
SÉRIE "CURSOS DE EXTENSÃO DA APET"



Coordenação

José Maria Arruda de Andrade
Marcelo Magalhães Peixoto
Leonardo Ogassawara de Araújo Branco

IMPOSTO SELETIVO NA REFORMA TRIBUTÁRIA

AUTORES

Alessandra Okuma • Carlos Augusto Daniel Neto
Eduardo Perez Salusse • Fabiana Carsoni Fernandes
Fábio Piovesan Bozza • Fernando Aurelio Zilveti
Fernando Facury Scaff • Gabriel Mendes Rodrigues
Gabriel Miranda Batisti • Gabriela Marília N. Soares
German Alejandro San Martín Fernández • João Henrique Sato
José Maria Arruda de Andrade • Leonardo Ogassawara de Araújo Branco
Lina Braga Santin Cooke • Marcela Adari Camargo
Marcelo de Lima Castro Diniz • Marcelo Magalhães Peixoto
Maurício Barros • Paulo Rosenblatt • Rafael Corrêa Pinheiro
Salvador Cândido Brandão Junior • Tathiane Piscitelli
Thabitta de Souza Rocha • Thais Romero Veiga Shingai

MP
EDITORA

Coordenação

José Maria Arruda de Andrade

Marcelo Magalhães Peixoto

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco

IMPOSTO SELETIVO NA REFORMA TRIBUTÁRIA

AUTORES

Alessandra Okuma • Carlos Augusto Daniel Neto

Eduardo Perez Salusse • Fabiana Carsoni Fernandes

Fábio Piovesan Bozza • Fernando Aurelio Zilveti

Fernando Facury Scaff • Gabriel Mendes Rodrigues

Gabriel Miranda Batisti • Gabriela Marília N. Soares

German Alejandro San Martín Fernández • João Henrique Sato

José Maria Arruda de Andrade • Leonardo Ogassawara de Araújo Branco

Lina Braga Santin Cooke • Marcela Adari Camargo

Marcelo de Lima Castro Diniz • Marcelo Magalhães Peixoto

Maurício Barros • Paulo Rosenblatt • Rafael Corrêa Pinheiro

Salvador Cândido Brandão Junior • Tathiane Piscitelli

Thabitta de Souza Rocha • Thais Romero Veiga Shingai

Imposto seletivo na reforma tributária / coordenação José Maria Arruda de Andrade, Marcelo Magalhães Peixoto, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco. -- São Paulo : MP Editora, 2024. -- (Série cursos de extensão da APET).

Vários autores.
Bibliografia.
ISBN 978-85-7898-100-6

1. Direito tributário - Brasil 2. Imposto - Brasil - Legislação 3. Reforma tributária - Brasil I. Andrade, José Maria Arruda de. II. Peixoto, Marcelo Magalhães. III. Branco, Leonardo Ogassawara de Araújo. IV. Série.

24-223151

CDU-34:336.2(81)

Eliane de Freitas Leite - Bibliotecária - CRB 8/8415

Produção editorial/gráfica
S. Guedes Editoração

Diretor responsável
Marcelo Magalhães Peixoto

Impressão e acabamento
Docuprint

Todos os direitos desta edição reservados à

© MP Editora – 2024
Avenida Paulista, 509, sala 511
01311-910 – São Paulo
Tel./Fax: (11) 3105-7132
www.mpeditora.com.br
ISBN 978-85-7898-100-6

SUMÁRIO

Série "Cursos de Extensão da APET" 13

Apresentação 15

Introdução

IMPOSTO SELETIVO NO BRASIL: UM BALANÇO ENTRE O QUE ESTÁ E
O QUE NÃO ESTÁ NO TEXTO DA NORMA JURÍDICA 19

José Maria Arruda de Andrade

1 Introdução 19

2 Origem da tributação seletiva e especial 21

3 O forte caráter fiscal do Imposto Seletivo 23

4 Breves considerações sobre extrafiscalidade 32

5 Conclusões jurídicas de *legal design* 35

IS OU NÃO IS: EIS A QUESTÃO TRIBUTÁRIA – OS DESAFIOS DA IMPLEMENTAÇÃO
DA TRIBUTAÇÃO ESPECIAL 39

Fábio Piovesan Bozza

Rafael Corrêa Pinheiro

1 A introdução do IS no sistema tributário brasileiro e os objetivos
a serem perseguidos 39

2 A seletividade do IS 41

3 Desafios da implementação do IS 43

4 A função regulatória ou extrafiscal do IS 44

5 Políticas públicas por meio da cobrança de tributos 47

6 O IS incide sobre a atividade ou sobre o produto? 48

7 IS como tributo não neutro 49

8 Conclusão 50

PRIMEIRAS IMPRESSÕES DA NATUREZA JURÍDICA DO NOVO IMPOSTO SELETIVO SOBRE PRODUTOS NOCIVOS À SAÚDE: SELETIVIDADE CASUÍSTICA, EXTRAFISCALIDADE ABERTA, ESSENCIALIDADE AMBÍGUA, (DES)PROPORCIONALIDADE E INCERTEZA JURÍDICA	53
--	----

Gabriel Mendes Rodrigues

Paulo Rosenblatt

1 Introdução	53
2 Desafios históricos na determinação do conceito da seletividade	55
3 O novo imposto seletivo e a ambiguidade quanto à essencialidade	59
4 A extrafiscalidade aberta e a seletividade casuística como elementos materiais do novo imposto	63
5 Conclusão	64

O IMPOSTO SELETIVO NA REFORMA TRIBUTÁRIA	67
--	----

Alessandra Okuma

1 Introdução	67
2 Breves considerações sobre o imposto seletivo no direito comparado	68
3 Recomendações da OCDE para o imposto seletivo	70
4 O imposto seletivo brasileiro na EC 132/2023	71
5 A regulamentação do imposto seletivo no PLP 68/2024	75
6 A relevância da finalidade extrafiscal e a exportação de minérios	76
7 A isenção do imposto seletivo para veículos industrializados no Brasil	83
8 Nossas conclusões	88
9 Referências	89

Competência

COMPETÊNCIA E FINALIDADE CONSTITUCIONAIS DO "IMPOSTO SELETIVO"	95
--	----

Maurício Barros

1 Introdução	95
2 Competência tributária e motivo constitucional tributário	96
3 Breves apontamentos sobre as finalidades dos <i>excise taxes</i> e do histórico do processo legislativo de instituição do imposto seletivo no Brasil	102
4 O motivo constitucional tributário do Imposto Seletivo	108

4.1 Aspectos formais	115
4.2 Aspecto genético	117
4.3 Justiça fiscal	118
4.4 Aspecto orçamentário-financeiro	120
5 Conclusões	125

CONTORNOS DA REGRA DE COMPETÊNCIA DO IMPOSTO SELETIVO	129
---	-----

Marcela Adari Camargo

1 Introdução	129
2 Delineamento do Imposto Seletivo a partir do enquadramento atual	131
3 Conclusão	137

Base de cálculo

A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SELETIVO	141
---------------------------------------	-----

Marcelo Magalhães Peixoto

Marcelo de Lima Castro Diniz

João Henrique Sato

1 A nova competência atribuída à União Federal	141
2 O viés fiscal ou extrafiscal da exação	145
3 Peculiaridades da base de cálculo do IS	147
4 Precedentes em matéria de IPI, taxa de polícia, CIDE e a virtual relevância na compreensão da base de cálculo do IS	151
5 Considerações finais	156

DESAFIOS DA BASE DE CÁLCULO E DAS ALÍQUOTAS DO IMPOSTO SELETIVO	157
---	-----

Fabiana Carsoni Fernandes

Gabriel Miranda Batisti

1 Introdução	157
2 A base de cálculo e a alíquota do Imposto Seletivo segundo a EC 132	158
2.1 Base de cálculo	158
2.2 Alíquota	160
3 Extrafiscalidade e parâmetros para a definição da base de cálculo e da alíquota do Imposto Seletivo	161

4 As dificuldades inerentes ao controle da extrafiscalidade: o caso da seletividade em função da essencialidade	174
5 Desafios para a definição da base de cálculo e alíquota(s) do Imposto Seletivo	176
6 Base de cálculo e alíquotas do Imposto Seletivo no Projeto de Lei Complementar n. 68, de 2024	178
7 Conclusões	183

Materialidade

A MATERIALIDADE DA REGRA DE COMPETÊNCIA DO IMPOSTO SELETIVO	187
<i>Thabitta de Souza Rocha</i>	
1 Introdução	187
2 Materialidade constitucional da regra de competência do Imposto Seletivo	188
3 Materialidade do Imposto Seletivo à luz da lei complementar	189
3.1 Projeto de Lei Complementar n. 29/2024	190
3.2 Projeto de Lei Complementar n. 68/2024	190
3.2.1 Tributação sobre veículos, embarcações e aeronaves	191
3.2.2 Tributação sobre a comercialização dos produtos fumígenos	192
3.2.3 Tributação sobre bebidas alcoólicas e açucaradas	192
3.2.4 Tributação sobre bens minerais extraídos	193
4 Breves considerações acerca da materialidade do Imposto Seletivo	193
5 Conclusão	194
6 Referências	195

Extrafiscalidade

IMPOSTO DO PECADO OU IMPOSTO SELETIVO – COMO SE JUSTIFICA A EXTRAFISCALIDADE?	199
<i>Fernando Aurelio Zilveti</i>	
1 Introdução	199
2 A extrafiscalidade no sistema tributário e o Imposto Seletivo	202
3 O que se procura com o Imposto Seletivo na Reforma Tributária	204
4 Em que medida o Imposto Seletivo se justifica	207
5 Conclusão	211

O EFEITO DA TRIBUTAÇÃO SELETIVA SOBRE BEBIDAS AÇUCARADAS. O CONCEITO DE TRIBUTO "SAUDÁVEL". A UTILIZAÇÃO DE ALÍQUOTAS ESPECÍFICAS (AD REM) E AD VALOREM E A COMBINAÇÃO DE AMBAS NA BUSCA DE MAIOR EFETIVIDADE NA POLÍTICA PÚBLICA DE PROTEÇÃO À SAÚDE	213
---	-----

German Alejandro San Martín Fernández

1 Introdução	213
2 Tributação seletiva	214
3 A utilização dos tributos com finalidade extrafiscal e a tributação seletiva como instrumento de redução das externalidades negativas	218
4 Eficácia social da utilização do tributo como meio de estímulo (e desestímulo) a adoção de comportamentos (normas indutoras). A teoria da escolha racional	224
5 As técnicas à mão do legislador para o desestímulo ao consumo de produtos prejudiciais à saúde	226
6 Conclusão	228
7 Referências	229

O IMPOSTO SELETIVO COMO INSTRUMENTO DE INDUÇÃO E A INCONGRUÊNCIA DOS INCENTIVOS AOS ALIMENTOS ULTRAPROCESSADOS	231
--	-----

Tathiane Piscitelli

Gabriela Marília N. Soares

1 Introdução	231
2 O imposto seletivo na reforma tributária	236
3 Alimentos ultraprocessados: por que tributar mais pesadamente?	238
4 Conclusão	245
5 Referências	246

ISONOMIA E LIVRE CONCORRÊNCIA NA TRIBUTAÇÃO DE BEBIDAS ALCOÓLICAS	253
---	-----

Eduardo Perez Salusse

Lina Braga Santin Cooke

1 Introdução	253
2 Cenário atual: ausência de isonomia entre bebidas alcoólicas	256
3 A falácia da bebida mais fraca: álcool é álcool	258
4 Inaplicabilidade do conceito de seletividade: não existe bebida alcoólica mais ou menos essencial do que outra	261
5 Isonomia e livre concorrência no imposto seletivo	262

6 O perfil de consumo brasileiro e as recomendações do Conselho Nacional da Saúde	266
7 Capacidade arrecadatória do mercado de cerveja, mercado ilegal de vinhos e destilados e perda de receita no cenário atual	270
8 Conclusões e proposta de isonomia na tributação de bebidas alcoólicas conforme PLP 68/2024	272
9 Referências	273

Temas específicos

IMPOSTO SELETIVO: CINCO CAMINHOS PARA O SEU CONTROLE FINALÍSTICO <i>Carlos Augusto Daniel Neto</i>	279
1 Introdução	279
2 Os efeitos do Imposto Seletivo	280
3 A norma de competência do Imposto Seletivo	283
4 Outras hipóteses de controle do Imposto Seletivo	287
4.1 Teste de necessidade proporcional de indução	287
4.2 Rupturas com a unidade do ordenamento jurídico	288
4.3 Redução teleológica na aplicação concreta	290
5 Conclusão	291
6 Referências	291
INTERSECÇÕES ENTRE O IMPOSTO SELETIVO E A CONTRIBUIÇÃO ESTADUAL SOBRE PRODUTOS PRIMÁRIOS E SEMIELABORADOS <i>Thais Romero Veiga Shingari</i>	293
1 Introdução	293
2 O imposto seletivo na reforma tributária brasileira	294
3 A tributação sobre as extrações, inclusive em caso de exportação	297
4 CPPS: uma cobrança incompatível com os pilares da reforma tributária	301
5 Considerações finais e conclusão	303

O CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS PRODUZIDOS NA ZFM, AS BEBIDAS AÇUCARADAS E O IMPOSTO SELETIVO <i>Salvador Cândido Brandão Junior</i>	305
1 Introdução	305
2 A tributação sobre o consumo e a não cumulatividade do IPI	307
3 O imposto seletivo na Emenda 132/2023 e no PLP n. 68/2024	313
4 Considerações finais	317
5 Referências	318
O IMPOSTO SELETIVO SOBRE OS BENS MINERAIS E SUA EXPORTAÇÃO <i>Fernando Facury Scaff</i>	321
I O imposto seletivo	321
II Breves notas sobre a interpretação jurídica	324
III O Imposto Seletivo sobre a atividade mineral na EC 132 e sua interpretação	327
IV A mineração no PLP 68	329
V Conclusões	331
IS-NIVELADOR: REGIME E CONTROLE DA TRIBUTAÇÃO SELETIVA NAS IMPORTAÇÕES <i>Leonardo Ogassawara de Araújo Branco</i>	333
1 Introdução	333
2 Imposto seletivo nivelador	336
3 Desestímulos tributários às externalidades negativas nas importações	339
3.1 A tarifa como o caminho para a indução discriminatória	339
3.2 IS-Importação e limites à sua existência autônoma: anterioridade, regime tributário e não discriminação	340
4 Condições niveladoras da seletividade	341
5 Vinculação da desoneração do imposto seletivo a políticas de conteúdo local: a desoneração do setor automotivo (inciso III do § 1º do art. 405 do PLP n. 68/2024)	347
6 Conclusão	351

O IMPOSTO SELETIVO SOBRE OS BENS MINERAIS E SUA EXPORTAÇÃO

Fernando Facury Scaff

Professor Titular de Direito Financeiro da Universidade de São Paulo.
Sócio de *Silveira, Athias, Soriano de Mello, Bentes, Lobato & Scaff – Advogados.*

I O imposto seletivo

01. Foi aprovada pela EC 132 a criação de um Imposto Seletivo (IS) sobre a “produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar”, de competência da União (art. 153, VIII).

À primeira vista parece algo bastante positivo, pois sua incidência corresponderá àquilo que na doutrina se identifica como imposto sobre externalidades, também conhecido pelo nome de *excise tax* ou “tributo sobre o pecado” – embora a denominação não esteja completamente adequada à descrição normativa proposta.

Este tipo de tributo é conhecido como imposto pigouviano, em homenagem ao economista britânico Arthur C. Pigou, que expôs seus fundamentos teóricos na primeira metade do século XX. A ideia de Pigou se baseava na seletividade, tributando mais fortemente atividades que gerassem externalidades negativas, tais como poluição ou malefícios à saúde, e privilegiando externalidades positivas, como as que se referem a bens e serviços de primeira necessidade para a população. Na origem discutia-se fortemente sua incidência sobre a renda e apenas lateralmente sobre o consumo, tendo havido intenso debate teórico acerca de sua mensuração. No Brasil, conforme redigido, atingirá apenas as externalidades negativas, e poderá incidir sobre bens e serviços em diversas etapas do ciclo econômico.

Consta ainda que o IS: (1) não incidirá sobre as exportações; (2) nem incidirá sobre as operações com energia elétrica e com telecomunicações; (3)

incidirá uma única vez sobre o bem ou serviço; (4) não integrará sua própria base de cálculo, embora integre a do ICMS, do ISS, do IBS e da CBS; (5) poderá ter o mesmo fato gerador e base de cálculo de outros tributos; (6) terá suas alíquotas fixadas em lei ordinária, podendo ser específicas, por unidade de medida adotada, ou *ad valorem*; e (7) na extração de petróleo ou de minério, o imposto será cobrado independentemente da destinação (o que será analisado adiante), caso em que a alíquota máxima corresponderá a 1% do valor de mercado do produto. Sua receita será compartilhada com Estados e Municípios.

É pernicioso que o IS integre a base de cálculo de outros tributos, ou seja, será um tributo que incide sobre outros, o que já ocasionou muita discussão judicial (*vide*, por todos, o debate sobre o ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, e as teses filhotes).

Além disso, como se fosse pouco, o IS ainda “poderá ter o mesmo fato gerador e base de cálculo de outros tributos”, o que abre um leque para superposições tributárias inadequadas e indevidas.

Embora conste que “incidirá uma única vez sobre o bem ou serviço”, não ficou claro se no processo produtivo a incidência sobre um ou alguns insumos (bens) afastará a tributação sobre o produto final.

Observa-se ainda que a expressão “prejudicial à saúde ou ao meio ambiente” é amplíssima, permitindo sua incidência tanto sobre bens em qualquer etapa da cadeia econômica, quanto sobre o produto que dela resultar. Esse aspecto pode gerar incontáveis judicializações. Exemplo: a industrialização da cana pode resultar em etanol ou em açúcar. Caso venha a ser considerado o açúcar como um produto prejudicial à saúde, apenas ele será objeto do IS ou sobre todos os demais da cadeia produtiva? Ainda: será considerado prejudicial à saúde o produto “açúcar” ou os produtos que resultarem em bebidas açucaradas, como os refrigerantes? Ou incidirá sobre o açúcar e também sobre os refrigerantes? Essas possibilidades tornam sua incidência vaga e imprecisa, com múltiplas possibilidades, o que é inadequado.

02. A pretensa tributação das exportações de minério e de petróleo se constituem em outro aspecto negativo desse imposto – embora essa incidência não seja pacífica, como pretende o governo federal, conforme será exposto.

Além disso, mesmo nas operações internas, a incidência do IS sobre derivados de petróleo, combustíveis e minerais acarretará o aumento do preço desses bens essenciais.

Observe-se e aos consumidores usando o exemplo: minerais em geral não estão repletos de cimento e tijolos independentemente da atividade. O mesmo se aplica à cana, alcança inclusive

03. Independentemente do contexto, existe ou não

Há quem diga que esses produtos não são boas práticas industriais de se negar a tributação do petróleo, que é necessário para a hipótese de que a dupla incidência

Seguramente os impactos do IBS e da CBS, especialmente contestados pelo pago referente

04. O grande tema mais simples de tributação, com a atividade plena e meritória e devidos procedimentos

O problema optou-se por um de 37 páginas poderiam ter sido mentares (art.

Observe-se o impacto desses produtos nessas cadeias produtivas em geral, e aos consumidores. Não se trata da mesma dúvida anteriormente exposta, usando o exemplo dos refrigerantes, pois mais ampla. A incidência sobre minerais em geral é relevante, pois basta olhar ao redor e ver que nosso cotidiano está repleto deles, desde os *chips* dos computadores e celulares, até areia, cimento e tijolos das construções que nos abrigam. Tudo isso será impactado, independentemente de se tributar o produto ou algum bem da cadeia produtiva. O mesmo se pode dizer sobre os produtos derivados de petróleo, o que alcança inclusive os plásticos.

03. Independentemente do debate exposto, por si só extremamente preocupante, existe outro, específico sobre petróleo, relativo aos combustíveis fósseis.

Há quem defenda que é imprescindível estabelecer a incidência do IS sobre esses produtos, pois perniciosos ao meio ambiente, devendo o Brasil aderir às boas práticas internacionais. Não se pode contestar esse argumento, sob pena de se negar a ciência, mas, no âmbito tributário, o que fazer com a CIDE-Petróleo, que já cumpre essa função, inclusive destinando os recursos arrecadados para gastos de preservação ambiental? Não foi prevista pela EC 132 a hipótese de que, incidindo a CIDE, não incidiria o IS, ou vice-versa. Haverá dupla incidência, com a mesma finalidade.

Seguramente haverá aumento de preço, que implicará diretamente os custos e impactará na inflação. Cabe lembrar que o IS terá em sua base de cálculo o IBS e a CBS, repetindo a perversa dinâmica de tributo sobre tributo, já vastamente contestada, além de ser cumulativa, isto é, não abater o valor que foi pago referente às operações anteriores.

04. O grande mérito da EC 132 está em suas intenções de propor um sistema mais simples, conectado com o que há de melhor no mundo em matéria de tributação, encerrando a fratricida guerra fiscal interna, com não cumulatividade plena e tributação no destino, sem onerar as exportações. Tudo isso é meritório e deve ser buscado e implementado pelas normas que virão e pelos procedimentos fiscais necessários à sua implantação e execução.

O problema principal da EC 132 está no método que foi adotado, pois optou-se por uma verdadeira revolução tributária constitucional, com mais de 37 páginas acrescidas à Carta apenas sobre essa matéria. Em vez disso, poderiam ter sido utilizados meios infraconstitucionais, como leis complementares (art. 146 da CF), leis ordinárias e resoluções do Senado, com baixa

alteração na Constituição. As possibilidades de judicialização são amplísimas, pois cada palavra pode gerar um contencioso enorme, entupindo o Judiciário de alto a baixo. Alertas nesse sentido foram feitos maciçamente pela doutrina tributária (mas solenemente ignorados), a qual foi excluída dos debates, exceto em um ou outro ponto das audiências públicas realizadas. Deu a entender que quem criticasse a reforma proposta poderia falar, mas não seria escutado.

No que se refere ao Imposto Seletivo, constata-se que o IPI, parcialmente extinto pela EC 132/2023, poderia simplesmente ter tido todas suas alíquotas zeradas por ato interno do Poder Executivo federal, e, a partir daí, regular incidências sob a mesma lógica do Imposto Seletivo, sem a complexidade que se instaurará.

Porém, “Inês é morta”, e só nos resta analisar o direito posto e prosseguir no debate.

II Breves notas sobre a interpretação jurídica

05. A interpretação jurídica deve ser despregada da intenção do legislador, sendo esta utilizada apenas como um dos diversos métodos indicativos da busca do seu sentido, conforme leciona Tercio Sampaio Ferraz Jr.

Deixando de lado a função *zetética* da interpretação jurídica e passando diretamente à função *dogmática*, se pode falar em três diferentes *métodos* interpretativos:

- o método *gramatical, lógico e sistemático*;
- o método *histórico e sociológico*; e
- o método *teleológico e axiológico*.

06. O primeiro método interpretativo é o *gramatical, lógico e sistemático*¹, apresentando três tipos de problemas:

1. FERRAZ JR., Tercio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito*. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019. p. 252-257.

2. FERRAZ JR., Tercio
p. 261-265.

- (1) os problemas de conexão das p
- (2) os problemas com outras ex
- (3) os problemas em um todo orgã

Diz Tercio que *tactical* os (1) *problems* ponto de partida de suficiente para nessos tentativos para solu-

Quando são id
minar de *interpret*
de *conceitos*. Tam
tificado o problem

Por fim, os (3) nêuticas da unidade substituição, que estabelecem uma interpretação de forma contextualizada e nem em grafos e incisivos, bu

07. O segundo *sociológica*², no qu
normas.

Nesse sentido,
norma) e *sociológica*
conectados.

Para o uso do r
dos *precedentes* no
que antecederam à
condicionantes de

- (1) os problemas sintáticos, que se referem a questões léxicas, isto é, à conexão das palavras em uma sentença;
- (2) os problemas lógicos, que se referem à conexão de uma expressão com outras expressões dentro de um contexto; e
- (3) os problemas sistemáticos, que se referem à conexão das sentenças em um todo orgânico.

Diz Tercio que a doutrina usualmente denomina de *interpretação gramatical* os (1) *problemas sintáticos* (léxicos) identificados, sendo este apenas um ponto de partida da análise do *problema*, e não seu ponto de chegada. É insuficiente parar nesse aspecto, devendo ser utilizados outros métodos interpretativos para solucionar o impasse.

Quando são identificados (2) *problemas lógicos*, a doutrina costuma denominar de *interpretação lógica*, que lida com as palavras da norma sob a forma de *conceitos*. Também aqui, tal como nos problemas *sintáticos*, apenas é *identificado* o problema, o que é insuficiente para uma solução.

Por fim, os (3) *problemas sistemáticos* enfrentam a pressuposição hermenêutica da unidade sistêmica do ordenamento, que tem em seu ápice a Constituição, que estabelece os princípios gerais do sistema, *devendo a norma ser interpretada de forma harmônica com todos eles e não de forma isolada em seu contexto* e nem em sua concatenação imediata (devem-se considerar os parágrafos e incisos, bem como sua correlação com outras referências correlatas).

07. O segundo método exposto por Tercio é o da *interpretação histórica e sociológica*², no qual se identificam a (1) ambiguidade e a (2) vaguidade das normas.

Nesse sentido, é útil identificar aspectos *históricos* (referentes à *gênese* da norma) e *sociológicos* (referentes ao contexto social da norma), que são interconectados.

Para o uso do método *histórico*, Tercio recomenda ao intérprete a análise dos *precedentes normativos*, “isto é, de normas que vigoraram no passado e que antecederam à nova disciplina para, por comparação, entender os motivos condicionantes de sua gênese”.

2. FERRAZ JR., Tercio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito*. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019. p. 261-265.

Já no âmbito sociológico, o intérprete deve “verificar as funções do comportamento e das instituições sociais no contexto social em que ocorrem”.

Nesse sentido, a utilização do *método* interpretativo *histórico* e *sociológico* pode assumir duas formas:

- (1) pelo controle da *ambiguidade* (que expressa um conceito jurídico indeterminado) por meio de interpretação conotativa, isto é, conferindo um conceito quanto à intenção do uso do termo genérico; ou
- (2) pelo controle da *vaguidade* (que expressa um conceito jurídico *valorativo*) por meio de *interpretação denotativa*, isto é, estabelecendo *quais* objetos estão abarcados pelo conceito.

Nesse sentido, se a expressão normativa é vaga ou ambígua, usa-se o método *histórico* para identificar a *gênese* de sua inclusão na norma, bem como o método *sociológico* para identificar o *contexto social* em que tal expressão deve ser analisada quando estiver sendo aplicada.

08. Tercio expõe o terceiro método, denominado de *interpretação teleológica e axiológica*³, que diz respeito a questões pragmáticas *stricto sensu*, se reportando fortemente à carga emocional das palavras. Pressupõe-se que sempre é possível atribuir um propósito às normas, que podem ser “os fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum”, como consta da Lei de Introdução ao Direito Brasileiro.

A interpretação (1) *teleológica* busca a *finalidade* e (2) a *axiológica* busca os *valores* do ordenamento jurídico, e dão margem ao intérprete para a configuração de um sentido. Diversamente da interpretação *sistemática*, que também busca uma cabal e coerente unidade no sistema, a interpretação teleológica e axiológica, “parte das consequências avaliadas das normas e retorna para o interior do sistema. É como se o intérprete tentasse fazer com que o legislador fosse capaz de mover suas próprias previsões, pois as decisões dos conflitos parecem basear-se nas previsões de suas próprias consequências. Assim, não

3. FERRAZ JR., Tercio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito*. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019. p. 265-267.

importa a norma
serve para con

III O Impos sua interpre

09. Exposta
terpretativos, v
letivo) incida s
ambiente ou à
sar os textos ju
proposto pelo

Entende-se
cia sobre a exp
verifica-se que
com a Constit
ambiente.

10. Iniciem
art. 153, atrib
bre a “produçã
prejudiciais à s

No art. 153
“na extração, c
em que a alíq
mercado do pr

A expressã
leuma, tendo s
elaboração do
territorial, em
tem levado mu

Melhor ana
destino, rumo

4. FERRAZ JR., T
p. 266-267.

importa a norma, ela há de ter, para o hermenêuta, sempre um objetivo que serve para controlar até as consequências da previsão legal¹⁴.

III O Imposto Seletivo sobre a atividade mineral na EC 132 e sua interpretação

09. Exposta a doutrina de Tercio Sampaio Ferraz Jr. sobre os métodos interpretativos, verifica-se que o governo federal propõe que o IS (Imposto Seletivo) incida sobre a extração de bens minerais que sejam danosos ao meio ambiente ou à saúde. Para bem compreender seu alcance, é necessário analisar os textos jurídicos, o que foi aprovado pela EC 132/2023, e o que está sendo proposto pelo PLP 68.

Entende-se que a norma constitucional aprovada não permite sua incidência sobre a exportação de bens minerais. Além disso, observando o PLP 68, verifica-se que a proposta de tributar o minério de ferro está em descompasso com a Constituição, pois esse bem mineral não faz mal à saúde nem ao meio ambiente.

10. Iniciemos pela análise constitucional. A EC 132 inseriu o inciso VIII ao art. 153, atribuindo competência à União para instituir o 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”.

No art. 153 também foi inserido o inciso VII do § 6º, no qual consta que, “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”.

A expressão “independentemente da destinação” vem criando muita celeuma, tendo sido entendido pelo Poder Executivo da União, responsável pela elaboração do Projeto de Lei Complementar 68, que se trata de destinação *territorial*, embora o texto não contenha essa determinação expressa, o que tem levado muitos comentaristas a erro.

Melhor analisando, a palavra “destinação” pode significar tanto “direção, destino, rumo, caminho, rota, orientação, curso, trilha, meta”, quanto pode

4. FERRAZ JR., Tercio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito*. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019. p. 266-267.

significar “finalidade ou serventia”, no sentido de “fim, objetivo, propósito, aplicação, emprego, uso, efeito, desígnio”. Assim, utilizar a expressão “destinação” no sentido unívoco de “destinação territorial”, é deveras apressado, sendo possível interpretar a palavra “destinação” no sentido de “finalidade ou serventia”, como exposto.

Sendo o texto plurívoco, e não unívoco, quanto à palavra “destinação”, como solucionar juridicamente essa diversidade de sentidos? Resposta: respeitando a Constituição, na qual foi igualmente inserido pela EC 132, no art. 153, o § 6º, I, no qual consta que o IS: “não incidirá sobre as exportações”.

Tal exegese normativa segue os diversos métodos interpretativos indicados por Tercio Sampaio Ferraz Jr.

Pelo método interpretativo *gramatical, lógico e sistemático*, é identificado o problema *léxico e lógico*, solucionando-o pela via *sistemática*, conectando o inciso I ao inciso VII, ambos do § 6º do art. 153, introduzidos pela EC 132/2023. Logo, a interpretação sistemática faz com que os dois incisos sejam interconectados, e não isolados, em face da plurivocidade da palavra “destinação”, que não se refere apenas ao *território*, mas à *finalidade*. A conexão possível entre os dois incisos concede interpretação sistemática ao preceito, fazendo prevalecer o uso da palavra “destinação” no sentido de *finalidade*, e não *territorial*.

Pela via da *interpretação histórica e sociológica*, identifica-se a *ambiguidade* e a *vagueza* da norma, expressa pela palavra “destinação”, observando, por esse método, que a tributação das exportações não teve lugar em nosso país e é contra a regra geral que comanda as relações tributárias durante a vigência da CF/1988, o que se destaca pelo advento da Lei Kandir (LC 87/1996), e pela constatação de que a imunidade tributária nas exportações tem por fundamento o princípio do país do destino, o que determina a exoneração do ônus tributário do produto/mercadoria com destino ao exterior⁵.

Nesse contexto, a *mens legislatoris* resta soterrada em segundo plano.

Usando o método *interpretativo teleológico e axiológico*, verifica-se que esta interpretação jurídica se coaduna com a lógica econômica, que considera a exportação de tributos um procedimento nefasto para qualquer país e para o comércio internacional. No sentido *teleológico*, atinge-se a finalidade de ampliar e facilitar as exportações brasileiras, não as onerando fiscalmente. E no sentido *axiológico* o intuito é valorar negativamente a tributação das exportações.

5. BEVILACQUA, Lucas. *Incentivos fiscais às exportações*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018. p. 58.

Assim, para da
mativo, o sentido
conectada com to
mesmo artigo e p
toda e qualquer ex

Com isso, a in
tinação” é no sent
ritorialidade”, con

Sendo assim, c
ventia”? Sem esgot
em bens minerais
granito, mármore
bre), na indústria
(enxofre, sal-gema
de vidro e cerâmi
mética (talco, caul
platina, diamante
fato, potássio, calc
platina, paládio, r

A interpretação
6º, VII, é no senti
pendentemente d
de 1% do valor d
ção, conforme o i
Constituição pela

Logo, é incong
contempla a possib

IV A mineração

11. Ultrapassa
do PLP 68, em del
Exposição de Mo
idos”, que “o Proj
de ferro, de petró

Assim, para dar consistência e coerência à interpretação desse texto normativo, o sentido da expressão “destinação” deve ser lido de forma interconectada com todo o texto constitucional vigente, incluindo o inciso I do mesmo artigo e parágrafo (art. 153, § 6º), que veda a incidência do IS sobre toda e qualquer exportação de bens e serviços.

Com isso, a interpretação constitucional adequada para a expressão “destinação” é no sentido de que se refira à “finalidade ou serventia” e não à “territorialidade”, com respeito à Constituição.

Sendo assim, qual o sentido de “destinação” enquanto “finalidade ou serventia”? Sem esgotar o rol, identificam-se as seguintes *finalidades* ou *serventias* em bens minerais que são utilizados na construção civil (areia, brita, calcário, granito, mármore), na indústria metalúrgica (minério de ferro, bauxita, cobre), na indústria energética (carvão mineral, urânio), na indústria química (enxofre, sal-gema), na indústria eletrônica (silício, lítio, tântalo), na indústria de vidro e cerâmica (areia silicosa, argilas), na indústria farmacêutica e cosmética (talco, caulim), na indústria de joalheria e objetos de luxo (ouro, prata, platina, diamantes, esmeraldas e outras pedras preciosas), na agricultura (fosfato, potássio, calcário agrícola), na indústria automobilística (aço e alumínio, platina, paládio, ródio), dentre várias outras.

A interpretação coerente e consistente da norma constante do art. 153, § 6º, VII, é no sentido de que o IS incidirá na extração, sendo cobrado independentemente da finalidade ou de sua serventia, sendo a alíquota máxima de 1% do valor de mercado do produto, vedada sua incidência na exportação, conforme o inciso I do mesmo artigo e parágrafo – todos inseridos na Constituição pela EC 132.

Logo, é incongruente e inconsistente a interpretação de que a Constituição contempla a possibilidade de incidência do IS na exportação de bens minerais.

IV A mineração no PLP 68

11. Ultrapassada a fase da interpretação constitucional, passa-se à análise do PLP 68, em debate no Congresso Nacional. Lê-se nos itens 264 e 265 de sua Exposição de Motivos, sob o título “Tributação sobre bens minerais extraídos”, que “o Projeto propõe a incidência do IS sobre a extração de minério de ferro, de petróleo e de gás natural. A proposta prevê a incidência do IS

na primeira comercialização pela empresa extrativista, ainda que o minério tenha como finalidade a exportação”.

Isso espelha o que consta do art. 393 do PLP 68, assim redigido: “Fica instituído o Imposto Seletivo – IS, de que trata o inciso VIII do art. 153 da Constituição Federal, incidente sobre a produção, extração, comercialização ou importação de bens prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente”. E no Anexo XVIII consta apenas o minério de ferro como o único bem mineral a ser tributado pelo IS.

Cabe a pergunta: O bem mineral *ferro* é prejudicial à saúde ou ao meio ambiente?

A pergunta não é destituída de propósito. A redação do art. 153, VIII é clara ao determinar a incidência do IS sobre “bens” que sejam “prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente”. Logo, o foco da norma é o “bem”, no caso o minério de ferro, e não a “atividade” de produção mineral ferrífera.

Pode-se argumentar que a atividade de produção mineral é danosa ao meio ambiente, muito em face dos lamentáveis desastres ambientais ocorridos nos últimos anos, que se constituem em pontos isolados na trajetória da produção mineral ao longo de séculos neste país, mas dizer que o bem mineral *ferro* faz mal ao meio ambiente ou à saúde é um completo e arrematado despropósito.

O que o PLP 68 pretende é tributar a *atividade* produtiva do minério de ferro, o que é contra o que determina a Constituição, alterada pela EC 132, nos artigos e incisos anteriormente transcritos. O texto da norma constitucional é delimitado: a incidência é sobre o *bem*, e não sobre a *atividade*.

O foco deve ser em bens minerais que fazem mal à saúde, tais como o asbesto (amianto), utilizado em construção e isolamento, que pode causar doenças pulmonares graves; o chumbo, que pode causar anemia e problemas renais; o mercúrio, usado na mineração de ouro, que pode causar danos ao sistema nervoso central, rins e outros órgãos; o arsênio, utilizado em alguns pesticidas, que pode causar câncer de pele, pulmão, bexiga e outros problemas de saúde; o cádmio, usado em baterias, que pode levar a danos renais, problemas ósseos e câncer; o urânio, utilizado em energia nuclear, que em sua forma radioativa, pode causar danos ao fígado e rins, bem como aumentar o risco de câncer, dentre outros minérios.

Esses bens minerais poderiam vir a ser objeto do Imposto Seletivo, a depender de análises físico-químicas relativas às propriedades específicas

encontradas em t
federal ao propor

Tudo indica qu
arrecadatório, poi
zidas para os mer
desvirtuamento d
saúde e o meio am

De fato, observ
de alíquota adicio
Mineral), institui
entes federados.

V Conclusões

12. Conclui-se
tém em seu texto a
a regra geral da Co
mite interpretar o
devendo ser adotac

No mesmo sent
vidade produtiva d
estabelecidos, que
ferro, enquanto *ben*
o distingue do mer

É irônico, para
reforma tributária,
que aprovou no âm

encontradas em território nacional, mas ficaram de fora do radar do governo federal ao propor o PLP 68.

Tudo indica que o propósito do governo federal no PLP 68 foi, de um lado, arrecadatório, pois o ferro é uma das principais *commodities* minerais produzidas para os mercados interno e externo, o que, de outro lado, aponta para o desvirtuamento do IS, cuja principal função não é arrecadar, mas proteger a saúde e o meio ambiente.

De fato, observando o modelo apresentado, o IS mais parece uma espécie de alíquota adicional de CFEM (Compensação Financeira para a Exploração Mineral), instituindo uma partilha federativa desvantajosa para os demais entes federados.

V Conclusões

12. Conclui-se afirmando que o IS, instituído pela EC 132/2023, não contém em seu texto a possibilidade de incidência sobre exportações, respeitando a regra geral da Constituição, uma vez que a interpretação jurídica não permite interpretar o texto normativo apenas por meio da vontade do legislador, devendo ser adotados diversos métodos interpretativos da norma escrita.

No mesmo sentido, o que o PLP 68 estabelece é uma incidência sobre a *atividade* produtiva do minério de ferro, o que ultrapassa os limites normativos estabelecidos, que cingem a incidência a *bens e serviços*. Conforme exposto, o ferro, enquanto *bem mineral* não faz mal à saúde ou ao meio ambiente, o que o distingue do mercúrio, do urânio e de outros bens minerais.

É irônico, para dizer o mínimo, que o PLP 68, que busca regulamentar a reforma tributária, esteja desde logo propondo descumprir a EC 132/2023, que aprovou no âmbito constitucional a reforma tributária.