Elsa-Brasil²⁹) revelam incidência substancialmente maior de diabetes (27,7% entre pretos, contra 16,6% entre brancos), hipertensão (48,3% entre pretos, contra 31,1% entre brancos) e doença renal crônica (11,1% entre negros, contra 7,9% entre brancos), reflexo de desigualdades estruturais relacionadas à alimentação, moradia, acesso a serviços de saúde e condições de trabalho - o que Maio e Monteiro³⁰ já identificavam como racialização dos determinantes sociais da saúde.

²⁶ INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. *Desigualdades Sociais por Cor ou Raça no Brasil*. 2. ed. Rio de Janeiro: IBGE, 2022. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/populacao/25844-desigualdades-sociais-por-cor-ou-raca.html>. Acesso em: 16 de maio de 2026.

²⁷ SILVEIRA, Fernando Gaiger; PASSOS, Luana; CARDOMINGO, Matias. *Impactos distributivos da tributação e das transferências monetárias públicas: um olhar de gênero e raça*. Brasília: Ipea, 2023.

²⁸ NASSIF-PIRES, Luiza; CARDOMINGO, Matias. *Privilégio branco na estrutura tributária brasileira: uma análise interseccional de impostos diretos e transferências*. São Paulo: Centro de Pesquisas em Macroeconomia das Desigualdades (Made/FEA-USP); Brasília: Ipea, 2023.

²⁹ BRASIL. Ministério da Saúde. *Boletim Epidemiológico: Saúde da População Negra*. Brasília: Ministério da Saúde, 2023.

³⁰ MAIO, Marcos Chor; MONTEIRO, Simone. Tempos de racialização: o caso da "saúde da população negra" no Brasil. *História, Ciências, Saúde - Manguinhos*, v. 12, n. 2, 2005, p. 419-446.

Os dados revelam uma contradição importante: os impostos do pecado são apresentados como instrumentos universais de proteção da saúde pública, mas acabam onerando justamente a população mais vulnerável econômica e sanitariamente, sem que haja acesso proporcional aos benefícios decorrentes da arrecadação. Em vez de reduzir desigualdades, a tributação seletiva tende a reproduzir e aprofundar assimetrias raciais já existentes. Nesse sentido, a política tributária sanitária distancia-se de uma lógica redistributiva e aproxima-se de mecanismos estruturais de exclusão social.

Há, ainda, uma dimensão simbólica relevante. A moralização dos comportamentos tributados não é racialmente neutra. Historicamente, práticas de consumo associadas às classes populares e à cultura negra, como o consumo de cachaça e cerveja em contextos periféricos, costumam ser tratadas como hábitos socialmente problemáticos. Em contraste, o consumo de vinhos e destilados *premium*, associado a grupos economicamente privilegiados, recebe frequentemente conotação de sofisticação e refinamento cultural. A racionalidade biopolítica presente na tributação seletiva acaba, assim, operando também por meio de distinções implícitas sobre quais corpos, hábitos e formas de vida devem ser objeto de controle e correção estatal. Essa dimensão simbólica conecta-se à invisibilidade fiscal descrita por Puviani e permite identificar o que se pode chamar de invisibilidade fiscal racializada. Com isso, afirma-se que a regressividade dos impostos do pecado é simultaneamente econômica e étnico-racial - duas faces de um mesmo pilar da tese aqui defendida.

5. O marco brasileiro: seletividade, IPI e o imposto seletivo da reforma tributária

5.1. A seletividade no IPI e no ICMS

O ordenamento brasileiro autoriza tratamento tributário diferenciado por dois fundamentos: a capacidade contributiva, voltada à justiça fiscal, e a extrafiscalidade, voltada à indução de comportamentos ou à promoção de finalidades constitucionais. Para os impostos indiretos, majoritariamente regressivos, o constituinte previu como técnica corretiva o princípio da seletividade, cujo regime diverge para o IPI e o ICMS. O art. 153, § 3º, IV, da Constituição estabelece que o IPI "será seletivo, em função da essencialidade do produto" -redação imperativa que vincula o legislador ordinário. Já o

art. 155, § 2º, III, dispõe que o ICMS "poderá ser seletivo", conferindo ao legislador estadual margem decisória maior, embora a jurisprudência recente do Supremo Tribunal Federal (STF) venha reduzindo essa discricionariedade.

A seletividade exige graduação das alíquotas em razão inversa à essencialidade do bem: alíquotas reduzidas ou nulas para bens essenciais (alimentos in natura, medicamentos básicos) e mais elevadas para bens não essenciais (bebidas açucaradas, cigarros, joias). Trata-se, dogmaticamente, da via constitucional para realizar a capacidade contributiva nos impostos indiretos, mitigando-lhes a regressividade estrutural. No entanto, a operacionalização brasileira da seletividade apresenta distorções significativas, das quais o caso do IPI sobre concentrados de bebidas açucaradas é paradigmático.

O IPI é tributo não cumulativo, o que permite às indústrias se apropriarem dos créditos relativos aos insumos adquiridos e recolherem apenas a diferença nas operações subsequentes. Ocorre que as grandes indústrias do setor de refrigerantes produzem o xarope concentrado (principal insumo dos refrigerantes) na Zona Franca de Manaus (ZFM), sob regime de isenção decorrente de incentivo regional constitucionalmente previsto. Ao venderem o concentrado a engarrafadores em outras unidades da federação, transferem-lhes crédito tributário equivalente ao IPI que seria devido na operação isenta, embora não recolhido.

A respeito, o STF editou a Súmula Vinculante nº 58, segundo a qual "inexiste direito a crédito presumido de IPI relativamente à entrada de insumos isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributáveis". Esse entendimento, contudo, foi expressamente afastado em relação aos insumos provenientes da Zona Franca de Manaus. No julgamento do RE 592.891/SP, a Corte Constitucional firmou a tese de que há direito ao creditamento de IPI na aquisição de insumos, matérias-primas e materiais de embalagem oriundos da ZFM, ainda que submetidos ao regime de isenção, em razão da proteção constitucional conferida aos incentivos regionais previstos no art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, em conjunto com o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT). A consequência prática é estruturalmente perversa: quanto maior a alíquota de IPI sobre os insumos destinados às bebidas açucaradas, maior a vantagem fiscal da engarrafadora, pois o crédito recebido equivale ao tributo

não recolhido. Os benefícios fiscais, em vez de cumprirem função extrafiscal de desestímulo ao consumo nocivo, terminam por subsidiá-lo. A extrafiscalidade sanitária degenera, nesse arranjo, em fiscalidade subsidiária, confirmando, no plano dogmático brasileiro, a hipótese teórica desenvolvida nas seções anteriores.

5.2. O Imposto Seletivo da EC nº 132/2023 e sua regulamentação pela LC nº 214/2025

A Emenda Constitucional nº 132/2023 alterou substancialmente esse quadro. A reforma extingue gradualmente o IPI (preservado apenas em caráter transitório para resguardar os incentivos da ZFM) e institui o Imposto Seletivo (IS), tributo federal previsto no novo art. 153, VIII, da Constituição, com hipótese de incidência sobre a produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente.

O Imposto Seletivo confere, pela primeira vez na história constitucional brasileira, estatuto autônomo e expresso aos impostos do pecado, antes dispersos entre IPI seletivo, ICMS seletivo e contribuições diversas. A finalidade sanitária e ambiental integra a própria definição constitucional do tributo, vinculando o legislador infraconstitucional e fornecendo parâmetros mais nítidos de controle de proporcionalidade. Trata-se, do ponto de vista doutrinário, de avanço significativo.

A regulamentação do novo tributo teve início com a Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025, que disciplinou conjuntamente o IBS, a CBS e o Imposto Seletivo, definindo, quanto a este, a base de cálculo (o preço do bem ou serviço) e admitindo alíquotas diferenciadas conforme o produto, ainda a serem fixadas em lei. A normatização, contudo, não esgota o tema: a definição definitiva das alíquotas e a calibragem do rol de bens alcançados permanecem decisivas para a efetividade sanitária do modelo.

O desenho institucional, examinado à luz da tese aqui defendida, suscita interrogações relevantes. A incidência cumulativa com os dois novos tributos sobre consumo também criados pela EC nº 132/2023, o IBS e a CBS, pode agravar a regressividade do sistema, com os efeitos racialmente desiguais demonstrados na seção 4. A invisibilidade fiscal não é mitigada pela mera previsão constitucional: o Imposto

Seletivo, como qualquer tributo indireto, incorpora-se ao preço final e permanece politicamente invisível ao consumidor. A racionalidade biopolítica, longe de atenuada, é por ele consolidada e legitimada.

6. A racionalidade biopolítica dos impostos do pecado: leitura foucaultiana

6.1. Poder disciplinar, biopolítica e governamentalidade em Foucault

A problemática até aqui desenvolvida aprofunda-se mediante aproximação teórica com a obra de Michel Foucault, em particular as categorias do poder disciplinar e da biopolítica, articuladas em *Vigiar e punir*³¹ e desenvolvidas nos cursos do Collège de France, sobretudo *Em defesa da sociedade*³² e *Nascimento da biopolítica*³³. Foucault demonstra que as formas modernas de exercício do poder não operam prioritariamente pela repressão explícita, enquanto modalidade característica do poder soberano clássico, mas pela produção de subjetividades e pela normalização de comportamentos. Enquanto o poder soberano se exerce pelo direito de matar e deixar viver, o poder disciplinar e biopolítico se exerce pelo direito de fazer viver e deixar morrer, máxima que reordena radicalmente os termos da relação entre Estado e indivíduo.

A biopolítica, em particular, toma por objeto não o corpo individual - alvo das disciplinas -, mas o corpo coletivo da população, considerada como organismo biológico e estatístico. Seus instrumentos são os indicadores demográficos, sanitários e econômicos: taxas de natalidade e mortalidade, expectativa de vida, prevalência de doenças, produtividade. A gestão biopolítica não disciplina indivíduos: administra populações. Entre a disciplina dos corpos e a biopolítica das populações situa-se a categoria que melhor ilumina o objeto deste trabalho: a governamentalidade, desenvolvida por Foucault no curso *Segurança, território, população*³⁴. Por

³¹ FOUCAULT, Michel. *Vigiar e punir: nascimento da prisão*. Tradução: Raquel Ramalhe. Petrópolis, Vozes, 1987.

³² FOUCAULT, Michel. *Em defesa da sociedade: curso no Collège de France (1975-1976)*. Trad. Maria Ermantina Galvão. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

³³ FOUCAULT, Michel. *Nascimento da biopolítica: curso dado no Collège de France (1978-1979)*. Trad. Eduardo Brandão. São Paulo: Martins Fontes, 2008.

³⁴ FOUCAULT, Michel. *Segurança, território, população: curso no Collège de France (1977-1978)*. Trad. Eduardo Brandão. São Paulo: Martins Fontes, 2008.

governamentalidade Foucault designa o conjunto de instituições, procedimentos e cálculos que têm por alvo a população e por instrumento privilegiado os dispositivos de segurança, voltados não a proibir, mas a conduzir condutas, ou seja, a “governar” no sentido de estruturar o campo de ação possível dos sujeitos. É essa racionalidade que permite compreender o tributo seletivo menos como proibição e mais como técnica de condução: não se veda o consumo, modela-se o ambiente de escolha em que ele ocorre.

Sob essa perspectiva, os impostos do pecado constituem instrumentos biopolíticos de gestão populacional. A tributação elevada sobre cigarros, bebidas alcoólicas e ultraprocessados não objetiva apenas arrecadar receita ou corrigir externalidades, mas produzir sujeitos "saudáveis", "racionais" e economicamente eficientes. O fumante ou consumidor de bebidas alcoólicas deixa de ser percebido como sujeito individual portador de direitos para transformar-se, sob a lente biopolítica, em variável econômica e sanitária administrável pelo aparato estatal. Sua escolha de consumo é reinterpretada como contribuição negativa a indicadores agregados, como gastos públicos com saúde, perda de produtividade, redução da expectativa de vida, a serem corrigidos por intervenções articuladas. O tributo é uma delas, mas não a única: articula-se com a rotulagem frontal, a restrição publicitária e as campanhas educativas, configurando dispositivo biopolítico de gestão integrada da saúde populacional.

Nesse arranjo, a moralização explícita característica das formas pré-modernas desloca-se para uma racionalidade técnico-científica. Não se afirma que "fumar é pecado"; sustenta-se que fumar gera externalidades, sobrecarrega o sistema de saúde e reduz a expectativa de vida coletiva. O discurso moralizante cede à linguagem da eficiência sanitária e da racionalidade econômica; porém, essa substituição, longe de neutralizar o componente normativo do controle social, refina-o, naturaliza-o e o torna mais difícil de contestar politicamente.

6.2. Governança comportamental: definição e convergência com a teoria da ilusão fiscal

As categorias examinadas permitem definir o conceito que dá título a este trabalho. Por governança comportamental entende-se uma forma contemporânea de

exercício do poder estatal que, em vez de proibir condutas, busca influenciar comportamentos pela configuração do ambiente de escolha. Essa racionalidade combina a economia comportamental, que atua por meio da arquitetura das escolhas, com a noção foucaultiana de governamentalidade, voltada à condução das condutas da população. A tributação seletiva constitui exemplo desse modelo: sem impedir o consumo, modifica os incentivos econômicos, encarecendo determinados produtos e reduzindo a probabilidade de sua escolha.

O aspecto mais sofisticado dessa racionalidade está na internalização do discurso estatal pelo próprio contribuinte. O indivíduo não apenas suporta a carga tributária, mas passa a reconhecer seu comportamento como inadequado e a aceitar a tributação elevada como consequência legítima e até moralmente justificável. O fumante incorpora o discurso sanitário antitabagista; o consumidor de refrigerantes admite a inadequação de seus hábitos alimentares; o consumidor de álcool naturaliza a tributação mais onerosa em razão da narrativa de nocividade associada ao produto.

É nesse ponto que a analítica foucaultiana aproxima-se da Teoria da Ilusão Fiscal de Amilcare Puviani. Em Puviani, o contribuinte não percebe claramente a carga tributária porque ela se encontra diluída no preço final da mercadoria. Em Foucault, mesmo quando essa carga se torna perceptível, ela tende a ser aceita porque o indivíduo já interiorizou o discurso normativo que a legitima. A invisibilidade fiscal descrita por Puviani é, assim, reforçada pela legitimação biopolítica foucaultiana: aquilo que poderia gerar resistência política converte-se em aceitação moralizada. Nesse processo, a regressividade econômica e étnico-racial deixa de ser percebida como problema estrutural do sistema tributário e passa a ser compreendida como consequência natural do próprio comportamento considerado “desviante”.

Os três pilares da tese mostram-se, portanto, funcionalmente integrados. A regressividade transfere o ônus tributário às camadas mais vulneráveis, predominantemente pretas e pardas no contexto brasileiro, ampliando a arrecadação sem elevado custo político. A invisibilidade fiscal dificulta a percepção dessa transferência e reduz a possibilidade de resistência social. Já a racionalidade biopolítica confere legitimidade moral ao modelo, transformando a crítica tributária em reprovação

da própria conduta do contribuinte. Um elemento reforça o outro, formando um dispositivo coerente de governança comportamental.

Essa leitura dialoga diretamente com a discussão contemporânea sobre *nudges* e paternalismo libertário desenvolvida por Richard Thaler e Cass Sunstein³⁵. Embora os autores apresentem o *nudge* como técnica compatível com a liberdade individual, por preservar formalmente a possibilidade de escolha, a perspectiva foucaultiana permite compreender que a própria estratégia de escolha constitui mecanismo de governança. A novidade não está na repressão direta ou na proibição explícita, mas na indução técnica e gradual das condutas: o Estado contemporâneo não afirma que o indivíduo está proibido de fumar ou consumir álcool, mas que tais escolhas permanecem livres, embora devam suportar custos econômicos mais elevados em razão dos impactos sociais que produzem. Sob a retórica da responsabilidade individual e do consentimento informado, consolida-se forma sofisticada de intervenção estatal sobre corpos, hábitos e comportamentos sociais.

7. Por uma harmonização constitucional: testes da extrafiscalidade sanitária e diretrizes de reorientação normativa

A análise desenvolvida nas seções anteriores não conduz, importa esclarecer, à rejeição absoluta da extrafiscalidade sanitária. A proteção e a promoção da saúde pública constituem dever constitucional, e a tributação corretiva pode, sob certas condições, integrar legitimamente o arsenal de políticas públicas voltadas à concretização desse dever. O que se rejeita é a aplicação ingênua, descontextualizada e arrecadatoriamente orientada de tal instrumento que, como demonstrado, reforça desigualdades estruturais, encobre estratégias regressivas e se converte em técnica de governança comportamental refinada. Formulam-se, a seguir, cinco diretrizes de reorientação normativa.

A primeira diretriz é o respeito estrito ao princípio da subsidiariedade. A tributação seletiva deve ser instrumento de excepcionalidade, autorizada apenas

³⁵ THALER, Richard H.; SUNSTEIN, Cass R. *Nudge: improving decisions about health, wealth, and happiness*. New Haven: Yale University Press, 2008.

quando demonstrada a insuficiência empiricamente verificável de mecanismos regulatórios menos gravosos, entre os quais a regulação publicitária, a rotulagem informativa, a educação alimentar nas escolas, os subsídios a alimentos saudáveis e o investimento em campanhas públicas de conscientização. A escolha pela via tributária deve ser justificada, não presumida.

A segunda diretriz é o respeito ao princípio da proporcionalidade. A intervenção tributária deve passar pelos três testes consagrados: adequação (o tributo é efetivamente apto a reduzir o consumo nocivo?), necessidade (existem meios menos restritivos para o mesmo fim?) e, proporcionalidade em sentido estrito (os benefícios sanitários superam os custos sociais, especialmente os efeitos regressivos sobre as camadas vulneráveis?). Esses testes devem ser realizados *ex ante*, no momento da elaboração legislativa, e revisitados *ex post*, à luz dos dados empíricos sobre a efetividade da intervenção.

A terceira diretriz é a vinculação da receita arrecadada às políticas sanitárias correspondentes. A lógica da extrafiscalidade pigouviana exige que o tributo internalize os custos sociais gerados pela atividade econômica privada; nada mais coerente, portanto, do que afetar a receita arrecadada à compensação efetiva desses custos. A vinculação ao Sistema Único de Saúde, a programas de prevenção e tratamento de doenças relacionadas ao consumo dos produtos tributados, ou ao financiamento de alternativas saudáveis (subsídios a frutas, vegetais e alimentos *in natura*), realiza a coerência interna do modelo extrafiscal e legitima politicamente sua manutenção.

De um lado, cumpre rever os benefícios fiscais que hoje subsidiam, paradoxalmente, itens nocivos à saúde, e paradigmaticamente, o creditamento de IPI no caso dos concentrados da Zona Franca de Manaus. A perpetuação desse arranjo, no contexto do Imposto Seletivo recém-criado, deveria ser objeto de revisão expressa pelo legislador infraconstitucional, sob pena de comprometimento da própria coerência do novo sistema. De outro, é mister observar os limites da extrafiscalidade em respeito à liberdade individual e à iniciativa empresarial, evitando-se paternalismo moral e tributário desproporcional.

A quarta diretriz é a restauração da progressividade sistêmica. As perdas arrecadatórias decorrentes da revisão dos benefícios fiscais perversos ou da redução de

alíquotas regressivas devem ser compensadas em outras bases — preferencialmente sobre patrimônio e renda, restaurando-se a progressividade que a Constituição postula e a realidade brasileira nega. A reforma tributária do consumo, ainda em fase de regulamentação, oferece oportunidade histórica para essa correção, que deve articular-se com a futura reforma da tributação sobre patrimônio e renda. A dimensão étnico-racial dessa progressividade é incontornável: no contexto brasileiro, a redução da regressividade tributária constitui política pública de promoção da igualdade racial material, e não apenas de justiça distributiva em sentido amplo.

A quinta e última diretriz é a articulação multissetorial. A tributação seletiva, isoladamente considerada, é instrumento limitado e potencialmente regressivo. Sua eficácia sanitária depende da combinação com regulação publicitária, sem olvidar a necessidade de inclusão dos ultraprocessados no rol do art. 220, § 4º, da Constituição, mediante emenda constitucional, exigindo rotulagem frontal, educação alimentar nas escolas, subsídios e incentivos a alternativas saudáveis e campanhas públicas de conscientização. Há de se ter sempre presente, ademais, que medidas tributárias que elevem o custo de vida da população mais pobre (majoritariamente negra no contexto brasileiro) podem produzir efeito pior do que o vício combatido: a fome é problema sanitário mais grave e urgente do que a alimentação não saudável, e a pobreza, em última análise, é determinante social mais decisivo da saúde do que qualquer escolha individual de consumo. A política tributária extrafiscal não pode, sob pena de contradição em seus próprios termos, agravar as condições de vida daqueles a quem pretensamente protege.

8. Conclusão

A pesquisa empreendida confirma a hipótese inicial: os chamados impostos do pecado, no ordenamento brasileiro, não constituem apenas instrumentos sanitários, mas mecanismos contemporâneos de governança comportamental, estruturados em três pilares funcionalmente integrados: regressividade econômica e étnico-racial, invisibilidade fiscal e racionalidade biopolítica. A articulação desses pilares revela arquitetura coerente em que cada elemento reforça funcionalmente os demais: a

regressividade transfere o ônus às camadas vulneráveis, predominantemente pretas e pardas no contexto brasileiro; a invisibilidade fiscal mascara essa transferência, neutralizando a resistência política potencial; e a racionalidade biopolítica legitima moralmente o conjunto, convertendo a crítica fiscal em apologia da própria conduta tida por desviante.

Três resultados específicos sustentam essa conclusão. Primeiro, a extrafiscalidade sanitária, embora constitucionalmente legítima, exige observância rigorosa dos limites da subsidiariedade, da proporcionalidade e da isonomia tributária. A mera invocação abstrata da saúde pública não autoriza qualquer forma de tributação seletiva: exige-se demonstração empírica de efetividade, sob pena de degeneração da extrafiscalidade em estratégia arrecadatória disfarçada. Segundo, o paradoxo do creditamento de IPI na Zona Franca de Manaus, chancelado pelo Supremo Tribunal Federal no RE 592.891/SP, evidencia, no plano dogmático, a degeneração da extrafiscalidade sanitária em fiscalidade subsidiária, em manifesta contradição com o desestímulo constitucionalmente pretendido. Terceiro, a articulação entre as três dimensões reveladas configura dispositivo único de governança comportamental, e não somatório de características isoladas, cuja leitura ultrapassa tanto a abordagem econômica estrita quanto a dogmático-tributária convencional.

A contribuição teórica do trabalho assenta-se, sobretudo, na articulação inédita entre a crítica clássica da regressividade tributária e a teoria do racismo estrutural sistematizada por Silvio Almeida, dimensão até aqui subteorizada na doutrina tributária brasileira. Essa articulação revela que a regressividade dos impostos do pecado não é apenas econômica, mas racialmente seletiva, constituindo manifestação típica do racismo institucional. A integração dessa dimensão à dogmática tributária, conjugada à analítica foucaultiana da biopolítica, abre via para uma crítica jurídica mais sofisticada da política tributária contemporânea, em diálogo, no plano comparado, com o movimento internacional da teoria crítica do direito tributário.

A consagração do Imposto Seletivo pela EC nº 132/2023 e sua regulamentação inicial pela LC nº 214/2025 conferem ao tema urgência política e dogmática inédita. A normatização ainda pendente do novo tributo, notadamente as alíquotas e o rol de bens alcançados, definirá os contornos efetivos do modelo brasileiro de tributação seletiva

para as próximas décadas. As cinco diretrizes propostas - respeito à subsidiariedade, controle de proporcionalidade, vinculação de receitas a políticas sanitárias, restauração da progressividade sistêmica e articulação multissetorial - buscam orientar essa regulamentação em coerência com os princípios constitucionais da capacidade contributiva, da isonomia material e da justiça fiscal, em vez de mera atualização técnica do sistema regressivo herdado.

Pesquisas futuras poderão aprofundar quatro frentes. A primeira é a análise empírica comparada da efetividade sanitária dos impostos do pecado, com base nos dados produzidos pela regulamentação do Imposto Seletivo a partir de sua vigência, desagregados por raça e renda. A segunda é o estudo dos desenhos institucionais articulados entre tributação seletiva, regulação publicitária e rotulagem frontal. A terceira é o aprofundamento da analítica biopolítica aqui esboçada em diálogo com a noção de necropolítica formulada por Achille Mbembe, frente especialmente promissora em contextos pós-coloniais marcados pela administração racializada da vida, como é o caso brasileiro. A quarta é a consolidação de uma teoria crítica do direito tributário em chave brasileira, com aporte interdisciplinar de teoria crítica do racismo, sociologia do direito e estudos interseccionais.

Referências

ALMEIDA, Silvio. **Racismo Estrutural**. São Paulo: Editora Jandaira, 2020.

ANDRADE, José Maria Arruda de. **Imposto seletivo e pecado: juízos críticos sobre tributação saudável**. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 2024.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 14ª ed. rev. e atual. por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, 1990.

BORGES, José Souto Maior. **Introdução ao direito financeiro**. São Paulo: Max Limonad, 1998.

BRASIL. Ministério da Saúde. **Boletim Epidemiológico: Saúde da População Negra**. Brasília: Ministério da Saúde, 2023.

BRASIL. Ministério da Saúde. **Guia alimentar para a população brasileira**. 2. ed. Brasília: Ministério da Saúde, 2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário n 592.891/SP**. Relatora: Ministra Rosa Weber. Brasília. J. em 25 abr. 2019. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/tema.asp?num=322>. Acesso em: 16 de maio de 2026.

CALIENDO, Paulo. **Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar com Finalidade Extrafiscal**. Porto Alegre: Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, 2013. Disponível em: https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes_Constitucionais_ao_poder_de_tributar_com_a_finalidade_extrafiscal.pdf. Acesso em: 16 de maio de 2026.

CARVALHO, Adriana; ANDREIS, Mônica; JOHNS, Paula. Tributos Saudáveis para a Saúde, Economia, Sociedade, Justiça Fiscal e Social. In.: **Tributos saudáveis: diálogo entre direito, saúde e economia**. PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Orgs). São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2023, p. 02-45.

CNOSSEN, Sijbren (ed.). **Theory and practice of excise taxation: smoking, drinking, gambling, polluting, and driving**. Oxford: Oxford University Press, 2005. Disponível em: <https://academic.oup.com/book/1667>. Acesso em 20 de jun 2026.

COSTA, Caroline dos Santos *et al.*, Consumo de alimentos ultraprocessados e associação com fatores sociodemográficos na população adulta das 27 capitais brasileiras (2019). **Revista de Saúde Pública**, São Paulo, v. 55, p. 47, 2021. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rsp/a/Vxw8tqZHMbWHDGm6Qb5KDWn/?lang=pt&format=pdf>. Acesso em: 16 de maio 2026.

FOUCAULT, Michel. **Em defesa da sociedade: curso no Collège de France** (1975-1976). Trad. Maria Ermantina Galvão. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

FOUCAULT, Michel. **Nascimento da biopolítica: curso no Collège de France** (1978-1979). Trad. Eduardo Brandão. São Paulo: Martins Fontes, 2008.

FOUCAULT, Michel. **Segurança, território, população: curso no Collège de France** (1977-1978). Trad. Eduardo Brandão. São Paulo: Martins Fontes, 2008.

FOUCAULT, Michel. **Vigiar e punir: nascimento da prisão**. Tradução: Raquel Ramalhete. Petrópolis, Vozes, 1987.

GOBETTI, Sérgio Wulff; ORAIR, Rodrigo Octávio. **Progressividade tributária: a agenda negligenciada**. Rio de Janeiro: IPEA. Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br/server/api/core/bitstreams/95a85f85-5bfd-4d9f-a7ee-65dbe2159b9b/content>. Acesso em: 20 de jun de 2026.

GOUVEA, Marcus de Freitas. Questões relevantes acerca da extrafiscalidade no direito tributário. **Interesse Público**. Sapucaia do sul, notadez informação, nº 34, 2005, p. 175-200.

GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**. 4ª ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA - IBGE. **Desigualdades Sociais por Cor ou Raça no Brasil**. 2. ed. Rio de Janeiro: IBGE, 2022. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/populacao/25844-desigualdades-sociais-por-cor-ou-raca.html>. Acesso em: 16 de maio de 2026.

MAIO, Marcos Chor; MONTEIRO, Simone. Tempos de racialização: o caso da "saúde da população negra" no Brasil. **História, Ciências, Saúde - Manguinhos**, v. 12, n. 2, 2005, p. 419-446.

MONTEIRO, Carlos Augusto *et al.* NOVA. A estrela brilha: classificação dos alimentos segundo o grau de processamento. **World Nutrition**, v. 7, n. 1-3, jan.-mar. 2016, p. 28-40.

MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O mito da propriedade: os impostos e a justiça**. Tradução por Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

NASSIF-PIRES, Luiza; CARDOMINGO, Matias. **Privilegio branco na estrutura tributária brasileira: uma análise interseccional de impostos diretos e transferências**. São Paulo: Centro de Pesquisas em Macroeconomia das Desigualdades (Made/FEA-USP); Brasília: Ipea, 2023.

PIGOU, Arthur Cecil. **The economics of welfare**. 4. ed. London: Macmillan, 1932.

PUVIANI, Amilcare. **Teoria della illusione finanziaria**. Milano: Independently published, 2020.

REZENDE ALVIM, Leonardo de Andrade; ELIEZER MAIA, Pedro. A (im)possibilidade da utilização do direito tributário para modificar os hábitos alimentares no Brasil. In.: **Tributos saudáveis: diálogo entre direito, saúde e economia**. PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Orgs). São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2023, p. 241-260.

RIBAS, Juliana Rodrigues. OS IMPOSTOS DO PECADO E A ILUSÃO FISCAL. **Revista de Direitos Fundamentais e Tributação**, Porto Alegre, v. 1, n. 1, p. 106-123, 2017. Disponível em: <https://www.rdft.com.br/index.php/revista/article/view/5>. Acesso em: 16 de maio de 2026.

RIBEIRO, Thiago Aramizo. Extrafiscalidade e Modernidade Reflexiva: uma justaposição necessária? **RFPTD**, v. 1, nº 1, 2013.

ROSENBLATT, Paulo. O Pecado da Gula e a Subtributação do Açúcar e do Alcool no Brasil: a necessidade de avaliação dos custos sociais na saúde pública e de uma tributação corretiva. In.: **Tributos saudáveis: diálogo entre direito, saúde e economia**. PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Orgs). São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2023, p. 221-239.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SILVEIRA, Fernando Gaiger; PASSOS, Luana; CARDOMINGO, Matias. **Impactos distributivos da tributação e das transferências monetárias públicas: um olhar de gênero e raça**. Brasília: Ipea, 2023.

THALER, Richard H.; SUNSTEIN, Cass R. **Nudge: improving decisions about health, wealth, and happiness**. New Haven: Yale University Press, 2008.

VASQUES, Sérgio. **Os Impostos do Pecado: o Alcool, o Tabaco, o Jogo e o Fisco**. Livraria Almedina: Coimbra, 1999.

WORLD HEALTH ORGANIZATION. **Fiscal policies for diet and prevention of noncommunicable diseases**. Geneva: WHO, 2016. Disponível em: <https://www.who.int/publications/i/item/9789241511247>. Acesso em: 16 de maio de 2026.

Recebido em: 17/05/2026
Aprovado em: 16/06/2026
Publicado em: 26/06/2026

Minibiografia:

Juíza de Direito. Doutoranda em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do RS (PUCRS/BR). Mestra em Direitos Transindividuais pela Fundação da Escola Superior do Ministério Público do RS (FMPRS/BR). Mestranda em Políticas Públicas pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS/BR). Lattes: <http://lattes.cnpq.br/7260260812050184>. Orcid: <https://orcid.org/0009-0001-0416-573X>. Correio eletrônico: labrescarine@gmail.com.

Declaração de conflito de interesses:

A autora declara que não há conflito de interesses relacionados à pesquisa, autoria ou publicação deste artigo.

Declaração sobre uso de inteligência artificial

A autora declara ter utilizado inteligência artificial generativa apenas como apoio técnico, restrito à revisão linguística ou gramatical, a sugestões de clareza ou estilo textual e à organização preliminar do texto.