

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 Napolini - 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 TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO E A SUSTENTABILIDADE AMBIENTAL À PARTIR DA REFORMA TRIBUTÁRIA (EC 132/2023)

CONSUMPTION TAXATION AND ENVIRONMENTAL SUSTAINABILITY IN LIGHT OF THE TAX REFORM (CONSTITUTIONAL AMENDMENT NO. 132/2023)

**Liane Francisca Hüning Pazinato
Vinicius Ruas Duarte**

Resumo

O presente artigo examina a Reforma Tributária instituída pela Emenda Constitucional n. 132/2023 sob a perspectiva da sustentabilidade ambiental, com enfoque na tributação do consumo como instrumento de indução de comportamentos. Estabelece como objetivo geral analisar a referida reforma à luz da sustentabilidade ambiental. Os objetivos específicos compreendem analisar o papel da tributação do consumo na internalização de externalidades ambientais e sua função indutora de condutas sustentáveis, bem como examinar os mecanismos introduzidos pela reforma e avaliar os limites e lacunas da nova disciplina constitucional no que se refere à incorporação de critérios ambientais. A pesquisa se justifica pela relevância social e acadêmica do tema, tendo em vista a centralidade da sustentabilidade ambiental no contexto contemporâneo e o papel do sistema tributário como instrumento de intervenção na economia. Como problema de pesquisa, busca-se verificar se a nova estrutura da tributação do consumo instituída pela reforma representa avanço efetivo na incorporação de critérios ambientais ou se se limita a uma reestruturação de caráter predominantemente fiscal e operacional. Como resultado, constata-se que a reforma apresenta avanços institucionais relevantes. Contudo, evidencia-se que o modelo ainda carece de densidade normativa suficiente para assegurar a efetiva incorporação da sustentabilidade ambiental, revelando-se como uma estrutura de potencialidade condicionada à atuação do legislador infraconstitucional. A metodologia da pesquisa consiste na abordagem jurídico-dogmática, com método analítico-dedutivo e revisão bibliográfica e normativa, abrangendo doutrina e legislação pertinente ao tema.

mechanisms introduced by the reform and assessing the limits and gaps of the new constitutional framework with regard to the incorporation of environmental criteria. The research is justified by the social and academic relevance of the topic, considering the centrality of environmental sustainability in the contemporary context and the role of the tax system as an instrument of economic intervention. As a research problem, it seeks to verify whether the new structure of consumption taxation established by the reform represents an effective advancement in incorporating environmental criteria or whether it is limited to a restructuring of a predominantly fiscal and operational nature. The findings indicate that the reform presents relevant institutional advances. However, it also reveals that the model still lacks sufficient normative density to ensure the effective incorporation of environmental sustainability, thus emerging as a framework whose potential depends on the actions of the infraconstitutional legislator. The research methodology consists of a juridical-dogmatic approach, employing an analytical-deductive method and a bibliographic and normative review, encompassing doctrine and legislation relevant to the topic.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Environmental taxation, Tax reform, Sustainability, Extrafiscality, Consumption

1. Introdução

A crise ambiental contemporânea tem se intensificado de maneira significativa nas últimas décadas, evidenciando a insuficiência dos instrumentos tradicionais de regulação estatal diante da complexidade dos desafios ecológicos. A degradação ambiental, as mudanças climáticas e a exploração predatória dos recursos naturais revelam que os mecanismos clássicos de comando e controle, embora ainda relevantes, não são capazes, isoladamente, de promover as transformações estruturais necessárias à construção de um modelo de desenvolvimento sustentável. Nesse contexto, torna-se imprescindível a incorporação de instrumentos capazes de influenciar diretamente os comportamentos econômicos, deslocando o foco da mera repressão de condutas ilícitas para a indução de práticas social e ambientalmente desejáveis.

É nesse cenário que o Direito Tributário assume papel de destaque, superando sua tradicional função arrecadatória para se consolidar como ferramenta de intervenção indireta na economia. A doutrina contemporânea tem enfatizado que os tributos não apenas financiam o Estado, mas também desempenham função extrafiscal relevante, sendo utilizados como instrumentos de orientação de políticas públicas. Essa perspectiva é particularmente importante no campo ambiental, uma vez que permite ao Estado atuar sobre os incentivos econômicos que moldam as decisões dos agentes privados, promovendo a internalização de custos ambientais e a adoção de práticas mais sustentáveis.

Diante desse cenário, o objetivo do presente artigo é analisar a Reforma Tributária introduzida pela Emenda Constitucional n. 132/2023 à luz da sustentabilidade ambiental, investigando o potencial da tributação do consumo como instrumento de política pública voltado à internalização de externalidades e à promoção de padrões sustentáveis de produção e consumo.

Nesse contexto, a presente pesquisa justifica-se pela necessidade de examinar, sob a perspectiva jurídico-tributária, em que medida a reconfiguração da tributação do consumo promovida pela Emenda Constitucional n. 132/2023 é capaz de contribuir para a promoção da sustentabilidade ambiental. A relevância do estudo decorre da centralidade da questão ambiental no cenário contemporâneo e do papel estratégico que o sistema tributário pode desempenhar na internalização de externalidades e na indução de comportamentos econômicos.

Diante disso, o problema de pesquisa consiste em verificar se a nova estrutura da tributação do consumo instituída pela reforma tributária brasileira representa avanço efetivo na incorporação de critérios ambientais, ou se permanece limitada a uma reestruturação de caráter predominantemente fiscal e operacional, sem capacidade de promover transformações substanciais no plano da sustentabilidade.

A metodologia adotada na presente pesquisa se fundamenta em uma abordagem jurídico-dogmática, orientada pelo método analítico-dedutivo, o qual permite a construção de inferências a partir da sistematização e interpretação de normas e princípios jurídicos. Para tanto, procede-se à realização de revisão bibliográfica e normativa, abrangendo a análise crítica da doutrina especializada e da legislação aplicável ao tema, com o objetivo de conferir consistência teórica e rigor científico às conclusões desenvolvidas ao longo do estudo.

Para isso, primeiramente, analisar-se-á a função extrafiscal dos tributos, a qual se revela compatível com a própria estrutura constitucional brasileira, que consagra a proteção ao meio ambiente como princípio fundamental e impõe ao Poder Público o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações. Assim, a utilização do sistema tributário como instrumento de proteção ambiental não constitui desvio de finalidade, mas, ao contrário, representa concretização de comandos constitucionais, conforme reconhecido por significativa parcela da doutrina jurídico-tributária. Essa compreensão reforça a ideia de que a tributação pode e deve ser utilizada como mecanismo de transformação social, especialmente em contextos de crise ambiental.

Em um segundo momento, avaliar-se-á como a tributação do consumo se destaca na promoção da sustentabilidade. Isso se deve ao fato de que ela incide diretamente sobre a formação de preços de bens e serviços, influenciando tanto as decisões dos produtores quanto as escolhas dos consumidores. Ao alterar os preços relativos, o sistema tributário é capaz de incentivar a produção e o consumo de bens ambientalmente sustentáveis, ao mesmo tempo em que desestimula práticas nocivas ao meio ambiente.

A tributação do consumo, ao incidir ao longo de toda a cadeia produtiva, possui a capacidade de atuar de maneira difusa e abrangente, influenciando múltiplos agentes econômicos. Essa característica a torna especialmente adequada para a implementação de políticas ambientais, uma vez que permite alcançar tanto os produtores quanto os consumidores, criando incentivos alinhados à sustentabilidade em diferentes níveis do sistema econômico. Como destacado pela doutrina especializada, a utilização de tributos sobre o consumo com finalidade ambiental pode contribuir para a transição a modelos de

produção e consumo mais responsáveis, desde que estruturada de forma coerente e consistente.

Entretanto, a utilização da tributação como instrumento de proteção ambiental não está isenta de tensões teóricas e práticas. Um dos principais desafios reside na conciliação entre a função extrafiscal e o princípio da neutralidade tributária, tradicionalmente associado aos sistemas de tributação do consumo. A neutralidade busca evitar distorções na alocação de recursos, assegurando que as decisões econômicas sejam tomadas com base em critérios de eficiência e não em incentivos fiscais. Por outro lado, a tributação ambiental pressupõe justamente a introdução de incentivos e desincentivos, com o objetivo de corrigir falhas de mercado e promover comportamentos sustentáveis.

Essa tensão tem sido amplamente debatida na doutrina, que aponta para a necessidade de reinterpretação do princípio da neutralidade à luz das exigências contemporâneas de proteção ambiental. Em vez de ser compreendida como ausência absoluta de intervenção, a neutralidade pode ser reconceituada como compatível com intervenções destinadas a corrigir externalidades, desde que orientadas por critérios de racionalidade e proporcionalidade. Essa abordagem permite harmonizar os objetivos de eficiência econômica e sustentabilidade ambiental, reconhecendo que a ausência de intervenção, em contextos de externalidades negativas, também constitui forma de distorção.

Da sequência, será abordada a Emenda Constitucional n. 132/2023, que representa marco relevante na reconfiguração do sistema de tributação sobre o consumo. A reforma tributária, ao substituir um modelo fragmentado e cumulativo por uma estrutura mais racional, não cumulativa e transparente, busca superar distorções históricas que comprometiam a eficiência do sistema. A simplificação tributária, a uniformização de regras e a ampliação da transparência são apontadas como avanços significativos, capazes de melhorar o ambiente econômico e reduzir custos de conformidade.

Sob a perspectiva ambiental, essas mudanças institucionais possuem implicações relevantes. A maior transparência na formação da carga tributária permite identificar com maior clareza os custos incorporados aos bens e serviços, o que pode facilitar a internalização de externalidades ambientais. Além disso, a não cumulatividade reduz a incidência em cascata, eliminando distorções que dificultavam a implementação de políticas tributárias com finalidade extrafiscal.

Outro aspecto relevante da reforma diz respeito à ampliação da coordenação federativa. A fragmentação do sistema anterior, marcada por conflitos de competência e

competição fiscal entre entes federativos, era frequentemente apontada como obstáculo à implementação de políticas públicas consistentes, inclusive no campo ambiental. A nova estrutura, ao buscar maior integração e harmonização, cria condições institucionais mais favoráveis à adoção de medidas coordenadas, o que pode contribuir para a efetividade de políticas ambientais baseadas na tributação.

Apesar desses avanços, a análise crítica da reforma revela limitações importantes no que se refere à incorporação da sustentabilidade ambiental como diretriz estruturante do sistema tributário. A ausência de previsão constitucional expressa de critérios ambientais constitui uma das principais fragilidades do novo modelo. Embora o texto constitucional reformado abra espaço para a utilização da tributação com finalidade extrafiscal, ele não estabelece parâmetros claros ou vinculantes para a promoção da sustentabilidade, o que reduz a densidade normativa do sistema nesse aspecto.

Essa lacuna normativa transfere ao legislador infraconstitucional a responsabilidade pela concretização das políticas ambientais, o que pode gerar incerteza quanto à sua efetividade. A eficácia da tributação ambiental depende, em grande medida, da existência de diretrizes normativas claras, capazes de orientar a atuação estatal e limitar a discricionariedade política. Na ausência de tais diretrizes, há risco de que a sustentabilidade ambiental seja tratada como elemento secundário, subordinado a interesses econômicos imediatos.

Ademais, a ênfase na neutralidade tributária, embora compreensível sob a perspectiva da eficiência econômica, pode restringir o uso do sistema tributário como instrumento de indução de comportamentos. Como já apontado, a tributação ambiental pressupõe intervenção deliberada, o que exige certa flexibilização dos princípios tradicionais do Direito Tributário. A manutenção de uma interpretação rígida da neutralidade pode, portanto, limitar o potencial extrafiscal do sistema, dificultando a implementação de políticas voltadas à sustentabilidade.

Outro aspecto que merece atenção refere-se ao risco de captura regulatória. A ausência de parâmetros constitucionais mais definidos pode ampliar a margem de discricionariedade do legislador, permitindo a influência de interesses econômicos na definição de benefícios fiscais e regimes diferenciados. Esse fenômeno, amplamente discutido na teoria do Estado regulador, pode comprometer a legitimidade e a eficácia das políticas públicas, inclusive no campo ambiental.

Portanto, a reforma tributária pode ser compreendida como um modelo de potencialidade condicionada. Por um lado, ela cria bases institucionais mais adequadas

para a implementação de políticas tributárias ambientais, ao promover simplificação, transparência e coordenação federativa. Por outro, ela não assegura, por si só, a concretização de tais políticas, permanecendo dependente da atuação do legislador infraconstitucional e do compromisso político com a sustentabilidade.

2. Extrafiscalidade e internalização de externalidades

A análise da tributação ambiental parte de uma constatação fundamental amplamente reconhecida tanto pela teoria econômica quanto pela doutrina jurídico-tributária: o mercado, em sua lógica autorregulada, revela-se estruturalmente incapaz de promover a adequada alocação dos custos decorrentes da degradação ambiental. Isso ocorre porque os mecanismos de formação de preços, quando não submetidos a intervenções corretivas, tendem a desconsiderar os impactos sociais e ambientais das atividades econômicas, transferindo tais custos para a coletividade.

As externalidades negativas representam uma falha de mercado clássica, na medida em que os agentes econômicos não suportam integralmente os ônus de suas condutas, o que resulta em distorções alocativas e ineficiência social.

Nesse contexto, a tributação emerge como instrumento privilegiado de intervenção estatal, apto a promover a internalização desses custos e a reequilibrar o funcionamento do sistema econômico. A doutrina reforça a ideia de que mecanismos tributários podem ser utilizados para corrigir externalidades, funcionando como instrumentos de precificação indireta dos danos ambientais (PAZINATO, 2020, p. 43). Ao incorporar os custos sociais aos preços de mercado, os tributos ambientais contribuem para alinhar os incentivos privados aos interesses coletivos, promovendo maior eficiência econômica e justiça distributiva.

No âmbito jurídico, essa função corretiva da tributação encontra respaldo na noção de extrafiscalidade. Conforme assinala a teoria, os tributos não se esgotam em sua função arrecadatória, podendo ser utilizados como instrumentos de indução de comportamentos e de realização de valores constitucionais. No caso brasileiro, essa perspectiva ganha especial relevância diante da centralidade conferida à proteção ambiental pela Constituição Federal, que impõe ao Estado o dever de adotar medidas eficazes para a preservação do meio ambiente (PAZINATO, 2020, p. 45).

Segundo Ricardo Lobo Torres (2009, p. 125), a extrafiscalidade representa uma dimensão essencial do sistema tributário, permitindo ao Estado intervir na ordem

econômica de forma indireta, por meio da alteração de incentivos. Nessa linha, a tributação ambiental não deve ser compreendida como exceção ou desvio, mas como manifestação legítima da função regulatória dos tributos, orientada pela concretização de direitos fundamentais e princípios constitucionais. Tal entendimento é reforçado por Luís Eduardo Schoueri (2026, p. 256), ao sustentar que a tributação pode desempenhar papel relevante na correção de falhas de mercado, desde que observados os limites da legalidade e da proporcionalidade.

A tributação do consumo, nesse cenário, assume papel central, na medida em que incide sobre a circulação de bens e serviços ao longo de toda a cadeia produtiva. Essa característica confere a esse tipo de tributação uma capacidade singular de influenciar o comportamento dos agentes econômicos, atuando simultaneamente sobre produtores e consumidores. Ao alterar os preços relativos, o sistema tributário pode incentivar a adoção de tecnologias menos poluentes, favorecer a produção de bens sustentáveis e desestimular atividades de elevado impacto ambiental.

Os preços constituem um dos principais mecanismos de coordenação das decisões econômicas, funcionando como sinais que orientam a alocação de recursos. Nesse sentido, a modificação dos preços por meio da tributação pode produzir efeitos significativos sobre os padrões de produção e consumo. Como aponta Liane Pazinato, instrumentos baseados em incentivos econômicos tendem a ser mais eficientes do que mecanismos puramente coercitivos, na medida em que permitem aos agentes ajustar seu comportamento de forma flexível e adaptativa (PAZINATO, 2020, p. 49-50).

A incidência da tributação do consumo ao longo da cadeia produtiva amplia ainda mais seu potencial de indução comportamental. Ao afetar diferentes etapas do processo produtivo, ela cria incentivos para a adoção de práticas sustentáveis em múltiplos níveis, desde a extração de matérias-primas até o consumo final. Essa capilaridade torna a tributação do consumo um instrumento particularmente eficaz para a implementação de políticas ambientais de caráter sistêmico.

Entretanto, a utilização da tributação com finalidade ambiental não se dá sem tensões. Um dos principais pontos de conflito reside na relação entre extrafiscalidade e neutralidade tributária. A neutralidade, tradicionalmente associada aos sistemas de tributação do consumo, busca assegurar que os tributos não interfiram nas decisões econômicas dos agentes, evitando distorções na alocação de recursos. Trata-se de princípio amplamente valorizado pela doutrina, especialmente em contextos de integração econômica e competição internacional (LATOUCHE, 2009, p. 123).

Por outro lado, a tributação ambiental pressupõe exatamente a introdução de distorções deliberadas, com o objetivo de corrigir falhas de mercado e promover comportamentos socialmente desejáveis. Essa aparente contradição tem sido objeto de intenso debate, levando à revisão do próprio conceito de neutralidade. Autores contemporâneos como Paulo de Barros Carvalho têm sustentado que a neutralidade não pode ser compreendida de forma absoluta, devendo ser reinterpretada à luz das exigências de justiça ambiental e eficiência econômica (CARVALHO, 2019, p. 345).

Nesse sentido, argumenta-se que a ausência de intervenção estatal, em contextos marcados por externalidades negativas, não configura neutralidade, mas sim uma forma de distorção implícita, na medida em que permite a perpetuação de práticas economicamente ineficientes e ambientalmente prejudiciais. A tributação ambiental, ao corrigir essas distorções, contribuiria, paradoxalmente, para a realização de uma neutralidade substancial, entendida como equilíbrio entre custos privados e sociais.

A proteção ambiental, enquanto valor constitucional fundamental, impõe a necessidade de reinterpretar categorias clássicas, como neutralidade e capacidade contributiva, de modo a compatibilizá-las com os desafios da sustentabilidade. O sistema tributário não pode permanecer alheio às transformações sociais, devendo adaptar-se às novas exigências de regulação econômica e proteção de bens jurídicos coletivos.

Além disso, a adoção de políticas tributárias ambientais suscita questões relacionadas à justiça distributiva. A incidência de tributos sobre o consumo, em geral, apresenta caráter regressivo, o que pode gerar impactos desproporcionais sobre as camadas mais vulneráveis da população. Esse aspecto exige a adoção de mecanismos compensatórios, capazes de mitigar os efeitos redistributivos indesejados e assegurar que a transição para uma economia sustentável não ocorra à custa do agravamento das desigualdades sociais.

Nesse sentido, a tributação ambiental deve ser concebida como parte de uma estratégia mais ampla de desenvolvimento sustentável, que articule diferentes instrumentos de política econômica e social.

Diante desse quadro, torna-se evidente que a tributação do consumo, quando orientada por critérios ambientais, possui potencial significativo para contribuir com a internalização de externalidades e com a promoção de padrões mais sustentáveis de produção e consumo. Contudo, sua efetividade depende de um desenho institucional adequado, que leve em consideração não apenas os aspectos econômicos, mas também os princípios jurídicos e as implicações sociais das políticas adotadas.

Em síntese, a análise da tributação ambiental revela a complexidade dos desafios envolvidos na utilização do sistema tributário como instrumento de proteção ambiental. A necessidade de conciliar eficiência econômica, justiça distributiva e sustentabilidade exige uma abordagem integrada, capaz de superar dicotomias tradicionais e de incorporar novas perspectivas teóricas. Nesse contexto, a tributação do consumo se apresenta como ferramenta central, cuja utilização adequada pode desempenhar papel decisivo na construção de um modelo de desenvolvimento mais equilibrado e sustentável.

3. A reforma tributária e a reconfiguração da tributação do consumo

A Emenda Constitucional n. 132/2023 representa uma das mais significativas transformações do sistema tributário brasileiro nas últimas décadas, especialmente no que se refere à tributação sobre o consumo. Ao substituir um modelo historicamente marcado pela fragmentação normativa, cumulatividade e elevada complexidade por uma estrutura baseada na incidência ampla, não cumulativa e orientada pelo princípio do destino, a reforma busca alinhar o sistema tributário brasileiro às melhores práticas internacionais. Sistemas tributários mais simples, transparentes e neutros tendem a reduzir distorções econômicas e melhorar a eficiência alocativa, contribuindo para um ambiente econômico mais estável e previsível, conforme sustentado por Luís Eduardo Schoueri (SCHOUERI, 2026, p. 243).

Essa reconfiguração estrutural possui implicações que transcendem a mera racionalização fiscal, alcançando também a esfera das políticas públicas, especialmente no campo ambiental. A transparência tributária, fortalecida pelo novo modelo, assume papel central nesse contexto, na medida em que permite a identificação mais precisa da carga tributária incidente sobre bens e serviços. A visibilidade dos custos é condição essencial para a internalização de externalidades, pois possibilita que agentes econômicos incorporem, em suas decisões, os impactos ambientais associados às suas atividades.

Nesse sentido, a reforma cria condições institucionais mais favoráveis à utilização da tributação como instrumento de política ambiental (CARVALHO, 2019, p. 123). A não cumulatividade, ao eliminar a incidência em cascata, contribui para a neutralidade econômica do sistema e reduz distorções que, no modelo anterior, dificultavam a implementação de medidas extrafiscais. Como observa a doutrina, a cumulatividade tributária não apenas eleva artificialmente os preços, mas também

obscurece a real carga fiscal incidente sobre os produtos, comprometendo a eficácia de políticas públicas baseadas em incentivos econômicos.

Além disso, a adoção do princípio do destino na tributação do consumo tende a reduzir práticas de guerra fiscal entre entes federativos. No caso brasileiro, a fragmentação normativa e a sobreposição de competências contribuíam para um cenário de elevada complexidade, dificultando a adoção de estratégias coordenadas de desenvolvimento sustentável.

A reforma tributária, ao fortalecer a coordenação federativa e estabelecer mecanismos de governança mais integrados, cria condições mais adequadas para a implementação de políticas fiscais alinhadas à sustentabilidade. A harmonização das regras tributárias e a redução de conflitos de competência tendem a ampliar a capacidade do Estado de atuar de forma coerente e articulada, superando entraves históricos à efetividade das políticas públicas. Nesse aspecto, a nova estrutura pode ser interpretada como avanço institucional relevante, ainda que seus resultados concretos dependam da regulamentação infraconstitucional.

Outro elemento de destaque no novo modelo refere-se à possibilidade de diferenciação de alíquotas, mecanismo que, embora não esteja explicitamente vinculado a critérios ambientais no texto constitucional, pode ser utilizado como instrumento de seletividade tributária orientada pela sustentabilidade. A tributação ambiental tem enfatizado que a diferenciação de alíquotas com base no impacto ambiental dos bens e serviços constitui uma das estratégias mais eficazes para promover mudanças nos padrões de produção e consumo. Nesse sentido, a tributação pode atuar como instrumento de sinalização econômica, incentivando práticas sustentáveis e desestimulando atividades poluidoras (TORRES, 2009, p. 146).

A utilização de instrumentos econômicos para a regulação ambiental tende a ser mais eficiente do que mecanismos puramente coercitivos, na medida em que permite aos agentes econômicos ajustar seu comportamento de forma flexível (SILVA, 2019, p. 214). A tributação diferenciada, ao alterar os preços relativos, influencia diretamente as decisões de consumo e investimento, promovendo a internalização dos custos ambientais de maneira descentralizada e adaptativa.

No entanto, a ausência de previsão expressa de critérios ambientais na Constituição reformada revela uma limitação relevante do novo modelo. Embora a estrutura tributária criada pela Emenda Constitucional n. 132/2023 permita a adoção de medidas extrafiscais, ela não estabelece diretrizes normativas claras para a promoção da

sustentabilidade, o que pode comprometer a efetividade das políticas ambientais. A densidade normativa constitucional desempenha papel fundamental na orientação da atuação estatal, especialmente em contextos que envolvem interesses econômicos conflitantes.

Nesse ponto, a reflexão de Amartya Sen (SEM, 2010, p. 233) acerca do desenvolvimento como expansão de liberdades revela-se particularmente relevante, na medida em que evidencia a necessidade de integrar crescimento econômico e justiça social com a proteção ambiental. A ausência de diretrizes explícitas pode dificultar essa integração, deixando a implementação de políticas ambientais excessivamente dependente de decisões políticas contingentes.

Além disso, a crítica de Serge Latouche (LATOUCHE, 2009, p. 87) ao modelo de crescimento econômico ilimitado reforça a necessidade de repensar os instrumentos de política econômica, incluindo a tributação, como mecanismos de transformação estrutural. Para o autor, a transição para um modelo sustentável exige não apenas ajustes técnicos, mas uma reorientação profunda dos incentivos econômicos, o que inclui a utilização estratégica do sistema tributário.

Diante desse cenário, a reforma tributária pode ser compreendida como um avanço institucional relevante, mas ainda insuficiente para assegurar a plena incorporação da sustentabilidade ambiental no sistema tributário brasileiro. Ao mesmo tempo em que cria condições estruturais mais favoráveis à utilização da tributação como instrumento de política ambiental, ela deixa lacunas normativas que podem limitar seu potencial transformador.

Em síntese, a reconfiguração da tributação do consumo promovida pela Emenda Constitucional n. 132/2023 representa uma oportunidade significativa para a construção de um modelo tributário mais eficiente, transparente e alinhado às demandas contemporâneas de sustentabilidade. Contudo, a efetividade dessa transformação dependerá da capacidade do legislador infraconstitucional de explorar os espaços abertos pela reforma, incorporando de forma consistente critérios ambientais na definição das políticas tributárias. Trata-se, portanto, de um processo em construção, cujo desfecho permanece condicionado às escolhas institucionais e políticas que serão realizadas nos próximos anos.

4. Avanços e limites: entre potencial institucional e insuficiência normativa

A análise da reforma tributária introduzida pela Emenda Constitucional n. 132/2023 revela a existência de avanços institucionais relevantes, especialmente no que se refere à reestruturação da tributação sobre o consumo e à criação de um ambiente mais propício à racionalização do sistema tributário.

A simplificação normativa, a ampliação da transparência e a adoção de mecanismos que reduzem a cumulatividade configuram elementos que, sob a perspectiva da teoria econômica e jurídico-tributária, tendem a favorecer a eficiência e a previsibilidade das relações econômicas.

Sob a ótica da sustentabilidade ambiental, tais avanços estruturais possuem relevância indireta, na medida em que criam condições institucionais mais adequadas para a utilização da tributação como instrumento extrafiscal.

Entretanto, tais avanços não se traduzem automaticamente em efetividade ambiental. A ausência de previsão constitucional expressa de critérios ambientais no desenho da nova tributação do consumo representa uma limitação significativa, pois reduz o grau de vinculação do legislador infraconstitucional a objetivos de sustentabilidade. A densidade normativa constitucional desempenha papel fundamental na orientação das políticas públicas, especialmente em contextos que envolvem a conciliação entre desenvolvimento econômico e proteção ambiental.

Nesse sentido, Ricardo Lobo Torres (TORRES, 2009, p. 329) destaca que a Constituição exerce função estruturante na definição das finalidades do sistema tributário, não se limitando à mera organização formal das competências tributárias.

A ausência de diretrizes explícitas também fragiliza a previsibilidade das políticas ambientais, tornando-as mais suscetíveis a oscilações decorrentes de mudanças conjunturais e pressões políticas. A eficácia das políticas voltadas à mitigação de impactos ambientais depende da estabilidade e da credibilidade dos instrumentos adotados, fatores diretamente relacionados à existência de marcos normativos claros e consistentes. Sem tais parâmetros, a tributação ambiental tende a perder eficácia como instrumento de transformação estrutural.

Outro ponto que merece atenção refere-se à manutenção da neutralidade como princípio orientador da tributação do consumo. Embora a neutralidade seja frequentemente associada à eficiência econômica, sua interpretação rígida pode limitar o uso da tributação como instrumento de intervenção estatal voltado à correção de externalidades.

A neutralidade, quando concebida de forma absoluta, ignora a existência de falhas de mercado e, conseqüentemente, impede a adoção de políticas fiscais capazes de promover ajustes necessários à proteção ambiental. Nesse sentido, evidencia-se que a intervenção estatal por meio de instrumentos econômicos não apenas é legítima, mas necessária para corrigir distorções decorrentes de externalidades negativas.

Além disso, a tensão entre neutralidade e extrafiscalidade revela a necessidade de reinterpretação dos princípios tributários à luz das demandas contemporâneas. Como sustenta a doutrina, especialmente em autores como Schoueri (2026, p. 232), a tributação não pode ser compreendida exclusivamente sob a ótica arrecadatória, devendo também ser analisada como instrumento de implementação de políticas públicas.

Essa perspectiva amplia o papel do sistema tributário, permitindo sua utilização estratégica na promoção de objetivos constitucionalmente relevantes, como a proteção do meio ambiente.

Outro aspecto relevante diz respeito ao risco de captura regulatória, fenômeno amplamente discutido na teoria do Estado regulador. A ausência de parâmetros constitucionais mais definidos amplia a margem de discricionariedade do legislador infraconstitucional, criando espaço para a influência de interesses econômicos na formulação de políticas tributárias. A captura regulatória compromete a legitimidade e a eficácia das políticas públicas, ao direcionar decisões estatais em favor de grupos específicos em detrimento do interesse coletivo. Esse risco é particularmente sensível no campo da tributação ambiental, em que a definição de benefícios fiscais e regimes diferenciados pode ser fortemente influenciada por setores econômicos organizados.

Portanto, a eficácia das políticas públicas depende de mecanismos institucionais capazes de alinhar incentivos e evitar comportamentos estratégicos prejudiciais ao interesse coletivo. No contexto brasileiro, embora a reforma tenha avançado na coordenação federativa, a ausência de critérios ambientais explícitos pode limitar o alcance dessas melhorias no campo da sustentabilidade.

Diante desse cenário, a reforma tributária pode ser compreendida como um modelo de potencialidade condicionada. Por um lado, estabelece bases institucionais relevantes, ao simplificar o sistema, ampliar a transparência e reduzir distorções econômicas, criando condições mais favoráveis à utilização da tributação como instrumento de política ambiental. Por outro, não assegura, por si só, a concretização de uma tributação ambiental efetiva, em razão da ausência de diretrizes normativas vinculantes que orientem a atuação estatal.

Essa ambivalência evidencia que a efetividade da tributação ambiental no Brasil dependerá, em grande medida, da atuação do legislador infraconstitucional e da capacidade das instituições de incorporar critérios de sustentabilidade na regulamentação do novo sistema. O desenvolvimento deve ser compreendido como processo multidimensional, que envolve não apenas crescimento econômico, mas também a expansão de liberdades substantivas, entre as quais se inclui o direito a um meio ambiente equilibrado.

Por fim, a crítica de Serge Latouche reforça a necessidade de reorientação dos instrumentos econômicos, incluindo o sistema tributário, como forma de promover uma transição para modelos mais sustentáveis de produção e consumo (LATOUCHE, 2009, p. 82). Nesse contexto, a tributação ambiental não deve ser vista apenas como mecanismo técnico, mas como instrumento de transformação estrutural, capaz de redefinir incentivos e promover mudanças comportamentais de longo prazo.

Em síntese, a reforma tributária inaugurada pela Emenda Constitucional n. 132/2023 configura um avanço institucional relevante, mas insuficiente para assegurar, de forma autônoma, a incorporação da sustentabilidade ambiental no sistema tributário brasileiro. Trata-se de uma estrutura que abre possibilidades, mas cuja concretização dependerá de escolhas políticas, normativas e institucionais futuras, revelando-se, portanto, como um modelo em construção.

5. Conclusão

A análise da Reforma Tributária instituída pela Emenda Constitucional n. 132/2023 evidencia que o novo modelo de tributação do consumo representa avanço significativo na racionalização do sistema tributário brasileiro, especialmente no que se refere à simplificação normativa, à ampliação da transparência e à redução de distorções econômicas historicamente associadas à cumulatividade e à fragmentação federativa. Esses elementos configuram condições estruturais relevantes para o aprimoramento da eficiência alocativa e para o fortalecimento da previsibilidade das relações econômicas, contribuindo para um ambiente institucional mais estável e coerente.

Sob a perspectiva ambiental, a reforma inaugura um cenário potencialmente mais favorável à utilização da tributação como instrumento de intervenção indireta na economia, sobretudo no que diz respeito à internalização de externalidades negativas e à indução de comportamentos econômicos mais sustentáveis. A nova arquitetura tributária,

ao promover maior transparência e neutralidade operacional, cria condições que podem facilitar a implementação de políticas extrafiscais voltadas à promoção da sustentabilidade.

Entretanto, a investigação desenvolvida demonstra que esse potencial não se converte automaticamente em efetividade normativa. A ausência de diretrizes ambientais explícitas no texto constitucional reformado constitui limitação relevante, na medida em que reduz o grau de vinculação do legislador infraconstitucional a objetivos de sustentabilidade. Essa lacuna compromete a capacidade do sistema tributário de atuar de forma estruturada e consistente como instrumento de proteção ambiental.

Além disso, a permanência da neutralidade como princípio orientador da tributação do consumo, embora relevante sob a ótica da eficiência econômica, pode restringir a utilização da tributação como mecanismo de correção de externalidades, especialmente se interpretada de maneira rígida. Essa tensão evidencia a necessidade de compatibilização entre eficiência econômica e proteção ambiental, de modo a permitir que o sistema tributário responda adequadamente aos desafios contemporâneos.

Outro aspecto relevante refere-se à dependência da atuação do legislador infraconstitucional para a concretização dos objetivos ambientais. A ausência de parâmetros constitucionais mais definidos amplia a margem de discricionariedade normativa, o que pode comprometer a estabilidade, a previsibilidade e a efetividade das políticas públicas voltadas à sustentabilidade.

Diante desse cenário, conclui-se que a reforma tributária não configura, por si só, um modelo consolidado de tributação ambiental, mas sim uma oportunidade institucional relevante, cuja concretização depende de escolhas normativas e políticas futuras. Trata-se de um avanço significativo no plano estrutural, mas ainda insuficiente para assegurar, de maneira autônoma, a incorporação da sustentabilidade como eixo estruturante do sistema tributário brasileiro.

Assim, a efetividade do novo modelo dependerá, em grande medida, da capacidade das instituições de incorporar, de forma consistente, critérios ambientais na regulamentação da tributação do consumo. A construção de uma tributação ambiental efetiva exige não apenas ajustes técnicos, mas também um compromisso normativo e político com a sustentabilidade, capaz de integrar eficiência econômica, justiça social e proteção ambiental em uma perspectiva de desenvolvimento sustentável.

6. Referências Bibliográficas

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 10 abr. 2026.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de Dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 18 abr. 2026.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 30. ed. rev. atual. São Paulo: Noeses, 2019.

LATOUCHE, Serge. *Pequeno tratado do decrescimento sereno*. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2009.

PAZINATO, Liane Francisca Hüning. *Extrafiscalidade ambiental: a extrafiscalidade nos impostos brasileiros como instrumento jurídico-econômico de defesa do meio ambiente ecologicamente equilibrado*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2026.

SEN, Amartya. Desenvolvimento como liberdade. São Paulo: Companhia de Bolso, 2010.

SILVA, José Afonso da. Direito Ambiental constitucional. 11. ed. São Paulo: Malheiros, 2019.

TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de direito constitucional financeiro e tributário. v. I: constituição financeira, sistema tributário e estado fiscal. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.