

IMPOSTO SELETIVO: REGRAS GERAIS E CONSIDERAÇÕES



**CONGRESSO
INTERNACIONAL
FDRP-USP e INPET**
REFORMA TRIBUTÁRIA

Alexandre Naoki Nishioka

Professor Doutor de Direito Tributário da Universidade de São Paulo (USP), na Faculdade de Direito de Ribeirão Preto (FDRP). Professor do Programa de Mestrado e Doutorado da Instituição Toledo de Ensino (ITE - Bauru). Doutor em Direito Tributário pela Universidade de São Paulo (USP), na Faculdade de Direito (FD), onde também cursou sua graduação. Ex-Conselheiro do CARF (2008-2015). Juiz do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo. Sócio de Nishioka Gaban Advogados.

ASPECTOS CONSTITUCIONAIS

■ *Art. 153.* Compete à União instituir impostos sobre:

VIII) produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, **nos termos de lei complementar**

§ 6º *O imposto previsto no inciso VIII do **caput** deste artigo:*

I - não incidirá sobre as exportações nem sobre as operações com energia elétrica e com telecomunicações;

II - incidirá uma única vez sobre o bem ou serviço;

III - não integrará sua própria base de cálculo;

IV - integrará a base de cálculo dos tributos previstos nos arts. 155, II, 156, III, 156-A e 195, V;

V - poderá ter o mesmo fato gerador e base de cálculo de outros tributos;

VI - terá suas alíquotas fixadas em lei ordinária, podendo ser específicas, por unidade de medida adotada, ou **ad valorem**;

VII - na extração, o imposto será cobrado independentemente da destinação, caso em que a alíquota máxima corresponderá a 1% (um por cento) do valor de mercado do produto.

ASPECTOS CONSTITUCIONAIS

- *Art. 155.* Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

§ 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do **caput** deste artigo (**ICMS**) e os arts. 153, I e II (**impostos sobre importação e exportação**), e 156-A, (**IBS**) nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica e serviços de telecomunicações e, à exceção destes e do previsto no art. 153, VIII, (**IS**) nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.

ASPECTOS CONSTITUCIONAIS

- *Art. 126 (ADCT). A partir de 2027:*
 - I - serão cobrados:
 - b) o imposto previsto no art. 153, VIII, da Constituição Federal;
 - III - o imposto previsto no art. 153, IV, **(IPI)** da Constituição Federal:
 - b) não incidirá de forma cumulativa com o imposto previsto no art. 153, VIII, da Constituição Federal

REGULAMENTAÇÃO PELA LC 214/2025

- Tratado no Livro II da LC 214/2025 → topograficamente separado de IBS e CBS
- Artigos 409 a 438:
 - Título I – Disposições Preliminares (arts. 409 a 411)
 - Título II – Das Normas Gerais do Imposto Seletivo
 - Capítulo I – Do Momento de Ocorrência do Fato Gerador (art. 412)
 - Capítulo II – Da Não Incidência (art. 413)
 - Capítulo III – Da Base de Cálculo (arts. 414 a 418)
 - Capítulo IV – Das Alíquotas
 - Seção I – Dos Veículos (arts. 419 e 420)
 - Seção II – Das Aeronaves e Embarcações (art. 421)
 - Seção III – Dos Demais Produtos Sujeitos ao Imposto Seletivo (arts. 422 e 423)
 - Capítulo V – Da Sujeição Passiva (arts. 424 e 425)
 - Capítulo VI – Da Empresa Comercial Exportadora (arts. 426 e 427)
 - Capítulo VII – Da Pena de Perdimento (arts. 428 e 429)
 - Capítulo VIII – Da Apuração (arts. 430 e 431)
 - Capítulo IX – Do Pagamento (arts. 432 e 433)
 - Título III – Do Imposto Seletivo Sobre Importações (arts. 434 e 435)
 - Título IV – Disposições Finais (arts. 436 a 438)

NATUREZA JURÍDICA, FUNDAMENTOS E CRÍTICAS DO IMPOSTO SELETIVO

- Caráter marcadamente extrafiscal
 - A PEC 110/2019 previa a criação de um imposto de natureza arrecadatória; já a PEC 45/2019 previa um imposto de índole extrafiscal que incidiria sobre determinados bens e serviços com o objetivo de desestimular o seu consumo. A redação final não menciona expressamente que o IS possui caráter extrafiscal, embora a maioria da doutrina assim o classifique.
- Inspiração pigouviana
 - *The economics of Welfare* → Arthur Pigou (1932)
 - Tributo como fator de internalização do custo social e ambiental no preço do produto, criando uma cunha no gráfico da oferta e demanda que desloca o ponto de equilíbrio de mercado, corrigindo externalidades negativas (falhas de mercado que prejudicam a alocação eficiente de recursos, decorrentes por exemplo do consumo de cigarro, bebidas alcoólicas)
- Capacidade indutora limitada
 - A capacidade indutora do IS limita-se à aplicação de penalidades (tributação adicional = sanção punitiva), diferentemente do IPI que possui também a aptidão de gerar estímulos econômicos por meio de desonerações (incentivos positivos = sanção premial).

MATERIALIDADE DO IMPOSTO DE SELETIVO

- a) (i) produção, (ii) extração, (iii) comercialização ou (iv) importação
- b) de (i) bens e (ii) serviços
- c) prejudiciais (i) à saúde ou (ii) ao meio ambiente

Consideram-se prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente os bens classificados nos códigos da NCM/SH (ii) e o carvão mineral, e os serviços listados no Anexo XVII, referentes a:

- I - veículos;
- II - embarcações e aeronaves;
- III - produtos fumígenos;
- IV - bebidas alcoólicas;
- V - bebidas açucaradas;
- VI - bens minerais;
- VII - concursos de prognósticos e *fantasy sport*.

Taxatividade → apenas os bens cujo NCM esteja previsto no Anexo XVII da LC 214 sujeitam-se ao IS.

COMENTÁRIOS SOBRE A INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SELETIVO

- Veículos, embarcações e aeronaves:
 - Os caminhões foram expressamente retirados do âmbito de incidência do IS, apesar de sua alta taxa de poluição, em virtude de sua importância para a matriz de transporte de cargas.
 - Veículos, embarcações e aeronaves com características técnicas específicas para uso operacional das Forças Armadas ou dos órgãos de Segurança Pública também foram expressamente excluídos, por razões de segurança pública.
 - A alíquota do IS sobre veículos deve ser graduada conforme critérios de sustentabilidade ambiental previstos no §único do art. 419; no caso das embarcações e aeronaves, essa gradação é facultativa.
- Produtos fumígenos e bebidas alcoólicas:
 - Sujeitam-se ao IS apenas quando acondicionados em embalagem primária (aquela em contato direto com o produto e destinada ao consumidor final).
 - Charutos e cigarros sofrerão incidência mediante alíquotas *ad valorem* cumuladas com alíquotas específicas, assim como bebidas alcoólicas, nas quais a alíquota específica deve considerar o teor alcoólico pelo volume dos produtos. Os demais produtos fumígenos terão alíquotas *ad valorem* e a lei ordinária pode estabelecer alíquotas específicas para cumulação.

COMENTÁRIOS SOBRE A INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SELETIVO

- **Bebidas açucaradas:**
 - As alíquotas sobre bebidas açucaradas, alcoólicas e produtos fumígenos devem ser fixadas de forma escalonada, de modo a incorporar, a partir de 2029 até 2033, progressivamente, o diferencial entre as alíquotas de ICMS e ISS.
 - A previsão de incidência sobre bebidas açucaradas (limitada ao NCM 2202.10.00) é bastante restrita e deixa de fora diversos outros tipos de bebidas açucaradas, assim como aquelas adoçadas por outros meios além do açúcar propriamente dito.
- **Bens minerais:**
 - Apesar da autorização constitucional mais ampla (1%), a LC 214 limitou à alíquota máxima de 0,25% nas operações com bens minerais extraídos, o que se aplica inclusive ao carvão mineral, a despeito de não constar no Anexo VII (por previsão expressa do art. 409)
 - Caso o gás natural seja destinado à utilização como insumo em processo industrial e como combustível para fins de transporte, a alíquota deverá ser reduzida a 0

COMENTÁRIOS SOBRE A INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SELETIVO

- Concursos de prognósticos e *fantasy sport*:
 - A LC 214 não define, para fins de IS, o que se entende por cada um desses termos. Os concursos de prognósticos são tratados nos artigos 244 a 250 da LC 214 para fins de IBS e CBS como todas as modalidades lotéricas, incluídos as apostas de quota fixa e os *sweepstakes*, as apostas de turfe e as demais.
 - O § único do artigo 49 da Lei n.º 14.790/2023 define *fantasy sports* como o esporte eletrônico em que ocorrem disputas em ambiente virtual, a partir do desempenho de pessoas reais, nas quais (i) as equipes virtuais sejam formadas de, no mínimo, 2 pessoas reais, e o desempenho dessas equipes dependa eminentemente de conhecimento, análise estatística, estratégia e habilidades dos jogadores; (ii) as regras sejam preestabelecidas; (iii) o valor garantido da premiação independa da quantidade de participantes ou do volume arrecadado com a cobrança das taxas de inscrição; e (iv) os resultados não decorram do resultado ou da atividade isolada de uma única pessoa em competição real

IMPOSTO SELETIVO SOBRE BENS PRODUZIDOS NA ZONA FRANCA DE MANAUS

- A partir de 2027, o IPI terá suas alíquotas reduzidas a zero, **exceto** em relação aos produtos que tenham industrialização incentivada na Zona Franca de Manaus (ZFM) – quanto a estes, haverá a manutenção da alíquota de IPI, e nesse caso, restará afastada a incidência do IS (art. 126, III, “b” do ADCT);
- O objetivo dessa regra excepcional é a manutenção do diferencial competitivo dos produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, o que se dá por meio da manutenção da incidência do IPI, que confere, por um lado, isenção na saída dos produtos incentivados e, por outro, crédito aos adquirentes;
- Portanto, o afastamento da incidência do IS sobre bens produzidos na ZFM cumpre objetivos de política econômica e de redução das desigualdades regionais. Outros elementos destinam-se ao mesmo objetivo – por exemplo: os produtos sujeitos a uma alíquota inferior a 6,5% de IPI terão, a partir de 01/01/2027, a alíquota reduzida a zero (desde que tenham sido industrializados na ZFM em 2024 e que tenham projeto técnico-econômico aprovado pelo Conselho de Administração da Suframa), e serão beneficiados por crédito presumido de CBS como contrapartida (art. 454 da LC 214/2025)

INDICAÇÕES BIBLIOGRÁFICAS SOBRE IMPOSTO SELETIVO

- ANRADE, José Maria Arruda de. *Imposto Seletivo e pecado: juízos críticos sobre tributação saudável*. São Paulo: IBDT, 2024.
- LOMBA, Juliana Ferretti; NISHIOKA, Alexandre Naoki. **O Imposto Seletivo sobre os veículos elétricos na Lei Complementar N.º 214/2025**. In: I International Experience Perugia - Itália, 2025, Perugia. Sustentabilidade: Transformando Sociedades Para Um Futuro Verde I. Florianópolis: Conpedi, 2025. p. 120-139.
- NISHIOKA, Alexandre Naoki; FRANCO, Lucas de Carvalho. **Imposto Seletivo e Função Promocional do Direito: Contribuições da Teoria Funcionalista de Norberto Bobbio**. In: XXXII Congresso Nacional do Conpedi São Paulo - SP, 2025, SP. XXXII Congresso Nacional do Conpedi São Paulo - SP - Direito Tributário e Financeiro III. Florianópolis: Conpedi, 2025.
- NISHIOKA, Alexandre Naoki; DALMAZO, Giulia Ramos. **Imposto seletivo e reforma tributária: fundamentos e perspectivas**. In: Halley Henares Neto; Mário Luiz Oliveira da Costa; Marisa Ferreira dos Santos; Nino Oliveira Toldo. (Org.). Estudos de Direito Tributário em homenagem aos 35 anos do Tribunal Regional Federal da 3ª Região. 1ed. São Paulo: Noeses, 2024, v. I, p. 1-20.

MUITO OBRIGADO!

Alexandre Naoki Nishioka

<https://www.linkedin.com/in/alexandre-naoki-nishioka-1b45aa89/>

