

IX ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria - CONPEDI

Presidente - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - FMU - São Paulo

Diretor Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

Representante Discente: Prof. Dr. Abner da Silva Jaques - UPM/UNIGRAN - Mato Grosso do Sul

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - SKEMA/ESDHC/UFMG - Minas Gerais

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UFERSA - Rio Grande do Norte

Prof. Dr. Fernando Passos - UNIARA - São Paulo

Prof. Dr. Ednilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo

Secretarias

Relações Institucionais:

Prof. Dra. Claudia Maria Barbosa - PUCPR - Paraná

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Profa. Dra. Daniela Marques de Moraes - UNB - Distrito Federal

Comunicação:

Prof. Dr. Robison Tramontina - UNOESC - Santa Catarina

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Relações Internacionais para o Continente Americano:

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto - UPM - São Paulo

Relações Internacionais para os demais Continentes:

Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Profa. Dra. Sandra Regina Martini - UNIRITTER / UFRGS - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Claudia da Silva Antunes de Souza - UNIVALI - Santa Catarina

Educação Jurídica

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba - PR

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - SP

Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS - MS

Eventos:

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - FDF - São Paulo

Profa. Dra. Norma Sueli Padilha - UFSC - Santa Catarina

Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho - UNICHRISTUS - Ceará

Comissão Especial

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UFRJ - RJ

Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB - PB

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - MG

Prof. Dr. Rogério Borba - UNIFACVEST - SC

D597

Direito tributário e financeiro I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Jonathan Barros Vita; Alexandre Naoki Nishioka; Raymundo Juliano Feitosa – Florianópolis: CONPEDI, 2026.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5274-597-2

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Constituição, Processo e Justiça Social: o papel da jurisdição constitucional na efetivação de direitos

2. Direito tributário. 3. Financeiro. IX Encontro Virtual do CONPEDI (2: 2026: Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



IX ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

Apresentação

O IX Encontro Virtual do CONPEDI foi realizado entre os dias 22 a 26 de junho de 2026 e teve como temática central “Constituição, processo e justiça social: o papel da jurisdição constitucional na efetivação de direitos”.

No plano das diversas atividades acadêmicas ocorridas neste encontro, destacam-se, além das palestras e oficinas, os grupos de trabalho temáticos, os quais representam um locus de interação entre pesquisadores que apresentam as suas pesquisas temáticas, seguindo-se de debates.

Especificamente, para operacionalizar tal modelo, os coordenadores dos GTs são os responsáveis pela organização dos trabalhos em blocos temáticos, dando coerência à produção e estabelecendo um fio condutor para organizar os debates em subtemas.

No caso concreto, assim aconteceu com o GT Direito Tributário e Financeiro I, o qual ocorreu no dia 24 de junho de 2026 das 14h00 às 17h30 e foi coordenado pelos professores Jonathan Barros Vita, Alexandre Naoki Nishioka e Raymundo Juliano Feitosa.

O referido GT foi palco de profícuas discussões decorrentes dos trabalhos apresentados, os quais são publicados na presente obra, a qual foi organizada seguindo alguns blocos temáticos específicos, que compreenderam os 14 artigos submetidos ao GT, cujos temas são citados abaixo:

Bloco 01: FEDERALISMO, NEUTRALIDADE E REDUÇÃO DAS DESIGUALDADES

3. O Princípio da Neutralidade Fiscal no Âmbito da CBS e do IBS (Alexandre Carneiro Rios Macedo; Paulo Roberto Lyrio Pimenta)

4. O Impacto da Regressividade Fiscal sobre a Justiça Fiscal e o Papel do Cashback na Reforma Tributária (Fernando Valença De Queiroz; Odisséia Aparecida Paludo Fontana)

5. Reforma Tributária do Consumo como Política Pública: Efeitos sobre Justiça Fiscal e Redução de Desigualdades (Fabiana Curty Herculano; Juliana de Souza Barros; Maria Eduarda Dos Santos Miranda)

Bloco 02: IMUNIDADES, ISENÇÕES, SELETIVIDADE E SUSTENTABILIDADE

6. Fundamentos Constitucionais dos Benefícios Fiscais às Pessoas com Deficiência sob a Perspectiva da Justiça Social (Liane Francisca Hüning Pazinato; Vitoria de Azevedo Vitorino)

7. A Imunidade Tributária Religiosa como Garantia Fundamental e a Tributação das Remessas Transfronteiriças para Fins Religiosos (Marcus Abraham; Vítor Pimentel Pereira)

8. Imposto Seletivo na Reforma Tributária como Instrumento de Indução Comportamental e seus Limites Diante da Arrecadação Estatal (Júlia Tamara Becker Taparello; Luciane Aparecida Filipini Stobe)

9. A Tributação do Consumo e a Sustentabilidade Ambiental à partir da Reforma Tributária (EC 132/2023) (Liane Francisca Hüning Pazinato; Vinicius Ruas Duarte)

10. O CADE e as Isenções Tributárias para Promoção da Proteção Ambiental (Manuela Saker Moraes; Livio Augusto de Carvalho Santos)

12. Novo Desenho Normativo do Imposto sobre Doações e Heranças (ITCMD): Das Alterações Introduzidas pela LC nº 227/2026 (Paulo Roberto Lyrio Pimenta; Thiana De Souza Cairo Tunes)

13. Exigibilidade das Contribuições do PIS/COFINS-Importação nas Operações com Países Signatários do GATT na Zona Franca de Manaus: Análise do Tema Repetitivo 1244 do STJ (Reginaldo Felix Nascimento; Lorena De Almeida Nunes)

14. O Aperfeiçoamento do Sistema Tributário Brasileiro: Da Litigiosidade à Cooperação (Luís Cesar Souza De Queiroz; Magno De Aguiar Maranhao Junior)

Tendo como pano de fundo os supracitados artigos, a teoria e a prática se encontram nas diversas dimensões do direito tributário e financeiro, perfazendo uma publicação que se imagina que será de grande valia, dada a qualidade dos artigos e da profundidade das pesquisas apresentadas por diversos e eminentes pesquisadores dos mais variados estados e instituições brasileiras.

Esse é o contexto que permite a promoção e o incentivo da cultura jurídica no Brasil, consolidando o CONPEDI, cada vez mais, como um importante espaço para discussão e apresentação das pesquisas desenvolvidas nos ambientes acadêmicos da graduação e pós-graduação em direito.

Finalmente, deixa-se um desejo de uma boa leitura, fruto da contribuição de um Grupo de trabalho que reuniu diversos textos e autores de todo o Brasil para servir como resultado de pesquisas científicas realizadas no âmbito dos cursos de Pós-Graduação Stricto Sensu de nosso país.

Prof. Dr. Jonathan Barros Vita – Unimar

**A EC 132/2023 E A RECONFIGURAÇÃO DA GOVERNANÇA TRIBUTÁRIA
BRASILEIRA: NEUTRALIDADE, FEDERALISMO E JUSTIÇA FISCAL-
ECOLÓGICA**

**CONSTITUTIONAL AMENDMENT NO. 132/2023 AND THE RECONFIGURATION
OF BRAZILIAN TAX GOVERNANCE: NEUTRALITY, FEDERALISM, AND
FISCAL-ECOLOGICAL JUSTICE**

**Flavia Piccinin Paz
Marcelo Wordell Gubert
Kailane Mello da Silva**

Resumo

governança tributária brasileira, especialmente a partir da implementação do modelo dual de Imposto sobre Valor Agregado (IVA), composto pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). A pesquisa investiga a reconfiguração do federalismo fiscal brasileiro, a transição do princípio da origem para o princípio do destino e os limites estruturais da neutralidade tributária diante da incorporação da dimensão ambiental ao sistema tributário nacional. O estudo parte da compreensão de que a reforma tributária não promoveu apenas reorganização técnica da tributação sobre o consumo, mas alterou a própria racionalidade constitucional do sistema, especialmente após a inserção do equilíbrio ambiental como parâmetro interpretativo do art. 145, §3º, da Constituição Federal. A metodologia adotada foi qualitativa, exploratória e analítica, desenvolvida mediante revisão bibliográfica e documental, utilizando métodos hermenêutico e dialético. O trabalho examina a estrutura da não cumulatividade, a neutralidade econômica do IVA, o funcionamento do Comitê Gestor do IBS e a utilização do Imposto Seletivo como instrumento de extrafiscalidade ambiental. Também analisa os riscos de centralização decisória, vulnerabilidades institucionais e tensões entre eficiência econômica, autonomia federativa e proteção ambiental. Conclui-se que a EC 132/2023 inaugura modelo de governança tributária multinível orientado por critérios de justiça fiscal-ecológica, exigindo compatibilização entre neutralidade tributária, sustentabilidade ambiental e equilíbrio federativo, sob pena de

the national tax system. The study is grounded on the understanding that the tax reform did not merely promote a technical reorganization of consumption taxation, but also transformed the constitutional rationale of the system, particularly after the inclusion of environmental balance as an interpretative parameter under Article 145, §3, of the Federal Constitution. The methodology adopted was qualitative, exploratory, and analytical, developed through bibliographic and documentary review using hermeneutic and dialectical methods. The article examines the structure of non-cumulativity, the economic neutrality of VAT, the functioning of the IBS Management Committee, and the use of the Selective Tax as an instrument of environmental extrafiscality. It also analyzes the risks of decision-making centralization, institutional vulnerabilities, and tensions between economic efficiency, federative autonomy, and environmental protection. The study concludes that Constitutional Amendment No. 132/2023 inaugurates a model of multilevel tax governance guided by criteria of fiscal-ecological justice, requiring compatibility between tax neutrality, environmental sustainability, and federative balance in order to avoid the reproduction of economic distortions and regional inequalities.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Tax reform, Dual vat, Tax governance, Fiscal-ecological justice

A EC 132/2023 e a governança tributária multinível

A Emenda Constitucional nº 132/2023 alterou a forma como a federação brasileira decide sobre tributação do consumo. A criação da CBS e do IBS deslocou o centro decisório para instâncias nacionais e uniformizou critérios de creditamento.

Essa alteração produziu efeito institucional imediato, Estados e Municípios deixam de manipular bases e créditos individualmente, e passam a depender de deliberação coordenada, o impacto econômico aparece na previsibilidade das cadeias produtivas, o impacto jurídico surge na redução da margem interpretativa local.

A padronização do creditamento modifica o cálculo empresarial. Uma agroindústria que antes enfrentava restrições de crédito em operações interestaduais passa a apropriar créditos integrais. O custo por etapa diminui, o preço final se ajusta e a margem de rentabilidade se altera. Essa mudança desloca decisões de investimento e influencia a escolha entre verticalização e terceirização.

A neutralidade anunciada pela reforma depende da forma como a administração aplica as regras. Se o Comitê Gestor classifica operações de modo uniforme, reduz litígios e custos de conformidade, se admite interpretações divergentes, a promessa de simplicidade se converte em novo contencioso administrativo. O efeito econômico aparece na formação de preço; o efeito jurídico se manifesta no volume de autuações.

O art. 145, §3º, introduziu o equilíbrio ambiental como parâmetro do sistema, a partir desse comando, decisões administrativas deixam de ser puramente técnicas, pois quando a autoridade fiscal define critérios de enquadramento de benefícios ou regimes diferenciados, precisa considerar dados ambientais vinculados à atividade econômica.

A reconfiguração constitucional da tributação sobre o consumo.

A Emenda Constitucional nº 132/2023 não promoveu apenas reorganização técnica da tributação sobre o consumo, ela alterou o próprio horizonte normativo a partir do qual o sistema passa a ser compreendido.

A substituição do arranjo fragmentado anterior por um imposto sobre valor agregado de base ampla, estruturado sobre creditamento financeiro integral e incidência

uniforme ao longo das cadeias produtivas, reposiciona o Brasil no cenário comparado dos modelos de tributação do consumo.

A inserção do §3º no art. 145 da Constituição Federal introduziu elemento que requalifica a arquitetura recém-instituída. Ao exigir que o sistema tributário observe o equilíbrio ambiental, o constituinte derivado desloca a tributação do consumo de um plano exclusivamente econômico para uma moldura material mais ampla. A sustentabilidade deixa de ser argumento retórico mobilizado pela extrafiscalidade ocasional e passa a integrar o núcleo estruturante do Sistema Tributário Nacional. (Scaf, 2024).

Essa inflexão não elimina a não cumulatividade como técnica organizadora do IVA. O que se altera é o modo de compreendê-la. A neutralização de distorções concorrenciais continua sendo função essencial do modelo.

A neutralidade econômica, historicamente apresentada como valor autossuficiente, passa a conviver com exigência constitucional que a condiciona. Sustentar que a tributação do consumo deve permanecer ambientalmente neutra exige, a partir da EC 132, justificar por que tal neutralidade não se converte em omissão constitucionalmente relevante.

O §3º do art. 145 não impõe, de forma direta, a adoção de determinado desenho de tributação verde. Tampouco autoriza que o Judiciário substitua o legislador na escolha de instrumentos específicos. Sua função é mais estrutural do que operacional. Ele atua como cláusula de conformação material, impede que a técnica do IVA seja estruturada sob premissa de irrelevância ecológica.

Essa leitura afasta duas simplificações. A primeira reduziria o §3º a mero parâmetro interpretativo desprovido de força vinculante. A segunda consistiria em transformá-lo em fonte automática de deveres concretos de tributação ambiental.

Nenhuma dessas posições se sustenta. O dispositivo projeta limite negativo, pois o sistema não pode organizar-se como se o meio ambiente fosse juridicamente irrelevante e, simultaneamente, orienta positivamente a conformação legislativa e administrativa, exigindo coerência entre técnica tributária e proteção ecológica.

Essa conformação repercute na interpretação dos princípios clássicos do direito tributário. A capacidade contributiva não desaparece diante da tutela ambiental; ela dialoga com a ideia de internalização de externalidades. A diferenciação tributária baseada em critérios ambientais não se legitima por si só: deve demonstrar adequação ao

dano que pretende desincentivar e proporcionalidade em relação à aptidão econômica do contribuinte.

A progressividade assume papel relevante no controle da regressividade típica da tributação sobre o consumo, especialmente quando combinada a instrumentos compensatórios como a devolução personalizada do IBS e da CBS. Não se trata de substituir justiça fiscal por justiça ambiental, mas de articulá-las dentro de um mesmo quadro constitucional (Tôrres, 2023).

A noção de justiça fiscal-ecológica revela-se útil como categoria de sistematização. Ela não surge como criação isolada, mas como síntese evolutiva de linhas já desenvolvidas, a extrafiscalidade ambiental como mecanismo de internalização de custos sociais, a centralidade da capacidade contributiva como critério de legitimidade distributiva e a preocupação com efeitos regressivos da tributação indireta.

A EC 132/2023 fornece elemento de convergência normativo ao inscrever expressamente a tutela ambiental no Sistema Tributário Nacional e ao prever o Imposto Seletivo como instrumento constitucionalmente vocacionado à incidência sobre bens e serviços prejudiciais ao meio ambiente.

A justiça fiscal-ecológica, assim compreendida, exige que políticas tributárias ambientais sejam simultaneamente eficazes do ponto de vista ecológico e compatíveis com critérios de equidade.

O imposto seletivo pode funcionar como mecanismo de sinalização de preços relativos e de desincentivo a atividades intensivas em impactos ambientais; sua calibragem não pode, entretanto, ignorar efeitos distributivos.

A diferenciação de alíquotas ou a restrição de benefícios fiscais deve apoiar-se em critérios técnicos verificáveis, sob pena de transformar a tutela ambiental em pretexto para discriminação arbitrária (Holanda, 2021).

As implicações institucionais dessa leitura tornam-se particularmente relevantes na governança do novo sistema. O Comitê Gestor do IBS, responsável por parametrizações e coordenação normativa, passa a operar dentro de moldura constitucional que inclui a consideração ambiental como elemento estruturante. Isso não implica centralização ambiental automática nem supressão da autonomia federativa. Implica que decisões relativas a repartição, regimes específicos e operacionalização do imposto devem ser justificadas à luz de critérios que dialoguem com a proteção ecológica.

A exigência de fundamentação técnica robusta e transparência decisória deixa de ser apenas boa prática administrativa e passa a integrar a racionalidade constitucional do sistema (Faria, 2021).

O Imposto Seletivo representa manifestação mais explícita dessa abertura. Sua incidência concentrada sobre bens e serviços prejudiciais ao meio ambiente constitui instrumento de extrafiscalidade ambiental constitucionalmente autorizado.

Sua validade dependerá, contudo, de delimitação objetiva do campo de incidência, de demonstração técnica do prejuízo ambiental e de compatibilidade com igualdade e capacidade contributiva. A legitimidade da diferenciação não decorre apenas da finalidade ambiental, mas da coerência entre finalidade, meio adotado e impacto distributivo.

O deslocamento do eixo interpretativo da tributação sobre o consumo não implica abandono da neutralidade econômica. Implica, antes, sua recontextualização. A neutralidade deixa de ser apresentada como valor absoluto e passa a ser compreendida como técnica instrumental subordinada à unidade da Constituição. O IVA de base ampla continua orientado à redução de distorções, mas essa finalidade deve coexistir com a exigência de que o sistema não reproduza, de forma acrítica, externalidades ambientais negativas.

A EC 132/2023 inaugura, portanto, transformação de dupla natureza. De um lado, consolida tecnicamente o modelo de não cumulatividade por meio do IVA. De outro, introduz cláusula de conformação material que impede interpretação da tributação do consumo como campo axiologicamente neutro.

Essa abertura não impõe modelo único de governança tributária ambiental, mas cria fundamento constitucional consistente para o desenvolvimento de arranjos institucionais compatíveis com a justiça fiscal-ecológica.

O Princípio Do Destino e a Reorganização Federativa

A transição do princípio da origem para o princípio do destino, operacionalizada pela Emenda Constitucional nº 132/2023, não representa apenas uma mudança técnica na base de incidência tributária. Trata-se de uma reconfiguração estrutural do pacto federativo brasileiro, que desloca o centro de gravidade do poder tributário e redefine as relações intergovernamentais em bases inéditas.

A adoção do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), em substituição ao ICMS, ISS, PIS e COFINS, materializa uma ruptura com o modelo de competências tributárias privativas que vigorou desde a Constituição de 1988.

Este item examina como o modelo da origem, catalisada pela guerra fiscal, impulsionou a reforma, analisa a tensão entre centralização decisória e autonomia subnacional; investiga a reconfiguração do pacto federativo sob a égide do IBS/CBS; e avalia o papel do Comitê Gestor como arena de governança multinível.

O princípio da origem tributária, que orientou a estrutura do ICMS desde sua concepção, revelou-se progressivamente insustentável diante das dinâmicas competitivas entre os entes subnacionais.

A guerra fiscal do ICMS configurou-se como a expressão mais visível dessa disfuncionalidade sistêmica. Estados e municípios, na busca por atrair investimentos e ampliar suas bases tributárias, engajaram-se em uma competição predatória mediante concessão de incentivos fiscais, isenções e regimes especiais de tributação, frequentemente à margem dos mecanismos de coordenação previstos constitucionalmente.

Essa dinâmica competitiva produziu efeitos sobre a eficiência alocativa, a equidade horizontal e a própria coesão federativa. A fragmentação da base tributária, a multiplicidade de alíquotas e a complexidade dos regimes de substituição tributária geraram custos de conformidade elevados para os contribuintes e incentivaram estratégias de planejamento tributário agressivo.

A guerra fiscal aprofundou as desigualdades regionais. Estados com menor capacidade fiscal viram-se compelidos a oferecer benefícios cada vez mais generosos para competir com jurisdições mais desenvolvidas, comprometendo suas receitas próprias e sua capacidade de financiar políticas públicas (Vianna et al., s.d.; Sousa et al., 2024).

A exaustão do modelo da origem não se manifesta apenas na dimensão competitiva. A tributação na origem revelou-se incompatível com a integração econômica nacional e com a necessidade de neutralidade tributária em cadeias produtivas complexas e geograficamente dispersas.

A acumulação de créditos tributários, a impossibilidade de aproveitamento integral de créditos em operações interestaduais e a multiplicidade de obrigações acessórias impuseram custos de transação elevados, reduzindo a competitividade sistêmica da economia brasileira (Santos, 2025; Abreu et al., 2025).

Nesse contexto, a reforma tributária emerge não como uma opção de política pública, mas como uma necessidade estrutural para restaurar a funcionalidade do sistema tributário e a coerência do arranjo federativo.

A transição para o princípio do destino, operacionalizada pela criação do IBS como tributo de competência compartilhada entre estados e municípios, introduz uma tensão inédita entre centralização decisória e autonomia subnacional. A crítica mais contundente à reforma sustenta que a substituição de competências tributárias privativas por uma competência compartilhada representa uma desconstrução da federação brasileira.

Souza (2023) argumenta que a centralização fiscal implementada pela EC 132/2023 esvazia a autonomia legislativa e fiscal dos entes subnacionais, transformando receitas próprias em receitas transferidas e subordinando as decisões tributárias a instâncias de coordenação federativa. Essa interpretação encontra respaldo na análise de Santos (2025) que identifica na reforma uma violação aos limites constitucionais ao poder reformador, na medida em que a autonomia federativa constitui cláusula pétrea.

A mudança de competência tributária de própria para compartilhada implica, de fato, uma reconfiguração profunda do poder tributário subnacional. No modelo anterior, estados e municípios detinham competência legislativa plena sobre o ICMS e o ISS, respectivamente, podendo definir alíquotas, bases de cálculo, benefícios fiscais e regimes especiais, observados os limites constitucionais e as resoluções do Senado Federal.

No novo modelo, a legislação do IBS será uniforme em todo o território nacional, cabendo aos entes subnacionais apenas a definição das alíquotas dentro de parâmetros estabelecidos em lei complementar (Meneses, Oliveira et al., 2024; Sousa et al., 2024).

Essa uniformização legislativa, embora justificada pela necessidade de simplificação e neutralidade tributária, reduz drasticamente o espaço de discricionariedade dos governos subnacionais. A autonomia fiscal, entendida como a capacidade de os entes federados definirem suas próprias políticas tributárias em resposta às preferências locais e às condições econômicas específicas, sofre uma compressão significativa.

Oliveira et al. (2024) alertam que a competência compartilhada do IBS pode gerar reflexos negativos na economia e na autonomia legislativa de estados e municípios, especialmente em contextos de assimetria de poder político e econômico entre os entes federados.

Contudo, uma leitura alternativa sugere que a centralização decisória pode ser interpretada não como perda de autonomia, mas como ganho de coordenação. Vianna et al. (s.d.) argumentam que a reforma, ao estabelecer estratégias de cooperação tributária, reduz a litigiosidade no federalismo brasileiro e promove maior previsibilidade e segurança jurídica.

A uniformização legislativa elimina a competição predatória e os incentivos à guerra fiscal, criando condições para uma competição baseada em fatores produtivos reais, como infraestrutura, capital humano e ambiente de negócios, em vez de artifícios fiscais (Fernandes et al., 2024).

A tensão entre centralização e autonomia não se resolve, portanto, em termos binários. A reforma tributária opera uma redistribuição do poder tributário, deslocando a autonomia legislativa para instâncias de coordenação federativa, mas preservando a autonomia fiscal no que tange à definição de alíquotas e à apropriação de receitas.

A questão central reside em saber se os mecanismos de governança multinível instituídos pela reforma serão capazes de equilibrar eficiência econômica e representatividade democrática, assegurando que as decisões tributárias reflitam as preferências e necessidades dos entes subnacionais.

A adoção do IBS e da CBS como eixos estruturantes do novo sistema tributário sobre o consumo representa uma reconfiguração do pacto federativo brasileiro em múltiplas dimensões, a repartição de competências tributárias, a distribuição de receitas, as relações intergovernamentais e os mecanismos de coordenação federativa. (Palotti et al., 2024; e Fernandes et al., 2024).

A primeira dimensão da reconfiguração diz respeito à própria natureza da competência tributária. O modelo constitucional de 1988 estruturou-se sobre a premissa de competências tributárias privativas, atribuindo a cada ente federado um conjunto de tributos sobre os quais exercia poder legislativo e arrecadatário exclusivo.

Esse modelo, inspirado na tradição do federalismo dual, buscava assegurar a autonomia financeira dos entes subnacionais mediante a garantia de fontes próprias de receita. A criação do IBS como tributo de competência compartilhada entre estados e municípios rompe com essa lógica, introduzindo um modelo de federalismo cooperativo na dimensão tributária (Freitas, 2025).

Essa ruptura não é meramente formal. A competência compartilhada implica que estados e municípios não mais detêm poder tributário exclusivo sobre suas bases de

incidência tradicionais, mas passam a compartilhar uma base comum, cuja legislação é uniforme e cuja arrecadação é distribuída segundo critérios de destino.

Albano (2024) observa que o impacto federativo da reforma reside precisamente nessa transformação da natureza da receita tributária: de receita própria, decorrente do exercício de competência privativa, para receita compartilhada, decorrente de rateio de arrecadação comum.

A segunda dimensão da reconfiguração refere-se ao modelo de repartição de receitas. No sistema anterior, a repartição de receitas tributárias operava mediante transferências constitucionais (Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios) e transferências legais (quotas-parte do ICMS e do IPVA).

Essas transferências, embora relevantes, eram complementares às receitas próprias dos entes subnacionais. No novo modelo, a receita do IBS é integralmente distribuída aos estados e municípios segundo o princípio do destino, ou seja, de acordo com o local de consumo dos bens e serviços (Mascarenhas, 2025; Montenegro, s.d.).

Essa mudança altera profundamente a lógica da repartição federativa de receitas. Palotti et al. (2024) argumentam que a criação do Conselho Federativo, instância de coordenação prevista na reforma, inaugura uma nova era para a federação brasileira, na qual a distribuição de receitas deixa de ser determinada unilateralmente pela União e passa a ser objeto de negociação e deliberação entre os entes federados. Cavalcante et al. (2024) sustentam que o pacto federativo, sob a égide da reforma tributária, redefine-se em torno de mecanismos de cooperação e coordenação, em substituição à lógica competitiva e conflitiva que caracterizou o modelo anterior.

A terceira dimensão da reconfiguração diz respeito às relações intergovernamentais. A reforma tributária institucionaliza mecanismos de coordenação federativa que transcendem a mera repartição de receitas, abrangendo a definição de políticas tributárias, a gestão da arrecadação, a fiscalização e a resolução de conflitos.

Fernandes et al. (2024) identificam na reforma uma tentativa de superar o federalismo predatório mediante a construção de instâncias de governança compartilhada, nas quais União, estados e municípios deliberam conjuntamente sobre questões tributárias de interesse comum.

A reconfiguração do pacto federativo sob a égide do IBS/CBS não se esgota, portanto, na dimensão técnica da mudança do princípio da origem para o princípio do destino. Ela envolve uma redefinição das relações de poder entre os entes federados, uma

redistribuição de competências e receitas, e a construção de novos mecanismos de coordenação e governança.

O Comitê Gestor do IBS, instituído pela EC 132/2023, constitui a inovação institucional mais significativa da reforma tributária no que tange à governança federativa. Concebido como autarquia de regime especial, de natureza interfederativa, o Comitê Gestor assume funções que transcendem a mera administração tributária, configurando-se como arena de governança multinível na qual União, estados e municípios deliberam conjuntamente sobre a legislação, arrecadação, fiscalização e distribuição do IBS (Mascarenhas, 2025; Freitas, 2025; Delgado, 2025; Tripodi, 2024).

A natureza política e institucional do Comitê Gestor tem sido objeto de intenso debate na literatura especializada. Mascarenhas (2025) argumenta que o Comitê Gestor desempenha papel central no equilíbrio fiscal interfederativo, na medida em que institucionaliza mecanismos de compensação e ajuste destinados a mitigar os impactos redistributivos da transição do princípio da origem para o princípio do destino.

A obrigatoriedade de estimativa de impacto e compensação nos casos de mudanças legislativas ou interpretativas que afetem a arrecadação e distribuição do IBS constitui salvaguarda importante contra perdas abruptas de receita por parte dos entes subnacionais.

Técnica do IVA, Neutralidade e Instrumentos de Indução Ambiental

A reforma tributária consolidada pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar nº 214/2025 marca ruptura estrutural no sistema brasileiro de tributação sobre o consumo. Tributos cumulativos, ICMS, ISS, IPI, PIS e COFINS, cedem lugar a um modelo dual de Imposto sobre Valor Agregado (IVA), composto pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). Trata-se da transição de um regime marcado pela cascata tributária para uma arquitetura fundada na lógica do valor agregado (Nóbrega, 2022; Breyner, 2024).

O sistema anterior gerava distorções econômicas significativas. Multiplicidade de tributos incidentes sobre o consumo, limitações ao direito de crédito, coexistência de regimes jurídicos distintos, incidência de tributos monofásicos sobre a mesma base econômica: tudo isso configurava cumulatividade residual que comprometia a competitividade das empresas brasileiras.

O resultado era incentivo à verticalização artificial das cadeias produtivas e assimetrias competitivas entre setores e regiões (Nóbrega, 2022). A complexidade normativa legislações estaduais e municipais divergentes elevava os custos de conformidade, especialmente para empresas que operavam em múltiplas jurisdições (Nóbrega, 2022).

Não se trata de mera técnica arrecadatória. A não cumulatividade configura-se como princípio estruturante que visa eliminar o efeito cascata fenômeno pelo qual o tributo incide repetidamente sobre a mesma base econômica ao longo da cadeia produtiva. Esse efeito gera distorções alocativas, incentiva verticalização artificial e compromete a competitividade (Breyner, 2024).

Superar a cumulatividade residual, ainda presente no sistema anterior, constitui objetivo central da reforma: ampliar a base de incidência e assegurar o direito ao crédito de forma plena e imediata (Breyner, 2024).

O efeito cascata manifesta-se de forma particularmente perversa em cadeias produtivas longas. Em setores com múltiplas etapas de transformação e comercialização, a incidência repetida do tributo sobre a mesma base econômica pode elevar a carga tributária efetiva a patamares muito superiores à alíquota nominal.

Isso compromete a viabilidade econômica de atividades produtivas e distorce as decisões de investimento (Nóbrega, 2022). A não cumulatividade, ao assegurar que o tributo incida apenas sobre o valor efetivamente agregado em cada etapa, elimina essa distorção. Restaura-se a neutralidade da tributação em relação à estrutura organizacional das empresas (Nóbrega, 2022).

Base ampla de incidência e uniformidade de alíquotas compõem a arquitetura técnica do IVA. Essa uniformidade não decorre de imperativo meramente formal, mas de racionalidade econômica. Alíquotas diferenciadas, quando não justificadas por critérios objetivos e proporcionais, geram distorções na alocação de recursos. Incentivam comportamentos de elisão e comprometem a eficiência alocativa do sistema tributário (Nóbrega, 2022).

Há ainda a questão da eficiência administrativa. Unificação de múltiplos tributos em um único imposto sobre o valor agregado, com regras uniformes de apuração e creditamento, reduz a complexidade do sistema. Isso facilita o planejamento empresarial e diminui os custos de transação associados ao cumprimento das obrigações fiscais (Nóbrega, 2022).

O modelo dual CBS de competência federal e IBS de competência compartilhada entre estados e municípios preserva o federalismo fiscal sem comprometer a uniformidade técnica do sistema, desde que assegurada a harmonização das regras de incidência, base de cálculo e creditamento (Breyner, 2024).

A não cumulatividade, conforme estabelecida pela EC 132/2023, configura-se como norma de eficácia restringível e aplicabilidade imediata e integral. Confere ao contribuinte direito subjetivo ao crédito dos tributos pagos nas operações anteriores (Breyner, 2024).

A margem de restrição por lei complementar é mínima trata-se de norma de amplitude e extensão superiores às que regulavam a não cumulatividade do ICMS no regime anterior. Essa configuração normativa assegura que o direito ao crédito não seja esvaziado por restrições infraconstitucionais desproporcionais, preservando a integridade técnica do sistema e a efetividade do princípio da não cumulatividade (Breyner, 2024).

Limites Estruturais da Neutralidade e a Inserção da Dimensão Ambiental

A neutralidade técnica do IVA, embora constitua virtude do ponto de vista da eficiência alocativa, revela-se insuficiente quando confrontada com a necessidade de internalização de externalidades ambientais. Em certos contextos, chega a ser inadequada.

A teoria econômica das externalidades, desde Pigou, reconhece que os preços de mercado, quando não incorporam os custos sociais e ambientais das atividades produtivas, conduzem a uma alocação ineficiente de recursos. O resultado é produção excessiva de bens poluidores e subprodução de bens ambientalmente sustentáveis.

Externalidades ambientais negativas poluição atmosférica, contaminação hídrica, degradação de ecossistemas, emissões de gases de efeito estufa representam falhas de mercado. Justificam a intervenção estatal por meio de instrumentos econômicos, entre os quais a tributação ambiental ocupa posição de destaque (Motta et al., 2000; Holanda et al., 2024).

Emerge aqui a tensão entre neutralidade técnica e extrafiscalidade ambiental. Há incompatibilidade entre a uniformidade de alíquotas pressuposto da neutralidade e a diferenciação tributária necessária à correção de falhas de mercado.

Um IVA perfeitamente neutro, ao tratar de forma idêntica bens com impactos ambientais distintos, perpetua a externalização dos custos ambientais. Falha em promover a transição para padrões de produção e consumo sustentáveis (Motta et al., 2000;

Abraham et al., 2024). A Constituição Federal de 1988, em sua redação original e nas alterações introduzidas pela EC 132/2023, reconhece a legitimidade da diferenciação tributária fundada em critérios extrafiscais.

O artigo 145, §3º, ao estabelecer que os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, não exclui a possibilidade de diferenciação fundada em outros critérios constitucionalmente relevantes. Antes, pressupõe essa possibilidade, desde que observados os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade (Folloni, 2024; Vidor et al., 2024).

O artigo 225 da Constituição Federal consagra o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado como direito fundamental de terceira geração. Impõe ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

Isso estabelece fundamento constitucional autônomo para a adoção de instrumentos tributários de indução ambiental (Holanda et al., 2024; Neris, 2024). A EC 132/2023, ao introduzir o princípio da proteção ambiental como vetor da tributação sobre o consumo, explicita essa dimensão. Confere densidade normativa à integração entre sistema tributário e tutela ambiental (Holanda et al., 2024; Neto, 2025).

A inserção da dimensão ambiental no sistema tributário não implica, contudo, o abandono da racionalidade técnica que fundamenta o IVA. A diferenciação tributária ambiental deve observar critérios objetivos, fundados em evidências científicas sobre a nocividade dos bens e serviços. Deve ser proporcional à magnitude das externalidades que visa corrigir (Folloni, 2024; Vidor et al., 2024).

A extrafiscalidade ambiental, quando arbitrária ou desproporcional, compromete tanto a eficiência alocativa quanto a legitimidade constitucional do sistema tributário (Adamy, 2024).

Os limites estruturais da neutralidade revelam-se também na incapacidade do IVA de diferenciar, em sua incidência sobre o consumo final, os impactos ambientais associados aos processos produtivos.

Um IVA que incide uniformemente sobre bens finais idênticos, mas produzidos por processos com pegadas ambientais distintas, falha em criar incentivos à adoção de tecnologias limpas e à redução de emissões ao longo da cadeia produtiva (Motta et al., 2000).

A tensão entre neutralidade e extrafiscalidade não se resolve pela simples prevalência de um princípio sobre o outro. Exige a construção de uma arquitetura

tributária que preserve a eficiência técnica do IVA base ampla, não cumulatividade, uniformidade como regra e, simultaneamente, permita a diferenciação tributária fundada em critérios ambientais objetivos e proporcionais (Folloni, 2024; Vidor et al., 2024).

A Emenda Constitucional nº 132/2023, ao introduzir o inciso VIII no artigo 153 da Constituição Federal, criou competência tributária para que a União institua imposto seletivo sobre a produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar. Essa inovação constitucional materializa a inserção da dimensão ambiental no sistema tributário brasileiro. Confere ao Estado instrumento específico de indução comportamental fundado na extrafiscalidade (Folloni, 2024; Neris, 2024).

A natureza extrafiscal do Imposto Seletivo define sua identidade constitucional. Diferentemente dos tributos arrecadatórios, cuja finalidade precípua é a obtenção de receitas para o financiamento das atividades estatais, os tributos extrafiscais visam primordialmente à indução de comportamentos, à correção de falhas de mercado e à promoção de objetivos constitucionalmente relevantes (Folloni, 2024; Vidor et al., 2024).

O Imposto Seletivo não se destina a maximizar a arrecadação, mas a desincentivar o consumo de bens e serviços geradores de externalidades negativas, internalizando os custos sociais e ambientais em seus preços relativos (Neris, 2024; Holanda et al., 2024).

Definir o universo de bens e serviços sujeitos ao Imposto Seletivo constitui, contudo, desafio técnico e político de grande complexidade. A amplitude do conceito "prejudicial à saúde ou ao meio ambiente" confere ao legislador infraconstitucional margem de discricionariedade que, se não adequadamente delimitada, pode conduzir a arbitrariedades e distorções (Filho, 2024).

A experiência internacional sugere que a efetividade dos tributos seletivos ambientais depende da clareza dos critérios de incidência e da estabilidade das regras ao longo do tempo. Alterações frequentes comprometem a previsibilidade e o planejamento dos agentes econômicos (Vidor et al., 2024).

A Lei Complementar nº 214/2025, ao regulamentar o Imposto Seletivo, estabeleceu incidência sobre categorias específicas de bens: veículos, bebidas açucaradas, produtos de tabaco e determinados bens minerais. A inclusão de veículos elétricos no rol de bens tributados, contudo, suscitou controvérsias na literatura especializada. Tais veículos representam alternativa tecnológica menos poluente em comparação aos veículos movidos a combustíveis fósseis (Castello et al., 2024; Neris, 2024).

Essa aparente contradição evidencia a necessidade de refinamento dos critérios de seletividade, considerando não apenas os impactos ambientais diretos dos bens, mas também sua função na transição para uma economia de baixo carbono (Castello et al., 2024).

A legitimação constitucional da diferenciação ambiental operada pelo Imposto Seletivo repousa, em primeiro lugar, na exigência de critérios objetivos de nocividade. A amplitude do conceito "prejudicial à saúde ou ao meio ambiente" impõe ao legislador infraconstitucional o dever de estabelecer parâmetros técnicos e científicos que fundamentem a incidência do tributo (Filho, 2024; Vidor et al., 2024).

A ausência de critérios objetivos, ou a adoção de critérios arbitrários, compromete a legitimidade constitucional do tributo. Expõe-no ao controle judicial fundado nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade (Vidor et al., 2024).

A proporcionalidade opera como critério de controle da extrafiscalidade. A diferenciação tributária deve ser proporcional à magnitude das externalidades que visa corrigir, evitando tanto a insuficiência — que não produz o efeito indutor desejado quanto o excesso que pode inviabilizar atividades econômicas lícitas ou gerar efeitos regressivos desproporcionais (Vidor et al., 2024; Fleischhaker et al., 2024).

A proporcionalidade em sentido estrito exige que os benefícios ambientais da tributação seletiva superem os custos econômicos e sociais de sua implementação, assegurando a adequação entre meios e fins (Vidor et al., 2024).

A compatibilidade com o princípio da igualdade tributária constitui condição de legitimação da diferenciação ambiental. O Imposto Seletivo, ao tratar de forma distinta bens e serviços com impactos ambientais diversos, não viola a igualdade, mas a concretiza.

Trata desigualmente situações desiguais na exata proporção de suas desigualdades (Folloni, 2024; Vidor et al., 2024). A igualdade tributária não se reduz à uniformidade formal de alíquotas, mas exige a consideração de critérios materiais de diferenciação, entre os quais a nocividade ambiental figura como constitucionalmente relevante.

A relação entre Imposto Seletivo e capacidade contributiva revela-se mais complexa. A capacidade contributiva, tradicionalmente compreendida como aptidão econômica para suportar a carga tributária, não constitui critério adequado para fundamentar a incidência de tributos extrafiscais, cuja lógica não é arrecadatória, mas indutora (Folloni, 2024).

A interpretação do Imposto Seletivo como tributo meramente arrecadatário, fundado na capacidade contributiva, violaria os princípios da igualdade e da não regressividade. A nocividade ambiental não guarda relação necessária com a riqueza do contribuinte (Folloni, 2024).

A legitimação constitucional do Imposto Seletivo repousa não na capacidade contributiva, mas na finalidade extrafiscal de proteção ambiental, constitucionalmente consagrada no artigo 225 da Constituição Federal (Folloni, 2024; Neris, 2024).

A Lei Complementar nº 214/2025, ao regulamentar o Imposto Seletivo, enfrenta o desafio de concretizar esses critérios de legitimação. A literatura especializada aponta sinais de distorção conceitual na aplicação do tributo, especialmente quando incide sobre atividades cuja nocividade ambiental é questionável ou quando a carga tributária revela-se desproporcional aos objetivos extrafiscais declarados (Braga et al., 2025; Adamy, 2024).

A efetividade do Imposto Seletivo como instrumento de indução ambiental depende de sua articulação com outras políticas públicas ambientais. A tributação ambiental, embora eficaz na internalização de externalidades, não substitui os instrumentos de comando e controle normas de emissão, licenciamento ambiental, áreas protegidas nem dispensa políticas de fomento a tecnologias limpas e de apoio à transição energética (Holanda et al., 2024; Leite, 2024).

A integração entre tributação seletiva, regulação ambiental e políticas de inovação constitui condição para o sucesso da estratégia de sustentabilidade ambiental inscrita na reforma tributária brasileira (Holanda et al., 2024; Oliveira et al., 2025).

A experiência internacional com tributos seletivos ambientais — excise taxes sobre combustíveis fósseis, carbon taxes, tributos sobre plásticos descartáveis — oferece lições relevantes para a implementação brasileira. A efetividade desses instrumentos depende da clareza dos critérios de incidência, da estabilidade das regras ao longo do tempo, da previsibilidade das alíquotas e da destinação das receitas para finalidades ambientais ou para a compensação de efeitos regressivos sobre populações vulneráveis (Fleischhaker et al., 2024; Vidor et al., 2024).

A análise comparada revela que países com sistemas tributários ambientais bem-sucedidos adotaram estratégias de implementação gradual. Alíquotas inicialmente moderadas e aumentos progressivos ao longo do tempo permitem que os agentes econômicos se adaptem às novas condições de mercado (Vidor et al., 2024). A comunicação clara dos objetivos da política tributária ambiental, a transparência na

definição dos critérios de incidência e o diálogo com setores afetados constituem fatores de sucesso identificados pela literatura internacional (Vidor et al., 2024).

No contexto brasileiro, a implementação do Imposto Seletivo enfrenta desafios específicos relacionados à estrutura federativa, à capacidade administrativa dos órgãos fiscalizadores e à necessidade de coordenação entre políticas tributárias e políticas ambientais de diferentes níveis de governo (Neto, 2025).

A reforma tributária, ao centralizar a competência do Imposto Seletivo na União, busca assegurar uniformidade nacional e evitar a guerra fiscal que caracterizou o sistema anterior. Mas exige mecanismos de cooperação federativa para a efetiva implementação das políticas ambientais (Neto, 2025).

A dimensão distributiva da tributação ambiental constitui preocupação central na literatura especializada. Embora 72% do consumo de gasolina seja realizado pelos 40% mais ricos da população, a tributação de combustíveis afeta desproporcionalmente os grupos de menor renda quando considerados os efeitos indiretos sobre os preços de bens e serviços (Fleischhaker et al., 2024).

A legitimação constitucional do Imposto Seletivo não decorre automaticamente de sua previsão no texto constitucional. Exige a observância de condições materiais de validade: seletividade específica, fundamentação técnica, proporcionalidade, finalidade extrafiscal e controle judicial efetivo.

A construção de uma tributação ambiental legítima e eficaz constitui desafio que transcende a técnica legislativa. Demanda o compromisso com a racionalidade jurídica, a evidência científica e a justiça intergeracional (Folloni, 2024; Vidor et al., 2024; Neris, 2024).

Conclusão:

As transformações promovidas pela Emenda Constitucional nº 132/2023 ultrapassam a simples reorganização técnica da tributação sobre o consumo e alcançam a própria estrutura constitucional do federalismo fiscal brasileiro.

A substituição do modelo fragmentado anterior por um sistema dual de IVA, estruturado sobre a CBS e o IBS, introduziu nova racionalidade normativa fundada na não cumulatividade ampla, na tributação no destino e na coordenação interfederativa por meio do Comitê Gestor.

Essa reconfiguração alterou profundamente as relações entre autonomia federativa, eficiência econômica e uniformização tributária, deslocando o eixo decisório para mecanismos de governança multinível.

A pesquisa demonstrou que a neutralidade tributária, tradicionalmente concebida como pressuposto técnico do IVA, não pode mais ser compreendida como valor absoluto ou axiologicamente neutro. A inserção do equilíbrio ambiental no art. 145, §3º, da Constituição Federal incorporou dimensão material à interpretação do Sistema Tributário Nacional, exigindo compatibilização entre eficiência arrecadatória, sustentabilidade ambiental e justiça distributiva.

A partir dessa alteração constitucional, a tributação do consumo deixa de operar exclusivamente como mecanismo de arrecadação e passa a integrar estrutura normativa voltada à internalização de externalidades ambientais e à promoção de parâmetros de justiça fiscal-ecológica.

Também se verificou que a adoção do princípio do destino e da competência compartilhada do IBS produziu tensão estrutural entre centralização decisória e autonomia subnacional. Embora a uniformização normativa reduza distorções históricas da guerra fiscal e promova maior previsibilidade econômica, ela também comprime margens tradicionais de discricionariedade tributária dos estados e municípios.

Nesse contexto, o Comitê Gestor assume papel central como instância de coordenação federativa, cuja legitimidade dependerá da capacidade de assegurar representatividade efetiva, transparência decisória e equilíbrio entre técnica administrativa e pluralidade política.

No campo ambiental, o estudo identificou que a técnica clássica do IVA revela limites relevantes diante da necessidade de correção de falhas de mercado e internalização de externalidades ecológicas. A criação do Imposto Seletivo representa tentativa constitucional de compatibilizar neutralidade econômica e extrafiscalidade ambiental, permitindo diferenciação tributária fundada em critérios de nocividade ambiental e proteção da saúde pública.

Contudo, sua legitimidade dependerá da observância de parâmetros de proporcionalidade, fundamentação técnica e coerência distributiva, evitando que a tributação ambiental se converta em instrumento arbitrário ou regressivo.

Demonstrou-se que a neutralidade tributária deixou de operar como parâmetro autônomo do IVA dual brasileiro, passando a submeter-se à exigência constitucional de compatibilização com sustentabilidade ambiental e equilíbrio federativo.

Conclui-se, portanto, que a reforma tributária inaugurada pela EC 132/2023 estabelece novo paradigma de governança tributária no Brasil, baseado na articulação entre eficiência econômica, coordenação federativa e sustentabilidade ambiental. O sucesso desse modelo dependerá menos da sofisticação formal da técnica do IVA e mais da capacidade institucional de construir mecanismos de implementação transparentes, cooperativos e constitucionalmente coerentes.

A consolidação de uma governança tributária orientada pela justiça fiscal-ecológica exigirá controle democrático, fundamentação técnica qualificada e compatibilização contínua entre desenvolvimento econômico, proteção ambiental e equilíbrio federativo.

REFERÊNCIAS

- ANDERSEN, Mikael Skou. **Europe's experience with carbon-energy taxation**. S.A.P.I.E.N.S., v. 3, n. 2, 2010.
- AGÊNCIA NACIONAL DE VIGILÂNCIA SANITÁRIA (ANVISA). **Programa de Análise de Resíduos de Agrotóxicos em Alimentos (PARA): relatório 2021-2022**. Brasília: ANVISA, 2022.
- BAUMOL, William J.; OATES, Wallace E. **The theory of environmental policy**. 2. ed. Cambridge: Cambridge University Press, 1988.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília: Senado Federal, 1988.
- BRASIL. Ministério da Fazenda. **Reforma tributária: documentos de apoio**. Brasília: Ministério da Fazenda, 2023.
- BRASIL. **Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023**. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília: Congresso Nacional, 2023.
- BRASIL. **Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025**. Institui a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e dispõe sobre o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). Brasília: Congresso Nacional, 2025.
- BURANELLO, Renato. **Direito do agronegócio: mercado, regulação, tributação e meio ambiente**. São Paulo: Saraiva, 2013.
- CALIENDO, Paulo. **Direito tributário e análise econômica do direito: uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.
- CARNEIRO, Fernando Ferreira et al. (Org.). **Dossiê ABRASCO: um alerta sobre os impactos dos agrotóxicos na saúde**. Rio de Janeiro: EPSJV; São Paulo: Expressão Popular, 2015.
- COSTANZA, Robert et al. The value of the world's ecosystem services and natural capital. **Nature**, v. 387, p. 253-260, 1997.
- DATAFOLHA. **Percepção da sociedade brasileira sobre mudanças climáticas e políticas ambientais**. São Paulo: Datafolha, 2023.
- EUROPEAN COMMISSION. **VAT in the European Union**. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2020.
- EUROPEAN COMMISSION. **EU Taxonomy for Sustainable Activities**. Brussels: European Commission, 2020.

EUROPEAN COMMISSION. **Common Agricultural Policy: environmental and climate action**. Brussels: European Commission, 2021.

GOULART, Luiz Eduardo Takenouchi. A reforma tributária brasileira (Emenda Constitucional nº 132/2023 e Lei Complementar nº 214/2025). **Revista de Direito Tributário Contemporâneo**, v. 10, n. 1, p. 15-58, 2025.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988**. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2018.

GUTINIEKI, Lúcio; MENDONÇA, Rafael; JANINI, Tiago. Tributação ambiental no Brasil: concretização de políticas públicas ambientais e desenvolvimento sustentável. **Revista de Direito Econômico e Socioambiental**, Curitiba, v. 12, n. 1, p. 89-115, 2021.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **Censo Agropecuário 2017**. Rio de Janeiro: IBGE, 2017.

INTERGOVERNMENTAL PANEL ON CLIMATE CHANGE (IPCC). **Climate Change and Land: an IPCC special report**. Geneva: IPCC, 2019.

KEEN, Michael; LOCKWOOD, Ben. The value added tax: its causes and consequences. **Journal of Development Economics**, v. 92, n. 2, p. 138-151, 2010.

LEÃO, Martha; PORTELA, Thaís. Incentivos fiscais, agronegócio e externalidades ambientais: uma análise crítica. **Revista de Direito Tributário Atual**, São Paulo, n. 54, p. 133-158, 2025.

LEFF, Enrique. **Racionalidade ambiental: a reapropriação social da natureza**. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2006.

MITSUHASHI, Noboru; SANTOS, Flávio Felipe; SCABORA, Filipe Casellato. Renúncias fiscais, desenvolvimento regional e falhas de governança: limites da política tributária indutora. **Revista de Direito Econômico**, Belo Horizonte, v. 21, n. 2, p. 45-72, 2023.

MURBACH, Matheus; SOUZA, Rafael; BASSEGGIO, Lucas. O uso da extrafiscalidade tributária como estímulo para adoção de fontes renováveis de energia na agricultura e na agroindústria. **Revista de Direito Agrário e Ambiental**, Porto Alegre, v. 10, n. 2, p. 201-228, 2024.

MUSGRAVE, Richard A. **The theory of public finance: a study in public economy**. New York: McGraw-Hill, 1959.

NUSDEO, Ana Maria de Oliveira. **Pagamento por serviços ambientais: sustentabilidade e disciplina jurídica**. São Paulo: Atlas, 2012.

OATES, Wallace E. An essay on fiscal federalism. **Journal of Economic Literature**, v. 37, n. 3, p. 1120-1149, 1999.

OBSERVATÓRIO DO CLIMA. **Análise das emissões brasileiras de gases de efeito estufa e suas implicações para as metas climáticas do Brasil 1970-2023**. São Paulo: SEEG, 2024.

OLIVEIRA, Fernanda Matos Fernandes de; JURUBEBA, Luiza Alves Pugas. Impactos da reforma tributária no cenário fiscal brasileiro. **Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação**, v. 10, n. 5, p. 1-22, 2024.

OLSON, Mancur. **The logic of collective action: public goods and the theory of groups**. Cambridge: Harvard University Press, 1965.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS (ONU). **Transformando nosso mundo: a Agenda 2030 para o Desenvolvimento Sustentável**. Nova York: ONU, 2015.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). **Consumption Tax Trends 2022: VAT/GST and excise, rates, trends and policy issues**. Paris: OECD Publishing, 2022.

PIGOU, Arthur Cecil. **The economics of welfare**. London: Macmillan, 1920.

REZENDE, Fernando; AFONSO, José Roberto. **A federação brasileira: desafios e perspectivas**. In: REZENDE, Fernando (Org.). **Desafios do federalismo fiscal**. Rio de Janeiro: FGV, 2021.

RIBEIRO, Maurício Portugal; FERREIRA, Paulo Pereira. Tributação ambiental. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). **Tributação ambiental: questões polêmicas**. São Paulo: Malheiros, 2015.

SALLES, Marcos; MATIAS, Guilherme. Tributação ambiental e internalização de externalidades: instrumentos econômicos para a sustentabilidade. **Revista de Direito Ambiental e Econômico**, São Paulo, v. 14, n. 3, p. 77-104, 2022.

SANTOS, Flávio Felipe; SCABORA, Filipe Casellato. Tributação verde, extrafiscalidade e regressividade: limites e riscos das políticas fiscais ambientais. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, Rio de Janeiro, v. 10, n. 1, p. 1-25, 2022.

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

SILVA, Marcos; MENDES, Paulo. Imposto sobre valor agregado: estudo comparativo entre o IVA dual brasileiro instituído pela Emenda Constitucional n. 132/2023 e modelo de GST/HST do Canadá. **Revista Brasileira de Direito Tributário**, v. 15, n. 2, p. 45-78, 2024.

SISTEMA NACIONAL DE CADASTRO AMBIENTAL RURAL (SICAR). **Boletim informativo: dados consolidados**. Brasília: Serviço Florestal Brasileiro, 2024.

SPECK, Stefan. **Environmental tax reform in Europe: opportunities for eco-innovation**. In: ANDERSEN, Mikael Skou; EKINS, Paul (Ed.). **Carbon-energy taxation: lessons from Europe**. Oxford: Oxford University Press, 2013.

STERN, Nicholas. **The economics of climate change: the Stern review**. Cambridge: Cambridge University Press, 2007.

STIGLER, George J. The theory of economic regulation. **The Bell Journal of Economics and Management Science**, v. 2, n. 1, p. 3-21, 1971.

STIGLITZ, Joseph E. **Economics of the public sector**. 3. ed. New York: W. W. Norton, 2000.

TAKENOUCHI, Luiz Eduardo. Os impactos da reforma tributária brasileira (EC 132/2023 e LC 214/2025) no direito civil, com ênfase nos contratos privados. **Revista Eletrônica de Direito Civil**, v. 11, n. 5, p. 1-35, 2025.

VALADÃO, Alexsandro et al. Incentivos fiscais e governança pública: limites, controle e avaliação de políticas tributárias. **Revista P2P & Inovação**, Brasília, v. 10, n. 1, p. 27-59, 2023.

VARSANO, Ricardo. **A guerra fiscal do ICMS: quem ganha e quem perde**. Brasília: IPEA, 2014.

ZUIN, Luís Fernando; QUEIROZ, Timóteo. Agronegócio, políticas públicas e concentração produtiva no Brasil. **Revista de Economia e Sociologia Rural**, Brasília, v. 54, n. 3, p. 455-474, 2016.