



**Universidade do Estado do Rio de Janeiro**

Centro de Ciências Sociais

Faculdade de Direito

Iuri Engel Francescutti

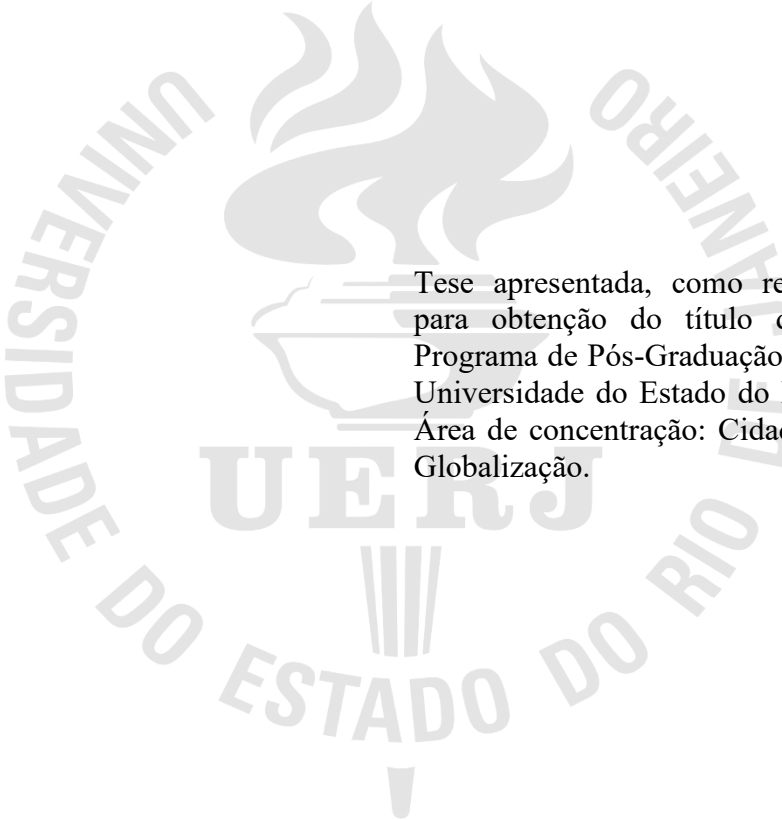
**Imposto do pecado no século XXI: a ineficácia do imposto seletivo da EC  
132/2023 na redução do consumo de produtos potencialmente nocivos à  
saúde**

Rio de Janeiro

2025

Iuri Engel Francescutti

**Imposto do pecado no século XXI: a ineficácia do imposto seletivo da EC 132/2023 na redução do consumo de produtos potencialmente nocivos à saúde**



Tese apresentada, como requisito parcial para obtenção do título de Doutor, ao Programa de Pós-Graduação em Direito, da Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Área de concentração: Cidadania, Estado e Globalização.

Orientador: Prof. Dr. Carlos Alexandre de Azevedo Campos

Rio de Janeiro

2025

CATALOGAÇÃO NA FONTE  
UERJ/REDE SIRIUS/BIBLIOTECA CCS/C

F815 Franciscutti, Iuri Engel

Imposto do pecado no século XXI: a ineficácia do imposto seletivo da EC 132/2023 na redução do consumo de produtos potencialmente nocivos à saúde/ Iuri Engel Franciscutti. - 2025.

196 f.

Orientadora: Prof. Dr. Carlos Alexandre de Azevedo Campos.

Tese (Doutorado). Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Faculdade de Direito.

1. Tributos - Teses. 2.Custos – Teses. 3.Paternalismo – Teses. I.Campos, Carlos Alexandre de Azevedo. II. Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Faculdade de Direito. III. Título.

CDU 347.73

Bibliotecária: Marcela Rodrigues de Souza CRB7/5906

Autorizo, apenas para fins acadêmicos e científicos, a reprodução total ou parcial desta tese, desde que citada a fonte.

---

Assinatura

---

Data

Iuri Engel Francescutti

**Imposto do pecado no século XXI: a ineficácia do imposto seletivo da EC 132/2023 na redução do consumo de produtos potencialmente nocivos à saúde**

Tese apresentada, como requisito parcial para obtenção do título de Doutor, ao Programa de Pós-Graduação em Direito, da Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Área de concentração: Cidadania, Estado e Globalização.

Aprovado em 12 de fevereiro de 2025.

Banca Examinadora:

---

Professor Dr. Carlos Alexandre de Azevedo Campos (Orientador)  
Faculdade de Direito – UERJ

---

Professor Dr. Sergio André Rocha  
Faculdade de Direito – UERJ

---

Professor Dr. Gustavo da Gama Vital de Oliveira  
Faculdade de Direito – UERJ

---

Professor Dr. Paulo Antonio Caliendo Velloso da Silveira  
Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul

---

Professor Dr. André Parmo Folloni  
Pontifícia Universidade Católica do Paraná

Rio de Janeiro

2025

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço à minha esposa, Daniela, pelo incansável apoio nesta empreitada.

*É um erro capital teorizar antes de se ter os dados. Insensivelmente, começa-se a distorcer os fatos para adaptá-los às teorias, em vez de fazer com que a teorias se adaptem aos fatos.*

Sherlock Holmes

## RESUMO

FRANCESCUTTI, Iuri Engel. *Imposto do pecado no século XXI: a ineficácia do imposto seletivo da EC 132/2023 na redução do consumo de produtos potencialmente nocivos à saúde*. 196 f. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Estadual do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2025.

Neste trabalho, investigam-se as possíveis razões que podem fundamentar a tributação majorada de algo, confrontando tais razões com a ideia de extrafiscalidade. Identifica-se que a tributação majorada sobre o consumo, antes calcada numa ideia moralista de pecado, passa a agregar como justificativa a necessidade de combater custos internos de atividades tidas por nocivas à saúde do indivíduo, além de fazer frente aos custos externos gerados para a sociedade, tal como se explicitou pretender por meio do imposto seletivo previsto na EC nº 132/2023. Partindo-se dessa premissa, investiga-se as bases filosóficas para intervenções estatais no consumo individual, concluindo-se que a tributação não se mostra como o meio mais adequado de correção de eventuais assimetrias de informação. Discute-se os achados da economia comportamental, para também concluir que eles não sustentam a tributação como meio adequado de intervenção estatal. No que constitui o foco do trabalho, investiga-se a eficácia da tributação na redução do consumo de alimentos tidos por nocivos à saúde, concluindo-se que ela é muito pequena, menor do que se costuma projetar, uma vez que os estudos existentes ignoram os efeitos da multicolinearidade. Por fim, identifica-se que a maior parte de tais produtos tidos por nocivos à saúde não geram custos externos, ou tais custos não são significativos. Por outro lado, a tributação agravada gera inúmeros efeitos adversos para a sociedade.

Palavras-chave: Imposto do pecado; extrafiscalidade; tributação majorada; custos internos; paternalismo; assimetria de informação; economia comportamental; ineficácia; custos externos; efeitos adversos.

## ABSTRACT

FRANCESCUTTI, Iuri Engel. *Sin tax in the 21st century: the ineffectiveness of the EC 132/2023 selective tax in reducing the consumption of products potentially harmful to health*. 196 f. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Estadual do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2025.

In this work, we investigate the possible reasons that may justify the increased taxation of something, comparing such reasons with the idea of extrafiscality. It is identified that the increased taxation on consumption, previously based on a moralistic idea of sin, now adds as a justification the need to combat internal costs of activities considered harmful to the individual's health, in addition to facing the external costs generated for the society, as it was clearly intended through the selective tax provided for in EC n° 132/2023. Based on this premise, the philosophical bases for state interventions in individual consumption are investigated, concluding that taxation does not appear to be the most appropriate means of correcting possible information asymmetries. The findings of behavioral economics are discussed, also concluding that they do not support taxation as an appropriate means of state intervention. In what constitutes the focus of the work, the effectiveness of taxation in reducing the consumption of foods considered harmful to health is investigated, concluding that it is very small, smaller than what is usually projected, since existing studies ignore the effects of multicollinearity. Finally, it is identified that the majority of such products considered harmful to health do not generate external costs, or such costs are not significant. On the other hand, increased taxation generates numerous adverse effects on society.

Keywords: Sin tax; extrafiscality; increased taxation; internal costs; paternalism; information asymmetry; behavioral economics; ineffectiveness; external costs; adverse effects.

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Consumo e preço do cigarro nos EUA, 1940 a 1999.....	89
Figura 2 – Consumo versus preço e tributação de cigarro nos EUA, 1970 a 1999....	90
Figura 3 – Consumo de cigarro frente a aumento do preço na década de 1990.....	92
Figura 4 – Medidas restritivas ao fumo nos EUA, por Estado.....	94
Figura 5 – Consumo percentual de cigarro no Brasil, 1989 a 2023.....	100
Figura 6 – Variação do consumo cigarro na Europa de 1970 a 2015.....	108

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 –	Percentual de fumantes e tributação sobre o cigarro nos países europeus, 2024.....	106
------------	--	-----

## SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	11
1 TRIBUTAÇÃO AGRAVADA SOBRE O CONSUMO: JUSTIFICATIVAS, ALCANCE E PRESSUPOSTOS DA ANÁLISE CONSTITUCIONAL .....	16
1.1 Considerações iniciais sobre extrafiscalidade.....	16
1.2 Justificativas para a tributação agravada sobre o consumo.....	20
1.3 A expansão das <i>sin taxes</i> e a reforma tributária brasileira de 2023.....	28
1.4 Pressupostos da análise constitucional das <i>health taxes</i> .....	39
2 PATERNALISMO, CUSTOS INTERNOS E ESCOLHA RACIONAL.....	45
2.1 Paternalismo.....	45
2.2 Tributação, paternalismo e o plano deontológico do liberalismo.....	46
2.3 Custos internos e escolha racional.....	54
2.4 Escolha racional e economia comportamental.....	63
2.5 Escolha racional e informação adequada.....	70
3 INEFICÁCIA DAS <i>HEALTH TAXES</i> .....	78
3.1 Eficiência na tributação e <i>health taxes</i> .....	78
3.2 <i>Hidden taxes</i> e saliência fiscal.....	80
3.3 Elasticidade da demanda e suas dificuldades.....	83
3.4 Elasticidade da demanda do cigarro: preço e outros fatores.....	86
3.5 Eficácia das demais medidas regulatórias em relação ao cigarro.....	95
3.6 Impacto da tributação (e demais medidas) sobre o consumo de cigarro no Brasil em comparação ao mundo.....	98
3.7 A elasticidade de outros produtos potencialmente sujeitos às <i>health taxes</i> .....	108
3.8 Análise constitucional das <i>health taxes</i> diante da ineficácia e da desnecessidade .....	117
4 EFEITOS ADVERSOS DAS <i>HEALTH TAXES</i> .....	120
4.1 Heterogeneidade, regressividade e injustiça.....	120
4.2 Demais efeitos adversos individuais.....	131
4.3 Demais efeitos adversos sociais: contrabando, lobby, substituição mais nociva e avaliação social da nocividade.....	134
4.4 Análise constitucional das <i>health taxes</i> diante dos efeitos adversos.....	140
5 CUSTOS EXTERNOS.....	142

5.1	<b>Considerações iniciais sobre custos externos e externalidade.....</b>	142
5.2	<b>Dificuldades de quantificação dos custos externos, heterogeneidade e injustiça.....</b>	146
5.3	<b>Cigarros realmente geram custos externos? As ações judiciais contra a indústria do cigarro.....</b>	148
5.4	<b>Alimentos com gordura saturada, bebidas açucaradas e bebidas alcoólicas realmente geram custos externos?.....</b>	156
5.5	<b>Diferentes modelos de enfrentamento a custos externos.....</b>	158
5.6	<b>A contradição entre reduzir consumo e aumentar receita; a dependência financeira dos governos.....</b>	160
	<b>CONCLUSÃO.....</b>	165
	<b>REFERÊNCIAS.....</b>	168

## INTRODUÇÃO

Em 2023, o Brasil conseguiu, finalmente, aprovar a reforma constitucional da tributação do consumo. Por meio da Emenda Constitucional nº 132, unificaram-se tributos antes dispersos entre diferentes entes da Federação, visando a tornar o sistema tributário menos complexo e, com isso, quem sabe, até mesmo mais justo. No mínimo, o novo modelo aprovado fomenta importantes discussões até então submersas, como, por exemplo, o *trade-off* entre não cumulatividade e simplicidade,<sup>1</sup> a disparidade histórica entre a tributação de mercadorias e de serviços e suas possíveis justificativas, os milhares de setores que se favorecem de benefícios fiscais concedidos de forma arbitrária e, com isso, pressionam a tributação sobre os demais segmentos e, principalmente, o enorme peso que a tributação do consumo possui no cenário nacional.

Além disso, a reforma tributária trouxe a figura do *imposto seletivo*, que terá por objetivo (declarado expressamente nos trabalhos que levaram à edição da EC 132), entre outras coisas, reduzir o consumo de produtos considerados “prejudiciais à saúde” do indivíduo. Se antes o foco eram cigarro e bebidas alcoólicas, agora há uma pressão crescente para que se use a tributação como instrumento de combate à obesidade. A criação dessa figura não é uma exclusividade brasileira, não obstante seja a antítese do que se defende como o modelo de ouro da tributação do consumo (alíquotas uniformes, tributação no destino, crédito amplo, incidência ampla etc.). No mundo, vemos um crescente movimento de tributação agravada do que podemos chamar de “produtos desfavorecidos”, isto é, produtos considerados nocivos à saúde do indivíduo (ou danosos ao meio ambiente).

Se historicamente a defesa desse tipo de tributação pautava-se em questões meramente morais (daí a expressão *sin taxes* ou, em português, *tributos do pecado*, até hoje empregada), há algum tempo ela passou a fundar-se, por um lado, numa visão paternalista de Estado (no caso do Brasil, escorada em normas constitucionais), na qual seria sua atribuição corrigir as condutas dos indivíduos, na medida em que esses nem sempre agiriam de forma totalmente racional (abrindo-se aqui um grande leque de pesquisa da economia comportamental sobre

---

<sup>1</sup> Em geral, acredita-se que uma tributação não cumulativa proporcionaria um maior respeito à capacidade contributiva do contribuinte, porque, em princípio, tal modelo só tributa o valor agregado pelo contribuinte ao preço do produto, aproximando-se de uma tributação sobre o ganho que o contribuinte extrai de um negócio jurídico. Entretanto, o controle de uma tributação não cumulativa pode gerar grandes custos de conformidade, na proporção das restrições à apropriação de crédito e das exceções previstas no sistema, uma vez que exige do contribuinte (e da fiscalização) rigoroso controle e classificação sobre as aquisições e os correspondentes créditos apropriados.

vieses cognitivos) e não teriam acesso à informação adequada sobre a nocividade dos produtos, bem como, por outro lado, numa necessidade de internalizar eventuais custos externos de uma atividade.

A grande preocupação com o novo imposto parece ser a sua abrangência.<sup>2</sup> Todos querem estar fora do raio de incidência da tributação agravada, assim como, no sistema tributário pré-reforma ainda vigente, todos querem um benefício fiscal para chamar de seu. Ninguém parece preocupado em discutir, entretanto, a eficácia desse modelo de tributação como instrumento de desestímulo ao consumo de produtos tidos por nocivos à saúde individual, o que acredito ser fundamental.

Uma intervenção dessa envergadura na liberdade de escolha das pessoas (e que caminha em sentido contrário às próprias ideias que nortearam a reforma da tributação sobre o consumo) e que afeta, de forma proposital, apenas uma parcela dos consumos precisa, necessariamente, passar num teste de proporcionalidade, isto é, deve se mostrar uma medida adequada, sendo capaz, assim, de atingir o fim almejado, o que está relacionado com a sua eficácia; deve ser necessária, de modo que não existam outras medidas menos gravosas (menos invasivas) que proporcionem igual ou melhor resultado; e deve atender à proporcionalidade em sentido estrito, sem afetar demasiadamente outros valores igualmente prestigiados pela Constituição Federal.<sup>3</sup>

O foco deste trabalho é pragmático-normativo: submeter esse imposto seletivo da EC 132 (embora numa perspectiva não exclusiva do cenário brasileiro) a um teste de proporcionalidade. Uma abordagem, portanto, menos filosófica, ainda que umas poucas linhas sejam dedicadas sob esse prisma a tratar de paternalismo estatal. A hipótese que assumi é que esse imposto, supondo um (declarado) propósito extrafiscal, não supera tal teste, mas que, a despeito disso, não se pode falar de uma inconstitucionalidade *prima facie*.

O que eu pretendo demonstrar neste trabalho, em primeiro lugar, é que, em princípio, não existe uma irracionalidade na conduta do indivíduo que consome algo considerado nocivo para sua saúde, não se justificando, assim, a intervenção do Estado (por meio de uma atuação paternalista) em consumos que não afetem terceiros. Não há dúvida que a propaganda (especialmente a televisiva e em redes sociais) possui um enorme poder de persuasão sobre o indivíduo e que, de fato, pode ser difícil ou muito custoso se informar adequadamente sobre a

---

<sup>2</sup> Nesse sentido, por exemplo, confira-se: OTTA, Lu Aiko. *Seletivo, um tributo em atitude suspeita*. Valor Econômico, 03/04/2024, p. A2.

<sup>3</sup> FOLLONI, André Parmo; FLORIANI NETO, Antonio Bazilio; OLIVEIRA, Willian Batista de. Tributação do vício (sin taxation): fiscalidade e desigualdade sob a aparência de extrafiscalidade. *NOMOS: Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC*, v.41, n.1, 2021, p. 219.

nocividade de certos produtos. Entretanto, como pretendo demonstrar neste trabalho, a tributação não parece ser o instrumento mais adequado para correção dessa falha. Antes, parece-me que desinformação se combate com informação, e hoje existem técnicas que transmitem ao consumidor de forma eficaz informações a respeito dos riscos associados a determinados produtos (por exemplo, aqueles ricos em gorduras saturadas), constituindo a tributação uma estratégia simplista e demagoga para tal propósito.

Em segundo lugar – e aqui reside o principal foco do trabalho – pretendo questionar, a partir de uma análise econômica do direito,<sup>4</sup> a premissa usualmente aceita quanto à eficácia da tributação na redução do consumo de produtos nocivos.<sup>5</sup> Embora os estudos hoje existentes já sugiram que a demanda de tais produtos possui baixa elasticidade frente ao preço, tais estudos não consideram o efeito de outros fatores independentes (multicolinearidade), o que indica que o potencial efeito da tributação sobre o consumo é ainda menor do que as pesquisas projetam. Questiona-se, assim, a *adequação* da medida, uma vez que ela não é eficaz para atingir o fim almejado (ao menos no discurso) pelo legislador.

Como veremos ao longo deste trabalho, existem outros instrumentos de intervenção menos invasivos e muito mais eficazes na redução do consumo de produtos nocivos do que a tributação. Questiona-se, assim, a *necessidade* da medida.

Se por um lado a tributação agravada sobre determinados produtos, como forma de reduzir seu consumo ou fazer frente a custos externos, carece de fundamentação científica, por outro ela gera inúmeros efeitos adversos à sociedade. Do ponto de vista individual, ela torna o sistema tributário ainda mais regressivo (a partir de uma análise fundada na teoria do sacrifício), além de ignorar medidas compensatórias que podem até mesmo aumentar o impacto negativo do consumo, como, por exemplo, fumar cigarros mais baratos de pior qualidade. Já sob o ponto de vista coletivo, a tributação agravada fomenta o mercado ilegal (e todo o seu entorno), assim como cria um ambiente de conformação social com o consumo nocivo, como se, a partir de

---

<sup>4</sup> A análise econômica do direito pressupõe um estudo das leis sob uma perspectiva científica, exigindo, assim, coerência teórica e teste empírico de hipóteses deduzidas a partir de tal teoria. Para um debate mais profundo sobre essa abordagem metodológica, confira-se: CALIENDO, Paulo. *Direito tributário e análise econômica do Direito: uma visão crítica*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

<sup>5</sup> O Brasil é signatário da Convenção-Quadro da Organização Mundial de Saúde para Controle do Tabaco (CQCT/OMS), que prevê, entre outras medidas, o uso da tributação agravada para reduzir o consumo. Alguns autores chegam a sugerir que esse seria um tema com pouca controvérsia e que a tributação agravada sobre produtos que fazem mal à saúde seria uma imposição constitucional. Nesse sentido, confira-se: PISCITELLI, Thatiane; TELES, Davi. Tributação de cigarros, bebidas açucaradas e agrotóxicos: quais as alternativas às contradições brasileiras? In: PISCITELLI, Thatiane; CARVALHO, Adriana (Org.). *Tributos saudáveis*. São Paulo: Thompson Reuters, 2023, p. 125-126.

então, ele estivesse avalizado (e, assim, normalizado) pelo Estado. Questiona-se, assim, a *proporcionalidade estrita da medida*.

Por fim, em terceiro lugar, pretendo questionar outra premissa usualmente aceita, de que o consumo de produtos nocivos, tais como cigarro, bebidas alcoólicas e alimentos ricos em gorduras saturadas e bebidas açucaradas gerariam enormes custos externos para a sociedade, uma vez que tal cálculo precisa levar em consideração a economia gerada à sociedade pelas mortes prematuras, ainda que isso possa constituir um ponto sensível sob a perspectiva moral. Estudos sugerem que os consumidores de tais produtos nocivos, em termos financeiros, proporcionam uma economia à sociedade.

A tributação de produtos nocivos, como se verá ao final, é apenas uma forma de arrecadar recursos substanciais, de forma estável e para uso em despesas gerais, sem relevante custo político, a despeito das exposições de motivos constantes dos projetos que fundamentaram a criação dessa figura tributária.

Muito embora o imposto seletivo da EC 132 não passe num teste de proporcionalidade e desvie-se da noção de capacidade contributiva, recrudescendo a regressividade do sistema tributário, a conclusão a que se chega neste trabalho é que isso não implica numa inconstitucionalidade *prima facie*. Isto porque o desenho constitucional proposto não afeta o núcleo essencial de qualquer direito individual tido como cláusula pétrea. Futuras análises sobre o imposto seletivo que vier a ser efetivamente instituído por lei serão importantes para confirmar, concretamente, as críticas aqui destacadas.

Embora o imposto seletivo previsto na reforma tributária também alcance produtos nocivos ao meio ambiente, o foco deste trabalho está restrito à tributação sobre o consumo de produtos considerados diretamente nocivos à saúde (as chamadas *health taxes*), ainda que, de certa forma, saúde e meio ambiente estejam, em alguma medida, interligados.<sup>6</sup> Ainda, não serão analisados neste trabalho os projetos de lei visando à regulamentação desse imposto seletivo. Primeiro, porque a essência deste trabalho foi produzida antes que qualquer projeto fosse tornado público. Segundo, porque projetos por enquanto são só isso: projetos. Terceiro, porque, embora o trabalho tenha por premissa o cenário brasileiro, muito do exame que será feito tem uma pretensão mais abrangente, válida em qualquer sistema tributário.

---

<sup>6</sup> Nesse sentido, sugerindo que, no Brasil, a ideia de internalizar custos externos via tributação surge, no direito ambiental, com o princípio do poluidor-pagador, confira-se: BARBOSA, Isabel; FONSECA, Vinícius; CABRERA, Oscar A. Externalidades negativas: harmonizando impostos de saúde e responsabilidade civil no contexto da prevenção de doenças crônicas não transmissíveis. In: PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Org.). *Tributos saudáveis*. São Paulo: Thompson Reuters, 2023, p. 117.

O trabalho está dividido da seguinte forma: no capítulo I, discutirei o conceito de extrafiscalidade, as mais variadas razões usadas para justificar a tributação agravada sobre algum produto e, ainda, discorrerei brevemente sobre a mudança nos argumentos usados para justificar a implantação das *sin taxes* e a ampliação de sua abrangência nos tempos atuais. No capítulo II, abordarei as principais críticas ao paternalismo no plano deontológico (embora não seja o foco deste trabalho abordar aspectos filosóficos da tributação), e discutirei a racionalidade das escolhas individuais frente a consumos tidos por nocivos. Ao final, tratarei do problema da assimetria de informação e das possíveis estratégias para corrigir essa falha de mercado. No capítulo III, discutirei a eficácia da tributação agravada como medida para reduzir o consumo de produtos nocivos e o impacto de outras medidas alternativas. No capítulo IV, tratarei dos aspectos negativos ao indivíduo relacionados à tributação para fazer frente a custos internos, abordando a questão da heterogeneidade da população, da regressividade da tributação sobre o consumo e do possível agravamento da saúde do indivíduo em razão da alteração do padrão de consumo. Abordarei, ainda, potenciais efeitos sociais adversos da tributação agravada, como o aumento da criminalidade. No capítulo V, tratarei dos custos externos e das controvérsias a respeito da sua efetiva existência em relação a determinados produtos tidos por nocivos. Ao final, a conclusão.

# 1. TRIBUTAÇÃO AGRAVADA SOBRE O CONSUMO: JUSTIFICATIVAS, ALCANCE E PRESSUPOSTOS DA ANÁLISE CONSTITUCIONAL

## 1.1. Considerações iniciais sobre extrafiscalidade

O propósito ordinário (e mais óbvio) da maior parte dos tributos é arrecadar recursos para fazer frente às despesas públicas. Fala-se em tributos com finalidade *fiscal*. Por outro lado, diz-se que um tributo tem finalidade *extrafiscal* quando sua instituição e cobrança (ou quando sua majoração acima do que seria normal) têm por objetivo primário intervir na sociedade e, apenas de forma secundária, arrecadar recursos para financiar as atividades do Estado. Por óbvio, todo tributo proporciona alguma arrecadação, ainda que tenha sido criado com manifesta finalidade extrafiscal. O tributo nunca perde totalmente seu papel fiscal.

Partindo da ideia de que a economia de mercado é insuficiente, por si só, para dar respostas satisfatórias às necessidades socioeconômicas de uma comunidade e que a atuação estatal é essencial para a própria constituição do modo de produção capitalista<sup>7</sup>, tem-se defendido não apenas a possibilidade, mas a necessidade de que o Estado intervenha na economia para induzir comportamentos, corrigir distorções competitivas e reduzir desigualdades (entre indivíduos e entre regiões).<sup>8</sup>

Assim, uma das funções do tributo (sob a perspectiva de preço da liberdade<sup>9</sup>) seria justamente exercer esse papel extrafiscal.<sup>10</sup> “O tributo deixa de ser apenas pressuposto para o exercício das demais competências constitucionais e passa a ser, ele próprio, instrumento direto

<sup>7</sup> GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 15ª ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 25.

<sup>8</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. 5ª ed. São Paulo: Noeses, 2013, p. 162.

<sup>9</sup> Segundo Ricardo Lobo Torres, “[n]ão existe tributo sem liberdade, e a liberdade desaparece quando não a garante o tributo.” (TORRES, Ricardo Lobo. *A ideia de liberdade no Estado patrimonial e no Estado fiscal*. Rio de Janeiro: Renovar, 1991, p. 109). Noção semelhante é encontrada em Liam Murphy e Thomas Nagel, para quem “não existe mercado sem governo e não existe governo sem impostos.” (MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. *O mito da propriedade: os impostos e a justiça*. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 98). Para um exame sobre a interação, ao longo da história, entre tributação e liberdade, confira-se: SCHOUERI, Luís Eduardo. *Tributação e liberdade*. In: PIRES, Adilson Rodrigues; TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). *Princípios de direito financeiro e tributário: estudos em homenagem ao Professor Ricardo Lobo Torres*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 431-471.

<sup>10</sup> Segundo Luís Eduardo Schoueri, “se dentre as formas de atuação estatal sobressai a tributação, parece coerente a conclusão de que normas tributárias indutoras, longe de serem uma exceção, surgem em obediência ao preceito constitucional da atuação positiva do Estado.” (SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 87). Reuven Avi-Yonah afirma que a tributação teria três objetivos: arrecadar recursos para as despesas públicas, reduzir a desigualdade na distribuição da riqueza e regulamentar a atividade econômica. (AVI-YONAH, Reuven. *The three goals of taxation*. *Texas Law Review*, vol. 60 (1), 2006, p. 1-28).

da efetivação de interesses, valores e finalidades prestigiadas no ordenamento jurídico.”<sup>11</sup> Sem desconsiderar, assim, que a função precípua do tributo é propiciar recursos ao Estado para a consecução de suas atividades e que, nessa função, a neutralidade exerce um papel relevante, ao recomendar que não se interfira desnecessariamente nas relações econômicas e no equilíbrio concorrencial, a noção de extrafiscalidade, segundo essa visão, toca com a ideia de aproveitar, de forma direta, os “efeitos produzidos pela incidência tributária para a realização de outras competências constitucionais.”<sup>12</sup>

É verdade que todo tributo, de certa forma, pela sua simples incidência, tem aptidão para influenciar o fenômeno econômico, o que leva alguns autores a defender que a extrafiscalidade é uma condição imanente ao próprio tributo<sup>13</sup>, que convive de forma harmônica com a função fiscal em toda figura impositiva<sup>14</sup>, que a neutralidade absoluta seria um mito<sup>15</sup> e que essa distinção entre finalidades fiscais e extrafiscais não faria tanto sentido<sup>16</sup> ou seria até mesmo impossível.<sup>17</sup>

Em face de tais colocações da doutrina, acredito ser importante pontuar que, quando se fala em extrafiscalidade (ao menos ao longo deste trabalho), quer-se referir àquela em sentido

---

<sup>11</sup> CORREIA NETO, Celso de Barros. *O avesso do tributo*. 2ª ed. São Paulo: Almedina, 2015, p. 81. No mesmo sentido, confira-se: MÉLEGA, Luiz. O poder de tributar e o poder de regular. *Revista Direito Tributário Atual*, v. 7/8. São Paulo: IBDT/Resenha Tributária, 1987/1988, p. 1775.

<sup>12</sup> CORREIA NETO, Celso de Barros. *O avesso do tributo*. 2ª ed. São Paulo: Almedina, 2015, p. 93. Tipke afirma que nas leis tributárias emanam diferentes princípios, contendo por vezes normas de finalidade social. Assim, na sua visão, “quem se comporta ‘de modo socialmente desejado’ é fiscalmente desonerado, quem ‘de modo indesejado’ se comporta, é tributariamente especialmente onerado.” (TIPKE, Klaus; LANG, Joaquim. *Direito tributário*. v. 1. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2008, p. 176).

<sup>13</sup> CORREIA NETO, Celso de Barros. *O avesso do tributo*. 2ª ed. São Paulo: Almedina, 2015, p. 103.

<sup>14</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 10ª ed. São Paulo: Saraiva, 1998, p. 162. Não obstante, Geraldo Ataliba fala que não há distinção de forma ou estrutura entre tributos fiscais ou extrafiscais. (ATALIBA, Geraldo. *Apontamentos de ciência das finanças, direito financeiro e direito tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1969, p. 148).

<sup>15</sup> FREITAS, Leonardo Buissa. *Tributação sobre o consumo, indução econômica e seletividade*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019, p. 151; ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito tributário brasileiro*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022, p. 46.

<sup>16</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 164.

<sup>17</sup> MARINS, James; TEODOROVICZ, Jeferson. Rumo à extrafiscalidade ambiental: tributação diante do desafio social e ambiental contemporâneo. In: IX Simpósio Brasileiro de Direito Constitucional, 2010, Curitiba. *Anais do IX Simpósio Nacional de Direito Constitucional da ABDConst*, 2010, p. 179.

estrito<sup>18</sup>, em que a arrecadação assume, clara e propositalmente<sup>19</sup>, papel secundário.<sup>20</sup> Uma advertência, entretanto, se faz necessária. Nem sempre é fácil identificar o propósito de um tributo. Não raras vezes, o legislador usa “a extrafiscalidade como desculpa ou pretexto para estabelecer maior pressão fiscal”.<sup>21</sup>

As noções de fiscalidade e extrafiscalidade, portanto, estão relacionadas aos propósitos e não ao que realmente ocorre no mundo dos fatos após alguma tributação ser implementada. Se um tributo tinha propósito extrafiscal ao ser instituído, mas ele não consegue atingir realmente esse propósito, a avaliação passa a ser de (in)eficácia.

Uma vez constatada essa ineficácia, independentemente se o propósito extrafiscal apregoado pelo legislador sempre foi falso ou não, passa a ser necessário investigar se tal tributo viola – agora sem outra justificativa além de arrecadar recursos públicos – princípios elementares que devem informar o sistema, como o princípio da capacidade contributiva, pois podemos estar diante de algo inconstitucional.

Qualquer base de incidência pode dar azo a um tributo com finalidade extrafiscal. Assim, por exemplo, verifica-se um objetivo extrafiscal quando se agrava a tributação da propriedade de terras improdutivas, com o objetivo declarado de induzir o contribuinte a dar o devido uso a ela, ou quando se aumenta a tributação sobre operações de crédito com o objetivo de, tornando-as mais onerosas, contrair a captação de crédito no país, ou, ainda, quando se

---

<sup>18</sup> A distinção entre extrafiscalidade imanente e extrafiscalidade em sentido próprio ou estrito é de José Casalta Nabais (NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos*. Coimbra: Almedina, 2004, p. 630).

<sup>19</sup> Celso de Barros Correia Neto pondera que a extrafiscalidade pode se manifestar de diversas formas, entre elas pelos efeitos externos, desejados ou não, diversos da geração de receitas públicas e cita, como exemplo, o caso da extinta CPMF, usada pela fiscalização como elemento informativo para apuração do fato gerador de outros tributos e da capacidade contributiva dos sujeitos passivos. (CORREIA NETO, Celso de Barros. *O avesso do tributo*. 2ª ed. São Paulo: Almedina, 2015, p. 98 e 110).

<sup>20</sup> MARTUL-ORTEGA, Perfecto Yebra. Los fines extrafiscales del impuesto. In: AMATUCCI, Andrea (Dir.). *Tratado de Derecho Tributario*. Tomo I, Bogotá: Temis, 2001, p. 357. No mesmo sentido, negando que extrafiscalidade como um traço congênito do tributo, distinguindo o que é essência do que decorre de puro acidente, confira-se: VASQUES, Sérgio. *Os impostos do pecado: o álcool, o tabaco, o jogo e o Fisco*. Coimbra: Almedina, 1999, p. 58. Ainda, falando em intenção premeditada do legislador, confira-se: LEÃO, Martha Toribio. *Controle de extrafiscalidade*. São Paulo: Quartier Latin, 2015, p. 45; ATALIBA, Geraldo. *Sistema constitucional tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1966, p. 151. PRATES, Pamela Varaschin. *Tributação do pecado no Brasil*. Belo Horizonte: Fórum, 2024, 31. Ainda, Walter Barbosa Corrêa indica três elementos da extrafiscalidade: (a) estimular o comportamento das pessoas; (b) provocar conscientemente esse estímulo; e (c) não visar precipuamente a arrecadação. (CORRÊA, Walter Barbosa. *Contribuição ao Estudo da Extrafiscalidade*. São Paulo: Bentivegna, 1964, p. 48-54). O mesmo autor, entretanto, pondera que a extrafiscalidade pode ser explícita ou implícita. (Idem, p. 69).

<sup>21</sup> DERZI, Misabel. As finalidades extrafiscais do tributo. In: BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 577.

tributa mais pesadamente a renda decorrente de determinada atividade específica, com a finalidade de desestimulá-la.

Note-se que a finalidade extrafiscal é perseguida por meio da própria incidência do tributo, de forma direta. Em todos os casos, busca-se induzir o comportamento das pessoas diretamente por meio do tributo. E o incentivo é sempre direcionado de forma negativa, isto é, com o propósito de inibir determinada conduta, pois esse é, em tese, o efeito econômico esperado da incidência tributária.

A indução, pelo Estado, do comportamento individual, é claro, pode se dar no sentido contrário, estimulando que algo seja feito ou consumido. Mas neste caso não é o tributo que irá induzir o comportamento e sim a sua ausência ou redução. A diferença é sutil, mas importantíssima para a definição de extrafiscalidade. Afinal, uma coisa é falar que se está criando um tributo, mas que o seu propósito primário não é arrecadar, que ele possui um objetivo extrafiscal, um objetivo que transcende a arrecadação. Outra bem diferente é, diante de um tributo que não tinha finalidade outra que arrecadar, zerá-lo (ou reduzi-lo) numa específica operação e dizer que, com isso, busca-se fomentar determinado setor econômico. É difícil aceitar que, neste segundo caso, o tributo tinha ou passou a ter finalidade extrafiscal, pois o efeito esperado não decorre do tributo em si, mas da sua redução ou supressão. Pode-se dizer que, com a redução do tributo, persegue-se uma finalidade constitucional<sup>22</sup>, mas isso não confere, na minha visão, um caráter extrafiscal ao tributo em si.<sup>23</sup>

Observação semelhante deve ser feita quando se associa a extrafiscalidade com a *redistribuição de riqueza*. O tributo em si não serve para redistribuir riqueza. Ele, de uma forma

---

<sup>22</sup> Em determinadas situações, perseguir finalidades constitucionais pode exigir modificações rápidas da tributação sobre alguma atividade. Daí porque a Constituição Federal confere, em alguns casos expressamente previstos, certa flexibilidade de alteração de alíquotas, excepcionando (ou abrandando) regras como anterioridade e legalidade.

<sup>23</sup> Grande parte da doutrina, entretanto, costuma classificar o tributo, *a priori*, como fiscal ou extrafiscal a depender se o ajuste da sua carga – via aumento ou redução – tem propósitos primários outros que a arrecadação. Assim, por exemplo, se verifica na seguinte passagem de Rachel Delvecchio, ao tratar de uma redução tributária com propósitos extrafiscais: “Durante a pandemia do coronavírus, a extrafiscalidade do II foi manuseada como forma de facilitar o acesso da população aos produtos médico-hospitalares. Em 17/03/2020, foi editada a Resolução GECX nº 17/20 reduzindo a zero a alíquota do Imposto incidente na importação de itens como medicamentos, luvas, máscaras, ventiladores respiratórios etc.” (DELVECCHIO, Rachel. *Health taxes*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2023, p. 59). No mesmo sentido, confira-se: “A experiência jurídica nos mostra, porém, que vezes sem conta a compostura da legislação de um tributo vem pontilhada de inequívocas providências no sentido de prestigiar certas situações, tidas como social, política ou economicamente valiosas, às quais o legislador dispensa tratamento mais confortável ou menos gravoso. A essa forma de manejar elementos jurídicos usados na configuração dos tributos, perseguindo objetivos alheios aos meramente arrecadatórios, dá-se o nome de extrafiscalidade.” (CARVALHO, Paulo de Barros. *Função social dos tributos*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do; MARTINS, Rogério Gandra da Silva. (Org.). *Tratado de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011, v. 1, p. 93-107).

geral, representa apenas uma redução de riqueza para quem o paga. A redistribuição do que é arrecadado é uma segunda etapa da atividade financeira do Estado, associada ao gasto público. Então, não é possível falar na redistribuição de riqueza como uma finalidade extrafiscal de algum tributo,<sup>24</sup> pois o tributo em si não é instituído para proporcionar a redistribuição. No máximo, o que podemos ter é a *redução de desigualdade* como propósito extrafiscal, pois esta sim pode decorrer da mera incidência do tributo de forma distinta a depender da capacidade contributiva do indivíduo. Se um indivíduo com maior capacidade contributiva sofre uma tributação mais pesada que outro com menor capacidade, a diferença relativa (e absoluta) entre eles é reduzida pela simples incidência tributária. Mas a redistribuição dessa riqueza dependerá de específicas normas relacionadas ao destino do dinheiro arrecadado.

Embora possa atuar em qualquer base de incidência, é na tributação sobre o consumo que a extrafiscalidade (ao menos na acepção acolhida neste trabalho) é mais recorrente: é o Estado buscando inibir o consumo de determinadas mercadorias. Com o aumento do preço de determinado bem por conta do tributo incidente na operação de compra e venda espera-se que o seu consumo seja reduzido. Nem toda tributação agravada sobre o consumo, entretanto, decorre de um propósito extrafiscal, como veremos a seguir.

## 1.2. Justificativas para a tributação agravada sobre o consumo

Ao menos seis razões podem fundamentar a tributação agravada sobre uma determinada mercadoria. Em primeiro lugar, pode-se justificar uma tributação mais pesada sobre uma mercadoria simplesmente por considerá-la um supérfluo. Trata-se, aqui, de aplicar o princípio da seletividade,<sup>25</sup> hoje expressamente aplicável ao ICMS (art. 155, § 2º, inciso III, da CF) e ao IPI (art. 153, § 3º, inciso I, da CF), examinando-se a essencialidade ou não do produto.<sup>26</sup> A ideia

---

<sup>24</sup> Em sentido contrário, defendendo a redistribuição de riqueza como uma finalidade extrafiscal dos tributos, confira-se: DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. *Direito constitucional tributário e o due process of law*. 2ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1986, p. 175; OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito tributário e meio ambiente*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007, p. 47-49.

<sup>25</sup> Há que se ter cautela para não se confundir *seletividade* com *essencialidade*. O primeiro termo significa que serão tributados de forma agravada apenas determinados bens *selecionados*. O segundo é o critério dessa seleção. (ANDRADE, José Maria Arruda de. *Imposto seletivo e pecado: juízos críticos sobre tributação saudável*. São Paulo: IBDT, 2024, p. 70).

<sup>26</sup> ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito tributário brasileiro*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022, p. 120; PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário: completo*. 4ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 240.

é que “o tributo recaia sobre bens na razão inversa de sua necessidade para o consumo popular e na razão direta de sua superfluidade”<sup>27</sup>. O resultado esperado é que bens de luxo<sup>28</sup>, consumidos pelas camadas mais abastadas da população, tenham, então, uma tributação mais gravosa que os bens de primeira necessidade, o que pode ser concretizado “com o emprego de quaisquer técnicas de alteração quantitativa da carga tributária: sistema de alíquotas diferenciadas, variação da base de cálculo, criação de incentivos fiscais etc.”<sup>29</sup>

Neste caso, portanto, são razões de justiça fiscal que ditam a tributação mais gravosa sobre determinados bens, não tendo qualquer relação com a eventual tentativa do Estado de induzir este ou aquele comportamento de consumo (ainda que isso possa ocorrer de forma não intencional).<sup>30</sup> Não se trata, portanto, de uma medida extrafiscal,<sup>31</sup> mas apenas de uma tentativa de, por um lado, não sobrecarregar o ônus tributário sobre aquele que não possui capacidade contributiva, tributando menos produtos de primeira necessidade, e, por outro lado, sobrecarregar a tributação sobre produtos supérfluos que serão mais consumidos pela classe que, em tese, possui maior capacidade contributiva.<sup>32</sup> Mas, vale o alerta, a redução do preço (via alívio da tributação ou isenção) sobre bens de primeira necessidade como o feijão, tido como produto integrante da cesta básica, “repercutirá tanto para o mais pobre quanto para o mais rico (por exemplo, nas feijoadas servidas nos melhores restaurantes).”<sup>33</sup>

---

<sup>27</sup> TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*. vol. III: os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia. Rio de Janeiro: Renovar, 1999, p. 81.

<sup>28</sup> BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 390.

<sup>29</sup> CARRAZA, Roque Antonio. *ICMS*. 14ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 461.

<sup>30</sup> Contra, associando seletividade ao desincentivo ao consumo, confira-se: PISCITELLI, Thatiane; TELES, Davi. Tributação de cigarros, bebidas açucaradas e agrotóxicos: quais as alternativas às contradições brasileiras? In: PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Org.). *Tributos saudáveis*. São Paulo: Thompson Reuters, 2023, p. 134.

<sup>31</sup> Entendo que a seletividade está fundamentada na capacidade contributiva, confira-se: COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. São Paulo: Malheiros, 1993, p. 95. A justa distribuição da carga tributária entre os contribuintes, assim entendo, não tem relação com a redistribuição de riqueza. Desse modo, mesmo que se entendesse que a redistribuição de riqueza seria uma das funções inerentes à tributação, premissa que não adoto neste trabalho, me parece difícil enquadrar a tributação com base na essencialidade no conceito de extrafiscalidade. Contra, entendendo que a seletividade é uma manifestação de extrafiscalidade, confira-se: CARVALHO, Paulo de Barros. Introdução ao estudo do Imposto sobre Produtos Industrializados. *Revista de Direito Público*, v. 11, São Paulo, 1970, p. 75; BOTTALLO, Eduardo Domingos. *IPi: princípios e estrutura*. São Paulo: Dialética, 2009, p. 65.

<sup>32</sup> Sobre a associação entre finalidade fiscal e a distribuição da carga tributária com base na capacidade contributiva, confira-se: ÁVILA, Humberto. *Teoria da igualdade tributária*. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 165.

<sup>33</sup> FERRAZ, Roberto. Intervenção do Estado na economia por meio da tributação: a necessária motivação dos textos legais. *Revista Direito Tributário Atual*, v. 20. São Paulo: IBDT/Dialética, 2006, p. 244. Em sentido semelhante: COSTA, Alcides Jorge. Capacidade contributiva. *Revista de Direito Tributário*, v. 55, 1991, p. 297-

Obviamente, essencialidade é um conceito com algum grau de indeterminação,<sup>34</sup> que varia no tempo e espaço.<sup>35</sup> Mas isso não significa que exista ampla discricionariedade do legislador para defini-lo.<sup>36</sup> Não por outra razão, o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE 714.139, em repercussão geral, concluiu pela inconstitucionalidade da alíquota de 25% de ICMS, superior à alíquota padrão aplicável às operações em geral, sobre energia elétrica e serviços de telecomunicação, por considerá-los essenciais, qualquer que seja a classe de consumidor. Decidiu o Supremo, naquela oportunidade, que os Estados não são obrigados a adotar a seletividade. Entretanto, uma vez adotada, faz-se necessária “ponderação criteriosa das características intrínsecas do bem ou serviço em razão de sua essencialidade (necessidade de consumo) com outros elementos, tais como a capacidade econômica do consumidor, a destinação do bem ou serviço e, ao cabo, a justiça fiscal...”.<sup>37</sup>

Interessante neste julgado foi a referência no voto do ministro relator de que “a mesma alíquota de ICMS de 25% também é expressamente utilizada, na referida lei, para a tributação das operações com *produtos supérfluos* relacionados em anexo, o que abrange armas, munições, perfumes, cosméticos, cigarro, cigarrilha, charutos, cervejas etc.”, na medida em que se colocam os cosméticos na mesma prateleira de armas e cigarro, ignorando uma possível discriminação de gênero a que isso pode levar, já que muitos cosméticos podem ser considerados bens de primeira necessidade, especialmente para o público feminino.<sup>38</sup>

---

302. Luís Eduardo Schoueri fala ainda de um indesejado “efeito carona” (*free rider*), quando o contribuinte é induzido a adotar um comportamento que ele já adotaria de qualquer forma. Mas o próprio autor reconhece que essa situação também pode ocorrer nas subvenções diretas. (SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 63-67).

<sup>34</sup> TORRES, Ricardo Lobo. O IPI e o princípio da seletividade. *Revista Dialética de Direito Tributário*, v. 18. São Paulo, 1997, p. 98. Defendendo que essa indeterminação levaria sempre a uma classificação arbitrária, confira-se: DUE, John F. *Government Finance: an economic analysis*. Illinois: Richard D. Irwin, 1963, p. 300.

<sup>35</sup> TILBERY, Henry. O conceito de essencialidade como critério de tributação. In: NOGUEIRA, Ruy Barbosa (Coord.). *Estudos tributários em homenagem à memória de Rubens Gomes de Souza*. São Paulo: Resenha Tributária, 1974, p. 310-327. Segundo Adam Smith, “[p]or artigos de primeira necessidade, entendo não somente os bens que são indispensavelmente necessários para o sustento, mas todos os bens que o costume do país considera indecente pessoas respeitáveis não possuírem, mesmo as das mais baixas classes. Por exemplo, uma camisa de linho não é, no sentido estrito, um artigo indispensável às necessidades da vida. [...] Mas, hoje, em quase toda a Europa, um respeitável trabalhador diarista ficaria envergonhado de aparecer em público sem uma camisa de linho, cuja falta supostamente indicaria aquele ignominioso grau de pobreza no qual, como se presume, ninguém pode cair a não ser por conduta extremamente má.” (SMITH, Adam. *A riqueza das nações*, vol. II, 4ª ed. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2016, p. 1107-1108).

<sup>36</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 418.

<sup>37</sup> RE 714.139, Relator: Ministro Marco Aurélio, Relator p/ Acórdão: Ministro Dias Toffoli, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2021, publicado em 15/03/2022.

<sup>38</sup> FERNANDES, Sabrina da Silva. Diálogos entre direito e gênero: a essencialidade tributária e o uso de bens de higiene pessoal e cuidado na formação da identidade da mulher. *VirtuaJus*, Belo Horizonte, v. 6, n. 10, 2021, p.

Em segundo lugar, tem-se a possibilidade de a tributação agravada estar fundamentada na ideia de tributação do pecado. Tal expressão foi adotada e popularizada no Brasil por Sérgio Vasques, no final da década de 1990, em seu clássico “Os Impostos do Pecado: o álcool, o tabaco, o jogo e o fisco”, embora seja uma expressão há muito conhecida no mundo e uma ideia há muito usada nas mais variadas sociedades. Em essência, o que o referido autor defende é que a tributação agravada sobre o álcool, o tabaco e o jogo (e alguns outros bens não tratados explicitamente) teria um propósito moralizador (ligado à ética cristã). Determinados consumos seriam vistos como corruptores do próprio indivíduo, capazes de privá-lo temporariamente da razão, de modo que tais “pecados” constituiriam a própria razão de ser do tributo. Com o peso dos tributos, pretende-se que os contribuintes se afastem de comportamentos que se têm por menos puritanos, inibindo-se aquilo que não se quer ou não se consegue proibir. A intervenção estatal, assim, estaria legitimada pela necessidade de correção das condutas dos indivíduos, direcionando-as para escolhas mais meritórias.

Mas, como alerta o referido autor, tal correção traduz, em última análise, as escolhas de um grupo social politicamente dominante sobre todos os demais, sob a suposição de que tal grupo seria mais bem informado. “As razões com que se legitima a tributação do pecado são, muito frequentemente, razões que a elite intelectual ou política se sente dispensada de aclarar, razões que se creem justificar-se a si próprias.”<sup>39</sup> A ideia da tributação do pecado, portanto, não é apenas criar uma espécie de “penalidade” pelo consumo de uma mercadoria socialmente indesejada, mas induzir o comportamento do indivíduo, desestimulando-o do consumo de determinado bem por questões puramente morais.<sup>40</sup> Não há, aqui, qualquer consideração científica na decisão de se tributar algo mais gravosamente.

---

163-178. Para a autora, “mulheres consideram um maior número de produtos de higiene pessoal e cuidado como essenciais, quando comparadas as escolhas dos homens. [...] ...esse consumo está intrinsecamente ligado à construção de uma identidade feminina...” (Idem, p. 173). Para um estudo mais aprofundado sobre o tema, confira-se: BORGES, Lana. *Tributação e gênero: políticas públicas de extrafiscalidade e a luta pela igualdade*. Belo Horizonte: Fórum, 2023.

<sup>39</sup> VASQUES, Sérgio. *Os impostos do pecado: o álcool, o tabaco, o jogo e o fisco*. Coimbra: Almedina, 1999, p. 36. De forma semelhante, Neumark comenta que o dirigismo fiscal, na história, tem sido concretizado a partir de pressões de variados grupos de interesses e avalizado, sem avaliação criteriosa, por políticos interessados apenas em se manter no poder, o que conduz a sistemas tributários injustos, complexos (em alguns casos com grandes listas de inclusões e exceções e com diferenciações injustificáveis sob qualquer ponto de vista) e sem coerência (distorcidos), e traz ainda uma ideia de corrupção em sentido figurado (possível pela combinação de um governo forte e um Estado fraco), embora em muitos casos essa corrupção se dê em seu sentido literal. (NEUMARK, Fritz. *Principios de la imposición*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1974, p. 274-303).

<sup>40</sup> Defendendo que, embora não exclusivamente, a tributação agravada sobre bebidas alcoólicas decorre, em essência, de uma questão moral, confira-se: HEIEN, Dale M. Are higher alcohol taxes justified? *Cato Journal*, vol. 15, n. 2-3, 1995/1996, p. 255.

Nem sempre é fácil aceitar esse tipo de argumentação deontológica de Vasques, contrária à tributação do pecado, principalmente quando se faz parte da elite dominante. Mas imagine-se a seguinte hipótese: aos poucos, no futuro, os veganos vão se tornando maioria no país, a ponto de conseguirem aprovar uma tributação agravada sobre alimentos de origem animal (ovo, leite, carne etc.), sob a fundamentação de que os animais em cativeiro são alvos de maus-tratos, uma acusação, de certa forma, verdadeira. Como se sentiriam os não veganos diante de tal medida? Se essa hipótese é de difícil visualização, o que dizer da possibilidade de se tributar de forma agravada contraceptivos? Afinal, não muito tempo atrás, tivemos em alguns Estados americanos leis (derrubadas pelo Judiciário<sup>41</sup>) que simplesmente proibiam a sua venda, instituídas com base em argumentos morais (de cunho religioso).<sup>42</sup>

É importante perceber que existe uma linha, às vezes tênue, entre o que se considera supérfluo e o que se considera pecado. Nem tudo que é supérfluo será considerado um pecado,<sup>43</sup> na acepção aqui exposta. Por exemplo, um relógio de ouro cravejado de diamantes dificilmente seria associado à ideia de pecado, mas fatalmente seria taxado de supérfluo. Por outro lado, parece-me que tudo aquilo que numa determinada sociedade seja tido por pecado será, igual e necessariamente, considerado um supérfluo.

Não raro ocorre certo descompasso entre as razões que movem o legislador e o discurso por ele usado para legitimar a medida pretendida diante da coletividade. Há casos em que existe uma intenção moralizadora, mas que se prefere manter inconfessa e, assim, escondida por detrás de uma argumentação extramoral, como, por exemplo, uma argumentação que apela para razões de saúde pública. Pode ocorrer ainda – e é comum que ocorra – o exato oposto, quando se usa da moral para legitimar um imposto cuja finalidade, na essência, é outra, em geral meramente arrecadatória. Então, por hipótese, acusa-se algum setor econômico de estar sendo tributado em proporção menor que os demais segmentos – o que seria imoral e injusto –, omitindo relevantes informações do público, com o objetivo, ao fim e ao cabo, de simplesmente arrecadar mais.<sup>44</sup>

---

<sup>41</sup> Entre outros, confira-se: *Eisenstadt v. Baird*, 405 U.S. 438 (1972).

<sup>42</sup> Situação semelhante foi identificada em levantamento feito sobre a tributação do álcool e do cigarro nos EUA. Naqueles estados em que os cidadãos são, em sua maioria, protestantes, o ônus fiscal mostrou-se sensivelmente maior do que nos estados de maioria católica. Nesse sentido, confira-se: JOHNSON, Cathy M.; MEIER, Kenneth J. The wages of sin: taxing America's legal vices. *The Western Political Quarterly*, vol. 43, n. 3, University of Utah, 1990, p. 578. Ainda sobre a influência da religião na configuração das *sin taxes*, confira-se: VISCUSI, W. Kip. Principles for cigarette taxation in Africa. *Public Law Research Paper Series*, vol. 77, 2003, p. 1.

<sup>43</sup> LORENZI, Peter. Sin taxes. *Society*, v. 41(3), 2004, p. 59-65.

<sup>44</sup> VASQUES, Sérgio. *Os impostos do pecado: a álcool, o tabaco, o jogo e o fisco*. Coimbra: Almedina, 1999, p. 24-25.

Exemplo vivo dessa situação ocorre nas tentativas do governo federal de tributar a distribuição de lucro de sociedades, usando de base a falsa acusação de que essa isenção constituiria um benefício fiscal odioso para as elites, quando, na realidade, o que ocorre em tal situação é, simplesmente, a concentração da tributação na pessoa jurídica. É verdade que os percentuais aplicáveis às sociedades sujeitas à apuração do imposto de renda com base no lucro presumido podem, em certos casos, reduzir significativamente a tributação, quando a margem de lucro na prática se mostra muito superior.<sup>45</sup> Mas o problema, então, não é a isenção em si, que nada tem de odiosa, e sim as distorções provocadas pelo regime do lucro presumido.

Em terceiro lugar, pode-se justificar a tributação mais gravosa sobre determinadas mercadorias por avaliá-las, cientificamente, como prejudiciais ao indivíduo. A lógica econômica que respalda essa tributação é a de que, numa economia sem tributação e com efetiva livre competição, os preços dos produtos tendem a equivaler ao seu custo marginal, ou seja, onde o mercado atinge o seu equilíbrio entre o preço pelo qual o vendedor está disposto a vender e o preço que o comprador está disposto a pagar. Entretanto, quando uma tributação é implementada, o vendedor é pressionado a subir o preço da mercadoria para manter a sua margem de lucro, o que, em teoria, fará com que o interesse do consumidor caia e, portanto, a compre menos.<sup>46</sup> Logo, aumentando o preço, pressupõe-se que o consumo da mercadoria é reduzido. Além disso, supõe-se que a tributação agravada seja capaz de servir, pela sua simples existência, como um alerta ao consumidor da nocividade de certos produtos.<sup>47</sup>

Não se trata mais, aqui, de uma questão meramente moral, contrária, por exemplo, aos preceitos da fé cristã. Trata-se de atitude paternalista do Estado diante da convicção, lastreada em estudos científicos, de que determinado consumo faz mal ao indivíduo e que ele, o indivíduo, não é suficientemente informado a esse respeito, ou seja, ele não saberia ou subavaliaria o risco a que estaria se submetendo ao consumir um determinado produto, o que se convencionou denominar de custos internos de uma mercadoria.

---

<sup>45</sup> GOBETTI, Sérgio Wulff. Tributação da renda do capital e progressividade: o que fazer? In: AFONSO, José Roberto; LUKIC, Melina Rocha; ORAIR, Rodrigo Ótávio; SILVEIRA, Fernando Gaiger (Org.). *Tributação e desigualdade*. Belo Horizonte: Letramento: Casa do Direito: FGV Direito Rio, 2017, p. 717.

<sup>46</sup> POSNER, Richard. *Economic analysis of law*. 4ª ed. New York: Aspen, 1992, p. 482.

<sup>47</sup> BLUM, John D. Sin Tax, Forgiveness and public health governance. *Loyola University Chicago School of Law Research Paper* No. 10, 2012, p. 4; BILZ, Kenworthy; NADLER, Janice. Law, Moral Attitudes, and Behavioral Change. In: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (Ed.) *The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law*. New York: OUP, 2014, p. 242. Parte da doutrina refere-se a essa percepção positiva ou negativa da tributação (e as vantagens e desvantagens que pode extrair disso) como “efeito notícia”. Nesse sentido, confira-se: CORRÊA, Walter Barbosa. *Contribuição ao Estudo da Extrafiscalidade*. São Paulo: Bentivegna, 1964, p. 48-54.

Aqui a pretensão também é inibir/desestimular o consumo de determinada mercadoria (ou mesmo sua produção<sup>48</sup>), embora o fundamento subjacente seja ligeiramente distinto da tributação do pecado, pois não há questões morais envolvidas, ao menos não explicitamente. Por exemplo, por se entender que o cigarro faz mal à saúde, tributa-se mais gravosamente sua comercialização, diante da suposição de que, assim o fazendo, o consumo de cigarro irá cair (em razão do aumento do preço) e que o indivíduo precisa ser protegido pelo Estado. Note-se que não é possível encaixar nessa fundamentação produtos que não geram malefícios diretos ou explícitos aos próprios consumidores, como, por exemplo, armas e prostituição, os quais estão muito mais ligados à ideia de pecado (ao menos na maioria das sociedades).

Em quarto lugar, temos a possibilidade de a tributação agravada estar justificada por questões econômicas estruturais do país, não tendo relação com o consumidor (ou com o consumo) em si. Imagine-se, por hipótese, que o país está sendo inundado de roupas vindas do exterior a preços baixíssimos e que isso está destruindo o segmento econômico nacional. O governo, então, decide tributar pesadamente os produtos importados, com o objetivo de equilibrar o seu preço com aqueles produzidos no mercado interno,<sup>49</sup> numa clássica ideia – condenada por algumas correntes do pensamento econômico<sup>50</sup> – de protecionismo. Após a equalização dos preços entre mercadorias nacionais e estrangeiras, o governo não está mais preocupado em induzir qualquer comportamento. Por exemplo, no século XIX, os EUA impuseram uma tributação agravada sobre a importação de margarina, sob o pretexto de que ela representava uma competição desleal com os produtores de leite domésticos.<sup>51</sup>

---

<sup>48</sup> BLUM, John D. Sin Tax, Forgiveness and public health governance. *Loyola University Chicago School of Law Research Paper* No. 10, 2012, p.1.

<sup>49</sup> O Brasil enfrentou um problema desse tipo em 2023. Embora as compras internacionais por meio de plataformas digitais feitas diretamente por consumidor estivessem sujeitas à tributação pelo Imposto de Importação, as empresas exploravam uma brecha na legislação: a isenção nas remessas entre pessoas físicas de até US\$ 50,00. As empresas estrangeiras, assim, fraudavam a informação sobre o real remetente e, em alguns casos, sobre o valor da mercadoria. Diante do problema e necessitando de caixa, o governo chegou a cogitar suprimir totalmente essa isenção, mas encontrou bastante resistência da sua base eleitoral (que estava acostumada a não pagar nada em tais importações) e desistiu da proposta. A solução encontrada foi, inversamente, alargar a isenção, para abranger também as remessas feitas por pessoas jurídicas, desde que incluídas no programa então recém-criado pela Receita Federal, por meio da Instrução Normativa nº 2.146/2023, denominado Remessa Conforme, que trouxe algumas vantagens indiretas ao governo federal, e, ainda, que tais empresas recolham o ICMS incidente na importação.

<sup>50</sup> Adam Smith era um crítico desse tipo de protecionismo, como se observa da seguinte passagem: “Os altos tributos sobre a importação do cereal estrangeiro, bem como a proibição absoluta da importação de gado vivo ou de provisões de sal, que são praticados no estado normal da lei, e que, devido à escassez, está atualmente suspensa por um período limitado de tempo, em relação às plantações da Irlanda e das colônias britânicas, acarretam todos os efeitos negativos dos impostos cobrados dos itens de necessidade básica, além de não produzirem receita alguma para o governo.” (SMITH, Adam. *A riqueza das nações*. São Paulo: Nova Cultura, 1998, p. 680).

<sup>51</sup> GLIFFORD JR, Adam. Whisky, margarine, and newspaper: a tale of three taxes. In: SHUGHART II, William F. (Ed.) *Taxing choice: the predatory politics of fiscal discrimination*. Transaction Publishers for the Independent

Em quinto, justifica-se a tributação mais gravosa com a ideia de internalização dos custos externos da atividade. O foco aqui muda do indivíduo para a coletividade. Determinadas atividades, por suas características, irão gerar um malefício para a sociedade e não apenas para o indivíduo. Tais malefícios, em geral, são de três ordens: gastos diretos com saúde pública causados pela necessidade de tratamento médico dos consumidores de determinado produto, degradação ambiental (que vai desde a poluição direta de rios e do ar até a falta de solução para o excessivo lixo causado por certa atividade) e, mais recentemente, fala-se na redução da atividade econômica do país por conta das doenças que acometem os consumidores de tais produtos.<sup>52</sup> A tributação agravada de tais produtos, assim, seria uma forma de internalizar tais custos, ou seja, se o consumidor, mesmo advertido dos riscos do consumo, ainda assim quer consumir determinado produto e se isso irá gerar um custo para a coletividade, então o consumidor deve arcar com um custo extra – da tributação agravada –, que será revertido à sociedade em forma de arrecadação fiscal. Ao invés de partilhar o custo da atividade com toda a sociedade, atribui-se tal custo apenas ao consumidor (ou ao produtor) da referida mercadoria. Aqui não se fala mais de indução do comportamento do indivíduo, mas simplesmente de se compensar a sociedade por custos, diretos ou indiretos, que ela possivelmente terá em virtude de alguma atividade tolerada.

Vale registrar que, enquanto a tributação do pecado, a tributação por conta de custos internos<sup>53</sup> e a tributação por razões econômicas estruturais do país estão relacionadas a finalidades extrafiscais, a tributação para internalizar custos externos tem finalidade arrecadatória, isto é, fiscal. Em outras palavras, o propósito declarado é justamente arrecadar mais recursos, para fazer frente aos gastos adicionais que o governo terá por conta de determinada atividade.

Em sexto e último lugar, a tributação agravada sobre determinada mercadoria pode ter por objetivo pura e simplesmente uma arrecadação extra de recursos para o Estado. Por se entender que uma tributação específica não encontraria resistência política ou que não comportaria elevados custos de conformidade e fiscalização ou mesmo que constituiria uma

---

Institute, 1997, p. 10-11; WILLIAMS, Richard; CHRIST, Katelyn. Taxing sins: are excise taxes efficient? *Mercatus on Policy*, n. 52, 2009, p. 2.

<sup>52</sup> Nesse sentido, confira-se: CARVALHO, Adriana; ANDREIS, Mônica; JOHNS, Paula. Tributos saudáveis para a saúde, economia, sociedade, justiça fiscal e social. In: PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Org.). *Tributos saudáveis*. São Paulo: Thompson Reuters, 2023, p. 33.

<sup>53</sup> No caso dos custos internos, diz-se que se está diante da finalidade dissuasória da extrafiscalidade. (ALABERN, Juan Enrique Varona. *Extrafiscalidad y dogmática tributaria*. Madrid: Marcial Pons, 2009, p. 30.

fonte estável de receita, elege-se determinada mercadoria para ser tributada em patamar acima do normal. De certa forma, foi o que ocorreu com a tributação agravada sobre a energia elétrica até ser declarada inconstitucional: uma receita estável, de fácil fiscalização (pois concentrada na concessionária) e, por muito tempo, de pouca resistência política.

Não raras vezes, mais de uma justificativa é usada ao mesmo tempo para fundamentar a tributação mais agravada de determinada mercadoria. Por exemplo, no caso de alimentos ultraprocessados há quem defenda que a tributação agravada serve de desestímulo ao consumo e, ao mesmo tempo, proporciona uma arrecadação extra para fazer frente às despesas públicas com saúde que tal atividade gera. Essa conjugação pode ser encontrada, por exemplo, na recomendação nº 21, de 09 de junho de 2017, do Conselho Nacional de Saúde. Após inúmeros considerandos, sugere-se ao Ministério da Fazenda (atual Ministério da Economia): “1. Que acolha as recomendações da Organização Mundial da Saúde (OMS) e aumente a tributação dos refrigerantes e outras bebidas açucaradas em, no mínimo, 20% por meio de tributos específicos com o objetivo de reduzir seu consumo e prevenir doenças; 2. Que utilize os recursos obtidos com o aumento de impostos para financiar políticas de enfrentamento à obesidade infantil.”<sup>54</sup>

Como explorarei mais adiante, essa conjugação de argumentos é curiosa, para dizer o mínimo. Afinal, os dois propósitos são, de certa forma, conflitantes entre si. Ou há efetiva e substancial redução do consumo e, com isso, redução da arrecadação, ou o consumo não é significativamente alterado e, dessa forma, há sensível elevação na arrecadação fiscal. É muito difícil (se não impossível), entretanto, os dois coexistirem.<sup>55</sup>

### 1.3. A expansão das *sin taxes* e a reforma tributária brasileira de 2023

Na literatura estrangeira adota-se a expressão *sin taxes* para designar a tributação agravada sobre qualquer atividade (mercadoria ou serviço) que tenha alguma conotação

---

<sup>54</sup> No mesmo sentido, extraindo-se tal ideia do próprio título, confira-se: ALVES, Diogo; BANDEIRA, Lusinete. Tributos de saúde: diminuem os gastos em saúde, aumentam a arrecadação e salvam vidas. In: PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Org.). *Tributos saudáveis*. São Paulo: Thompson Reuters, 2023, p. 47-57. Em tal trabalho, afirma-se que “se todos os países aumentarem os tributos e elevarem os preços de tabaco, álcool e bebidas açucaradas em 50%, mais de 50 milhões de mortes prematuras (faixa etária entre 30 e 69 anos de idade) poderiam ser evitadas no mundo nos próximos 50 anos e mais de 20 trilhões de dólares poderiam ser arrecadados e investidos em saúde.” (Idem, p. 49). Não há, entretanto, qualquer referência à fonte de ados que sustenta tal afirmação.

<sup>55</sup> BLUM, John D. Sin Tax, Forgiveness and public health governance. *Loyola University Chicago School of Law Research Paper* No. 10, 2012.

socialmente desfavorecida (cigarro, bebida alcoólica, armas, jogos, drogas, prostituição etc.),<sup>56</sup> e a fundamentação subjacente, hoje, costuma conjugar aspectos moralizantes da tributação do pecado com argumentos relacionados aos custos internos e externos da atividade e até mesmo com a mera conveniência da arrecadação.

A ideia de tributar mais pesadamente (ou de simplesmente tributar, em épocas em que a tributação era restrita a umas poucas situações) determinada atividade vem de longa data,<sup>57</sup> mas não necessariamente com o propósito de atingir algo culturalmente desfavorecido.<sup>58</sup> Essa investigação histórica, entretanto, não me parece de grande utilidade aqui. Para os propósitos deste trabalho, é suficiente termos uma rapidíssima noção de como as *sin taxes* (nessa acepção ampla) tomaram corpo nos últimos séculos, pegando como objeto de análise, a título ilustrativo, os EUA (até pela grande produção acadêmica sobre a matéria), fazendo uma comparação, na sequência, com o Brasil.

Nos EUA, o início da história das *sin taxes* está diretamente relacionado com a Revolução Americana, que resultou na independência daquele país em 1776.<sup>59</sup> Necessitando de caixa para fazer frente aos custos incorridos na guerra, instituiu-se uma tributação sobre o whisky em 1791. Foi a primeira vez que se tributava um produto doméstico naquele país.<sup>60</sup> Segundo se defendeu à época, “sem dúvida muito por causa do seu baixo preço, [o consumo] é levado a um extremo, o que é verdadeiramente lamentável, tanto no que diz respeito à saúde e

---

<sup>56</sup> “Os impostos sobre o pecado são impostos especiais de consumo destinados a desencorajar comportamentos considerados indesejáveis, pelo menos em excesso. Os impostos sobre cigarros, álcool, cerveja, vinho e jogos de azar são geralmente colocados nessa categoria.” (BURMAN, Leonard E.; SLEMROD, Joel. *Taxes in America: what everyone needs to know*. Oxford University Press, 2013, p. 96, tradução livre).

<sup>57</sup> Por exemplo, no século XIV, o Papa Leão X instituiu uma tributação sobre prostitutas. Nesse sentido, confira-se: LORENZI, Peter. *Sin taxes*. *Society*, v. 41(3), 2004, p. 59-65.

<sup>58</sup> Afirma-se que o conceito de *sin tax* teria evoluído desde a tributação de óleo de cozinha no Egito antigo. Nesse sentido, confira-se: BLUM, John D. B. *Sin Tax, Forgiveness and public health governance*. *Loyola University Chicago School of Law Research Paper* No. 10, 2012, p.3. O exemplo não me parece se enquadrar na definição de *sin tax*. Na medida em que as pessoas, no Egito antigo, só podiam comprar óleo do faraó e que eram proibidas de reutilizar o óleo, parece-me que o propósito, aqui, era estritamente fiscal. Essa confusão entre tributação seletiva (ou especial sobre o consumo) e tributação extrafiscal não é incomum. Por exemplo, há quem atribua à tributação de perucas na Prússia em 1698 uma conotação extrafiscal, o que não me parece fazer sentido. Uma tributação, por sinal, de certa forma cômica, pois exigia a figura dos inspetores de perucas, que obrigavam os transeuntes a levantar suas perucas da cabeça para confirmar o pagamento do imposto. (VASQUES, Sérgio; PEREIRA, Tânia Carvalhais. *Os impostos especiais de consumo*. Coimbra: Almedina, 2016, p. 27-28).

<sup>59</sup> YELVINGTON, Brenda. *Excise taxes in historical perspective*. In: SHUGHART II, William F. (Ed.) *Taxing choice: the predatory politics of fiscal discrimination*. Transaction Publishers for the Independent Institute, 1997, p. 31-32.

<sup>60</sup> PERKINS, Rachele Holmes. *Saliency and sin. Designing taxes in the new sin era*. *BYU Law Review*, vol. 143, issue 1, 2014, p. 150.

à moral, como à economia da comunidade”.<sup>61</sup> Vê-se, assim, que, embora o propósito maior fosse a mera arrecadação fiscal para fazer frente a gastos de guerra, apelou-se à saúde e à moral para defender a instituição do tributo, como usualmente se faz.<sup>62</sup>

É irônico notar, por sinal, que a Revolução Americana, de certa forma, esteve associada, entre outras coisas, a uma insatisfação da então colônia com os tributos cobrados pela coroa britânica.<sup>63</sup> De fato, o incômodo na colônia se exacerbou com os *Townshend Acts*, de 1767, prevendo a tributação de inúmeras importações americanas vindas da Inglaterra, como pigmentos de tinta, vidro, chumbo, papel e chá. Em 1770, o parlamento britânico derrubou tais tributos, com exceção da tributação do chá e, a partir do *Tea Act*, irrompeu de vez a revolução.<sup>64</sup>

A tributação do whisky nos EUA não foi bem aceita e resultou em revolta de fazendeiros na Pennsylvania em 1794. Por sinal, inúmeras iniciativas similares pouco tempo antes também geraram revolta na Inglaterra, a demonstrar que a pretensão de implementar *sin taxes* sofreu vários reveses de início, ao menos nas sociedades ocidentais. Em 1733, ocorreu uma revolta contra a proposta de tributação de determinados consumos, tais como tabaco e vinho, em substituição à tributação sobre a propriedade imóvel (*Excise Bill Riot*). Três anos depois, a Inglaterra foi palco de protestos em razão da tributação do gin (*Gin Act Protest*). E em 1763 tivemos novos protestos naquele país, desta vez em face do aumento da tributação de cidra (*Cider Act Protest*).<sup>65</sup>

A despeito dos protestos nos EUA contra o aumento da tributação do whisky (que acabaram sendo reprimidos), verificou-se que o consumo de tal produto não sofreu um impacto

---

<sup>61</sup> YELVINGTON, Brenda. Excise taxes in historical perspective. In: SHUGHART II, William F. (Ed.) *Taxing choice: the predatory politics of fiscal discrimination*. Transaction Publishers for the Independent Institute, 1997, p. 34, tradução livre do discurso de Alexander Hamilton, então secretário do tesouro americano. Argumentos parecidos foram usados, na Inglaterra, para instituir uma tributação sobre gin, em 1727: “tendendo à destruição da saúde das pessoas, enervando-as e tornando-as impróprias para trabalho e serviços úteis”. (GLIFFORD JR, Adam. Whisky, margarine, and newspaper: a tale of three taxes. In: SHUGHART II, William F. (Ed.) *Taxing choice: the predatory politics of fiscal discrimination*. Transaction Publishers for the Independent Institute, 1997, p. 57-60, tradução livre). Da mesma forma como, em 1604, sobre o cigarro: “um costume repugnante aos olhos, odioso ao nariz, prejudicial ao cérebro, perigoso ao pulmão”. (CLARKE, Harry. Taxing sin: some economics of smoking, gambling, and alcohol. *The Melbourne Review*, vol. 4, n. 2, 2008, p. 30, tradução livre).

<sup>62</sup> REITER, Jendi B. Citizens or Sinners - The Economic and Political Inequity of Sin Taxes on Tobacco and Alcohol Products. *Columbia Journal of Law and Social Problems*, vol. 29, issue 3, 1996, p. 451.

<sup>63</sup> DEPIPO, David J. I'll take my sin taxes unwrapped and maximized, with a side of inelasticity, please. *University of Richmond Law Review*, vol. 36, issue 2, 2002, p. 545.

<sup>64</sup> BURG, David F. *A world history of tax rebellions: an encyclopedia of tax rebels, revolts, and riots from antiquity to the present*. Routledge, 2004, p. 251-252.

<sup>65</sup> BURG, David F. *A world history of tax rebellions: an encyclopedia of tax rebels, revolts, and riots from antiquity to the present*. Routledge, 2004, p. 235, 238 e 245.

(uma redução) relevante.<sup>66</sup> Essa inelasticidade da demanda de certos produtos foi, assim, usada para ampliar a tributação para outras mercadorias não necessariamente atreladas à ideia de *sin taxes*, como sal, açúcar e carruagens. Somente em 1807 tais tributos foram suprimidos.<sup>67</sup> Esse recurso de implementar *sin taxes* para fazer frente a custos de guerra foi usado ainda na guerra americana de 1812, na guerra civil da segunda metade do século XIX (neste caso, alcançando também cartas de baralho e mesas de bilhar)<sup>68</sup> e na primeira guerra mundial.<sup>69</sup> E tal estratégia político-econômica foi tomando tão expressivo tamanho que, quando o imposto de renda foi finalmente implementado nos EUA, em 1913, a tributação sobre bebidas alcoólicas representava a maior fonte de receita fiscal do governo federal.<sup>70</sup>

O imposto de renda rapidamente passou a representar a maior fonte de receita do governo federal. De fato, em 1918, já correspondia a 79% do total.<sup>71</sup> E a partir do momento em que o governo federal deixou de ser refém da receita das *sin taxes*, ele deu azo à agenda social dos proibicionistas da época, vedando, com a 18ª Emenda Constitucional, de 1919, a manufatura, a venda ou o transporte, a importação ou a exportação de bebidas alcoólicas.<sup>72</sup> O que os conservadores não contavam era que, em 1930, os EUA enfrentariam uma das maiores crises financeiras de sua história e que a arrecadação do imposto de renda sofreria uma queda gigantesca. Desse modo, se a escalada da fabricação e consumo clandestino de bebida alcoólica criava enormes problemas sociais (vide Al Capone, um criminoso conhecido por sua violência,

---

<sup>66</sup> REITER, Jendi B. Citizens or Sinners - The Economic and Political Inequity of Sin Taxes on Tobacco and Alcohol Products. *Columbia Journal of Law and Social Problems*, vol. 29, issue 3, 1996, p. 446.

<sup>67</sup> YELVINGTON, Brenda. Excise taxes in historical perspective. In: SHUGHART II, William F. (Ed.) *Taxing choice: the predatory politics of fiscal discrimination*. Transaction Publishers for the Independent Institute, 1997, p. 34-35. O orçamento federal foi equilibrado com tarifas, vendas de propriedade imobiliária e corte de despesas militares. (DEWEY, David Rich. *Financial history of the United States*. 3ª ed. New York: Logmans Green, 1907, p. 120).

<sup>68</sup> HINES JR., James R. Taxing consumption and other sins. *Journal of Economic Perspectives*, vol. 12(1), 2007, p. 52.

<sup>69</sup> YELVINGTON, Brenda. Excise taxes in historical perspective. In: SHUGHART II, William F. (Ed.) *Taxing choice: the predatory politics of fiscal discrimination*. Transaction Publishers for the Independent Institute, 1997, p. 35-37.

<sup>70</sup> DEPIPO, David J. I'll take my sin taxes unwrapped and maximized, with a side of inelasticity, please. *University of Richmond Law Review*, vol. 36, issue 2, 2002, p. 547. Em 1900, 50% da receita fiscal nos EUA era proveniente da tributação de bebidas alcoólicas, cigarro e jogo. (BARTLETT, Bruce. Taxing sin: a win-win for everyone? *Tax Notes*, vol. 128, n. 12, 2010, p. 1289).

<sup>71</sup> BOUDREAUX, Donald J.; PRITCHARD, A. C. The price of prohibition. *Arizona Law Review*, vol. 36, 1994, p. 4.

<sup>72</sup> DEPIPO, David J. I'll take my sin taxes unwrapped and maximized, with a side of inelasticity, please. *University of Richmond Law Review*, vol. 36, issue 2, 2002, p. 547.

envolvido com a distribuição de bebida alcoólica à época),<sup>73</sup> a abrupta escassez de recursos foi o empurrão que faltava para se revogar a proibição do consumo, passando a tributação sobre bebidas alcoólicas a representar, em 1936, expressivos 13% da arrecadação federal.<sup>74</sup>

Essa reviravolta na história deixa transparecer que a intenção, à época, com a tributação de bebidas alcoólicas (e outras *sin taxes*) nunca foi moralizante ou ligada a alguma preocupação quanto à saúde dos usuários; antes, tinha um propósito exclusivamente (ou, ao menos, preponderantemente) fiscal.<sup>75</sup> E assim permaneceu até mais recentemente.

Enquanto os EUA já possuíam, no final do século XVIII, um sistema tributário embrionário, no Brasil isso estava longe de ser alcançado.<sup>76</sup> No início do século XIX, com a vinda da corte portuguesa, transferiu-se “para o Brasil os vícios estruturais [portugueses] em matéria de arrecadação, com tributos aduaneiros próprios de país peninsular e economicamente inexpressivo.”<sup>77</sup> Mesmo com a proclamação da independência e a Constituição de 1824, o sistema tributário seguiu, por bastante tempo, ineficiente e confuso, com registros de sobreposição de tributos, com o açúcar sendo tributado 5 vezes; a aguardente, 8 vezes; o tabaco, 6 vezes; e o gado, também 6 vezes. Apesar de a tributação de alguns desses itens poder, em tese, ser considerada uma *sin tax*, e mesmo considerando que, a partir de 1818, vinhos e aguardentes passaram a ser fortemente tributados,<sup>78</sup> não há registros de qualquer justificativa moralizante ou paternalista, muito menos relacionada aos custos da atividade. “Os tributos que incidiam sobre as diversas fontes de riqueza não traziam consigo qualquer tipo de tecnicismo jurídico ou econômico, lançados com o único intuito de acudir as despesas públicas igualmente

---

<sup>73</sup> REITER, Jendi B. Citizens or Sinners - The Economic and Political Inequity of Sin Taxes on Tobacco and Alcohol Products. *Columbia Journal of Law and Social Problems*, vol. 29, issue 3, 1996, p. 447-448.

<sup>74</sup> BOUDREAUX, Donald J.; PRITCHARD, A. C. The price of prohibition. *Arizona Law Review*, vol. 36, 1994, p. 7.

<sup>75</sup> DEPIPO, David J. I'll take my sin taxes unwrapped and maximized, with a side of inelasticity, please. *University of Richmond Law Review*, vol. 36, issue 2, 2002, p. 549. Por sinal, a tributação da cerveja na Inglaterra seguiu padrão semelhante, somente tendo sido levada a cabo, no passado, para financiar emergências de guerra, como a Guerra da Sucessão Espanhola, a Guerra dos Sete Anos e a da Independência da Inglaterra. (DOWELL, Stephen. *A history of taxation and taxes in England: from the earliest times to the present day*. vol. 2. London: Longmans, Gee and Co, 1884).

<sup>76</sup> ZILVETI, Fernando Aurelio. *A evolução histórica da teoria da tributação: análise das estruturas socioeconômicas na formação do sistema tributário*. São Paulo: Saraiva, 1997, p. 205-222.

<sup>77</sup> ZILVETI, Fernando Aurelio. *A evolução histórica da teoria da tributação: análise das estruturas socioeconômicas na formação do sistema tributário*. São Paulo: Saraiva, 1997, p. 250.

<sup>78</sup> SIMONSEN, Roberto C. *História econômica do Brasil (1500/1820)*. 4ª ed., Brasília: Senado Federal, 2005, p. 513.

desorganizadas”,<sup>79</sup> sendo tal sobreposição (e tais escolhas de bases) decorrentes tão somente do baixo desenvolvimento econômico do país. De fato, embora o tabaco, enquanto produto originário do continente americano, tenha sido considerado, em princípio, um costume (indígena) bárbaro,<sup>80</sup> logo se tornou um vício generalizado nos quatro cantos do mundo, representando uma expressiva receita do Brasil colonial e imperial, sendo, inclusive, um dos artigos prediletos no tráfico de escravos, dada a paixão que despertou entre os africanos.<sup>81</sup>

Ao que tudo indica, até muito recentemente, não existiam no Brasil verdadeiras *sin taxes*, ou seja, a instituição de tributos com propósitos (ao menos no discurso político) moralizantes ou relacionados aos custos da atividade, muito embora a tributação sobre cigarros e bebidas alcoólicas, desde então, tenha sido uma constante na história do país,<sup>82</sup> por razões (ao menos preponderantemente) fiscais.<sup>83</sup>

É difícil precisar (e nem traz utilidade a este trabalho) quando, de fato, se passou a defender, ao redor do mundo, o uso das *sin taxes* com maior rigor científico. Não obstante, é interessante notar que, nas últimas décadas, há, sem dúvida, uma gradual incrementação na fundamentação das propostas legislativas para agravamento da tributação, que passam a adotar, de forma mais enfática, argumentos relacionados aos custos internos e externos de certas atividades<sup>84</sup> e, o que é mais impactante, um alargamento, ao meu sentir descontrolado, do alcance desse modelo de tributação.<sup>85</sup>

---

<sup>79</sup> ZILVETI, Fernando Aurelio. *A evolução histórica da teoria da tributação: análise das estruturas socioeconômicas na formação do sistema tributário*. São Paulo: Saraiva, 1997, p. 261.

<sup>80</sup> Mas considerado sagrado para muitas etnias nativas da América. Nesse sentido, confira-se: GOODMAN, Jordan. *Tobacco in history: the cultures of dependence*. Londres: Taylor & Francis e-Library, 2005, p. 2.

<sup>81</sup> SIMONSEN, Roberto C. *História econômica do Brasil (1500/1820)*. 4ª ed., Brasília: Senado Federal, 2005, p. 466-467.

<sup>82</sup> Sobre esse histórico, confira-se: AMED, Fernando José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. *História dos tributos no Brasil*. São Paulo: SINARFRESP, 2012. Contra, sugerindo que desde os primórdios da república já existiam exemplos de tributação extrafiscal, confira-se: SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005, P. 122-125.

<sup>83</sup> É o que se extrai do relatório elaborado em 1908 pelo Ministro da Fazenda, em que ele expressa ao Presidente a impressão de que a tributação sobre o fumo se tornasse “uma das melhores fontes de receita” do país, com “importância preeminente da receita nacional”. BRASIL. *Relatório apresentado ao Presidente da República da Estados Unidos do Brasil pelo Ministro de Estado dos Negócios da Fazenda Dr. David Campista no ano de 1908, 20º da República*. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1908, p. 101.

<sup>84</sup> VISCUSI, W. Kip. Principles for cigarette taxation in Africa. *Public Law Research Paper Series*, vol. 77, 2003, p. 1. PERKINS, Rachelle Holmes. Salience and sin. Designing taxes in the new sin era. *BYU Law Review*, vol. 143, issue 1, 2014, p. 151.

<sup>85</sup> PERKINS, Rachelle Holmes. Salience and sin. Designing taxes in the new sin era. *BYU Law Review*, vol. 143, issue 1, 2014, p. 153-154.

Se de início os discursos moralizantes restringiam-se ao cigarro e às bebidas alcoólicas e, algum tempo depois, ao jogo (atingindo, de certa forma, um minoria),<sup>86</sup> fato é que hoje há propostas legislativas mundo afora, supostamente calcadas em estudos científicos e econômicos, visando a alcançar um número infindável de atividades, desde alimentos que estariam, supostamente, ligados à obesidade, como bebidas açucaradas, chocolate (incluindo itens comprados por meio de máquinas de vendas automática), sorvetes,<sup>87</sup> comidas ultraprocessadas ou com gorduras saturadas e *fastfood*, passando por tvs por satélite<sup>88</sup>, e *eco-taxes* como água engarrafada<sup>89</sup>, sacolas plásticas<sup>90</sup>, fluido de carvão usado em churrascos<sup>91</sup>, gasolina, roupas de pele, pneus automotivos<sup>92</sup> e emissões de carbono,<sup>93</sup> bem como armas e munições, para finalmente alcançar até mesmo salões de tatuagem, cirurgia plástica com fins estéticos,<sup>94</sup> câmaras de bronzamento artificial<sup>95</sup>, clubes de *strip-tease* e pornografia,<sup>96</sup> operações de franquia<sup>97</sup> ou mesmo atividades antes ilegais, como venda de maconha.<sup>98</sup> Chega-

---

<sup>86</sup> HAILE, Andrew J. Sin taxes: when the state becomes the sinner. *Elon University Law Legal Studies Research Paper* No. 5, 2009-05, p. 1042 e 1048.

<sup>87</sup> HOFFER, Adam J.; SHUGHART II, William F.; THOMAS, Michael D. Sin taxes: size, growth, and creation of the industry. *Mercatus Center Working Paper* no 13-04, 2013, p. 17.

<sup>88</sup> WILLIAMS, Richard; CHRIST, Katelyn. Taxing sins: are excise taxes efficient? *Mercatus on Policy*, n. 52, 2009, p. 2.

<sup>89</sup> MORSE, Rachel E. Resisting the path of least resistance: why the Texas "pole tax" and the new class of modern sin taxes are bad policy. *Boston College Third Word Law Journal*, vol. 29, 2009, p. 194.

<sup>90</sup> LIU, Franklin. Sin taxes: have governments gone too far in their efforts to monetize morality? *Boston College Law Review*, vol. 59, n. 2, 2018, p. 777.

<sup>91</sup> BAXANDALL, Phineas. Taxing habits. *Regional Review*, issue Q 1, 2003, p. 22.

<sup>92</sup> HOFFER, Adam J.; SHUGHART II, William F.; THOMAS, Michael D. Sin taxes: size, growth, and creation of the industry. *Mercatus Center Working Paper* no 13-04, 2013, p. 16.

<sup>93</sup> PERKINS, Rachelle Holmes. Salience and sin. Designing taxes in the new sin era. *BYU Law Review*, vol. 143, issue 1, 2014, p. 155.

<sup>94</sup> BARTLETT, Bruce. Taxing sin: a win-win for everyone? *Tax Notes*, vol. 128, n. 12, 2010, p. 1289.

<sup>95</sup> BLUM, John D. Sin Tax, Forgiveness and public health governance. *Loyola University Chicago School of Law Research Paper* No. 10, 2012, p.1.

<sup>96</sup> MORSE, Rachel E. Resisting the path of least resistance: why the Texas "pole tax" and the new class of modern sin taxes are bad policy. *Boston College Third Word Law Journal*, vol. 29, 2009, p. 189 e 216.

<sup>97</sup> HOFFER, Adam J.; SHUGHART II, William F.; THOMAS, Michael D. Sin taxes: size, growth, and creation of the industry. *Mercatus Center Working Paper* no 13-04, 2013, p. 16.

<sup>98</sup> LIU, Franklin. Sin taxes: have governments gone too far in their efforts to monetize morality? *Boston College Law Review*, vol. 59, n. 2, 2018, p. 772; HAILE, Andrew J. Sin taxes: when the state becomes the sinner. *Elon University Law Legal Studies Research Paper* No. 5, 2009-05, p. 1043.

se ao limite de se propor a tributação agravada sobre *drive-through*, para estimular que a pessoa pare seu veículo a certa distância e ande até o estabelecimento fornecedor ao invés de esperar seu lanche sentado,<sup>99</sup> ou sobre videogames, tvs e eletrônicos, para estimular que crianças saiam de casa.<sup>100</sup> É a nova era das *sin taxes* não tradicionais,<sup>101</sup> em que as pessoas parecem estar mais preocupadas com a calculadora do que com a bíblia.<sup>102</sup>

Note-se que, em relação a algumas dessas atividades, é até mesmo difícil identificar custos<sup>103</sup> a justificar uma tributação agravada, o que sugere que, no fundo, a verdadeira finalidade é fiscal (ainda mais em tempos de descontrole das contas públicas e pressão popular por serviços públicos). De fato, estudos indicam que seria mais factível politicamente aprovar o aumento da arrecadação por meio de tais veículos (que geram pouca resistência pelo apelo à saúde individual e coletiva)<sup>104</sup> do que, por exemplo, aprovar uma majoração do imposto de renda (prestigiando, assim, a conveniência política ao invés da capacidade contributiva na distribuição do ônus entre os cidadãos como elemento de justiça do sistema tributário).<sup>105</sup> E mais. Para reforçar a aprovação social de tais medidas, algumas propostas sugerem (embora isso nem sempre esteja formalizado dessa forma na proposta) destinar os recursos arrecadados a alguma finalidade com “apelo humanitário”,<sup>106</sup> como, por exemplo, no caso dos clubes de *strip-tease*, para as vítimas de crimes sexuais; ou seja, as propostas são vendidas como se

---

<sup>99</sup> FABRY, Sandra. *Newest sin tax targets: soft drinks, vending machines, drive-throughs*. The Heartland Institute, 2007, disponível em: <<https://heartland.org/opinion/newest-sin-tax-targets-soft-drinks-vending-machines-drive-throughs/>> Acesso em 27/02/2024.

<sup>100</sup> GAMBOA, John P. *Sin taxes give the market a bad rap*. The Daily Aztec, 2008. Disponível em: <<https://thedailyaztec.com/21003/daily-aztec-stories/john-p-gamboa-sin-taxes-give-the-market-a-bad-rap/>> Acesso em 09/03/2024.

<sup>101</sup> LIU, Franklin. *Sin taxes: have governments gone too far in their efforts to monetize morality?* *Boston College Law Review*, vol. 59, n. 2, 2018, p. 764.

<sup>102</sup> BAXANDALL, Phineas. *Taxing habits*. *Regional Review*, issue Q 1, 2003, p. 19.

<sup>103</sup> PERKINS, Rachele Holmes. *Salience and sin. Designing taxes in the new sin era*. *BYU Law Review*, vol. 143, issue 1, 2014, p. 155.

<sup>104</sup> PETKANTCHIN, Valentin. *The pitfalls of so-called “sin” taxation*. Institut Économique Molinari’s Economic Note, 2014, p. 1.

<sup>105</sup> BAXANDALL, Phineas. *Taxing habits*. *Regional Review*, issue Q 1, 2003, p. 26; MATTOON, Richard H. *Sin taxes: the sobering fiscal reality*. *The Federal Reserve Bank of Chicago*, n. 339, 2015, p. 1; VISCUSI, W. Kip. *Cigarette taxation and the social consequences of smoking*. *Tax Policy and the Economy*, vol. 9, 1995, p. 52.

<sup>106</sup> O apoio à tributação agravada de bebidas açucaradas em New York subiu de 52% para 72% quando os entrevistados eram informados de que os recursos seriam usados para medidas de prevenção à obesidade. (BROWNELL, Kelly D.; FRIEDEN, Thomas R. *Ounces of prevention: the public policy case for taxes on sugared beverages*. *The New England Journal of Medicine*, vol. 360(18), 2009, p. 1807).

voltadas para o bem maior e a maioria das pessoas sequer repara que um novo tributo foi implementado.<sup>107</sup> Mas a verdade é que essa destinação apelativa dos recursos nem sempre é real.<sup>108</sup> Muitas vezes o valor com destinação certa para algum fim “humanitário” representa apenas uma pequena parcela do que é arrecadado e a maior fatia é revertida para o orçamento geral do governo.<sup>109</sup>

Outro fator que facilita a aprovação das *sin taxes* é o fato de que a tributação já está embutida no preço do produto (ou atividade), de modo que, ainda que produza seu efeito econômico, do ponto de vista político ela é menos visível e menos óbvia para o consumidor do que, por exemplo, um tributo sobre a propriedade ou sobre a renda.<sup>110</sup>

No Brasil, a alíquota interna ordinária de ICMS é, em geral, de 18%. Entretanto, existem tantas exceções com alíquotas menores (ou base de cálculo reduzida) que, de plano, a impressão que se tem é que pagar 18% já é algo fora do comum, pois significa pagar mais que a média. De fato, pegando a legislação do Estado de São Paulo como referência, além de preservativos e ovos, que se submetem à alíquota de 7%, há nada menos que 20 incisos, com inúmeras alíneas, contendo mercadorias que estão sujeitas à alíquota de 12%; desde farinha de trigo a tratores agrícolas, passando por suportes elásticos para camas e elevadores.

Contudo, é nos artigos 54-A, 55 e 55-A do Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo que são relacionadas as mercadorias com alíquota superior à tida como padrão. No art. 54-A temos as cervejas e chopps sujeitos à alíquota de 20%. No art. 55 temos, entre outros, vinho, perfumes e cosméticos, asa-delta, embarcações de esporte, armas, trituradores domésticos de lixo, binóculos, tacos de bilhar, confetes e serpentinas, raquetes de tênis, tacos para golfe e cachimbos, todos sujeitos à alíquota de 25%. Por fim, no art. 55 temos o fumo, sujeito a uma alíquota de 30%. Parece-me que, à exceção do fumo (cigarro), as demais alíquotas retratam opções mais ligadas à seletividade do que à extrafiscalidade em si. Afinal, sob o ponto

---

<sup>107</sup> MORSE, Rachel E. Resisting the path of least resistance: why the Texas "pole tax" and the new class of modern sin taxes are bad policy. *Boston College Third Word Law Journal*, vol. 29, 2009, p. 190-199.

<sup>108</sup> Em 1992, a tributação sobre bebidas açucaradas no Arkansas foi aprovada sob o pretexto de que a verba arrecadada seria destinada para a saúde pública estadual. Posteriormente, descobriu-se que o dinheiro ia para um orçamento geral. Nesse sentido, confira-se: LEE, Dwight R. Overcoming taxpayer resistance by taxing choice and earmarking revenues. In: SHUGHART II, William F. (Ed.). *Taxing choice: the predatory politics of fiscal discrimination*. Transaction Publishers for the Independent Institute, 1997, p. 105-116.

<sup>109</sup> LIU, Franklin. Sin taxes: have governments gone too far in their efforts to monetize morality? *Boston College Law Review*, vol. 59, n. 2, 2018, p. 765 e 780.

<sup>110</sup> LIU, Franklin. Sin taxes: have governments gone too far in their efforts to monetize morality? *Boston College Law Review*, vol. 59, n. 2, 2018, p. 769.

de vista das *sin taxes*, nada justificaria, por exemplo, igualar a tributação de bebidas alcoólicas a, por exemplo, binóculos.

Já no caso do IPI, esse levantamento é mais complexo, porque a alíquota aplicável varia de acordo com uma extensa lista de classificações e subclassificações fiscais segundo a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) de cada produto. No entanto, é interessante notar que 30% da arrecadação do IPI provém do fumo, bebidas, veículos e produtos químicos.<sup>111</sup> Cigarros, atualmente, são sujeitos a uma alíquota de 300%, incidente sobre 15% do preço de venda a varejo, o que equivale a uma expressiva alíquota de 45% (art. 212-A do Decreto 10.668/2021) ou, alternativamente, a um regime especial em que se conjugam uma alíquota *ad valorem* e uma alíquota específica (valor fixo) por maço (art. 212-B).<sup>112</sup> Já no caso das bebidas alcoólicas, as alíquotas variam a depender do tipo. Por exemplo, vinhos estão sujeitos a uma alíquota de 6,5%, cachaças, vodcas, gins e whisky estão sujeitos a uma alíquota de 19,5% e cerveja a uma alíquota de 3,9%.

Além desses itens, os poucos com alguma tributação expressiva são os produtos de perfumaria ou de toucador e preparações cosméticas, cuja tributação pode chegar a 27,3%; as pólvoras e fogos de artifício, chegando a 19,5%, os desinfetantes, que podem chegar a 30%, os vestuários com peles, que podem chegar a 39%, as pérolas, que podem atingir 19,5%, os automóveis, chegando a 18,81%, os relógios, podendo chegar a 20% e as armas de fogo, com alíquota máxima de 29,25%. Fora isso, a grande maioria não é tributada ou está sujeita à alíquota zero (lembrando que somente produtos industrializados estão sujeitos ao IPI, o que já restringe o universo passível de tributação), ou a uma alíquota de 3,25%. Com exceção dos aqui listados, pouquíssimos produtos se submetem a uma alíquota maior que 10%.<sup>113</sup> Note-se que, no caso de alguns dos produtos acima listados, a tributação agravada está mais ligada à essencialidade (justiça fiscal) do que a questões afetas às *sin taxes*, como, por exemplo, produtos de perfumaria ou de toucador e preparações cosméticas (com as críticas que se fazem a respeito), pérolas e relógio; ou o propósito é declaradamente arrecadatório, como no caso de

---

<sup>111</sup> PAES, Nelson Leitão. *Imposto sobre produtos industrializados: carga setorial e aspectos distributivos*. IPEA. 2015, p. 41.

<sup>112</sup> O cigarro ainda está submetido a alíquotas agravadas de PIS e COFINS.

<sup>113</sup> Tabela de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), 2022. Disponível em: <<chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/legislacao/documentos-e-arquivos/tipi.pdf>> Acesso em 27/02/2024.

automóveis. Portanto, as *sin taxes*, hoje no Brasil, voltam-se basicamente para o cigarro, bebidas alcoólicas, armas e produtos explosivos.<sup>114</sup>

Esse cenário, entretanto, está sujeito a sensível mudança a partir da reforma tributária iniciada pela Emenda Constitucional nº 132/2023, que incluiu o inciso VIII ao art. 153, prevendo expressamente a competência da União Federal para instituir imposto sobre “produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar”. A partir dessa EC, inúmeros debates passaram a ser travados sobre quais atividades deveriam se sujeitar a esse imposto, na medida em que tal definição foi reservada à lei complementar federal.<sup>115</sup> Além de produtos que atualmente já sofrem tributação superior à média, como cigarro e álcool, há uma forte pressão para que o imposto seletivo alcance também alimentos ricos em gordura saturada, ultraprocessados e bebidas açucaradas, especialmente refrigerantes, tendo como alvo o combate à “epidemia da obesidade”, responsável por milhões de mortes anualmente ao redor do globo.<sup>116</sup>

À época da proposição da emenda, em 2019, justificou-se que o imposto seletivo “incidirá sobre bens e serviços geradores de externalidades negativas, cujo consumo se deseja desestimular, como cigarros e bebidas alcoólicas.”<sup>117</sup> Posteriormente, em 2023, no parecer do relator da proposta, o viés arrecadatório da medida ficou evidente na seguinte passagem:

De um modo geral, as características dos produtos incluídos no regime de impostos seletivos (*excise taxes*) são (i) o elevado potencial tributário, decorrente da difusão do consumo e de uma baixa elasticidade da demanda em relação ao preço; (ii) a concentração da produção em poucos agentes econômicos, o que facilita a arrecadação e controle; e (iii) a política de desincentivo ao seu consumo, em decorrência do potencial lesivo à saúde do consumidor ou ao meio ambiente.<sup>118</sup>

<sup>114</sup> Há ainda outros tributos, como PIS e COFINS, com incidência monofásica concentrada no industrial (art. 3º da Lei Complementar nº 70/1991 e art. 5º da Lei nº 9.715/1998), e II no caso de importação.

<sup>115</sup> Mesmo antes da reforma, já existiam trabalhos defendendo a tributação agravada sobre produtos gordurosos e refrigerantes. Nesse sentido, confira-se: BAZZANE, Thais; GONÇALVES, Oksandro O. O imposto do pecado: fat tax no Brasil e a experiência dinamarquesa. *Revista de Direito, Economia e Desenvolvimento Sustentável*, v. 6, n. 2, p. 42-62.

<sup>116</sup> SHEKAR, Meera; POPKIN, Barry (Org.). *Obesity: health and economic consequences of an impending global challenge*. Washington: The World Bank, 2020, p. 30.

<sup>117</sup> Proposta de Emenda à Constituição nº 45/2019, p. 28. Disponível em: <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\_mostrarintegra?codteor=1728369> Acesso em 27/02/2024.

<sup>118</sup> Parecer de plenário pela comissão especial destinada a proferir parecer à Proposta de Emenda Constitucional nº 45-A, de 2019, p. 92. Disponível em: <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\_mostrarintegra?codteor=2297250> Acesso em 27/02/2024.

Dessa inovação legislativa (e do amplo leque de possibilidades que ela abre) decorre a necessidade de examinar, detidamente, os diversos aspectos envolvendo as *sin taxes* (aqui, então, entendida como a tributação agravada sobre determinada mercadoria, independentemente da ideia de pecado), uma vez que a abertura conceitual desse termo abre oportunidade para abusos de grupos de interesse oportunistas.<sup>119</sup>

Como o foco deste trabalho é examinar a tributação sobre mercadorias que, cientificamente, seriam prejudiciais à saúde (deixando de lado a tributação relacionada ao meio ambiente), parece-me coerente adotar, a partir deste ponto, a expressão *health tax*.

#### 1.4. Pressupostos da análise constitucional das *health taxes*

Ainda que, por vezes, seja saudável a reforma do texto constitucional, com o propósito de adaptá-lo a novas realidades sociais, a Constituição Federal deve “conservar a essência de sua identidade original, o núcleo de decisões políticas e de valores fundamentais que justificam sua criação.”<sup>120</sup> Daí porque a Constituição Federal brasileira, assim como inúmeras outras ao redor do globo, possuem limites materiais ao poder de reforma, retirando “do poder de disposição das maiorias parlamentares elementos tidos como pressupostos ou condições indispensáveis ao funcionamento do Estado constitucional democrático”<sup>121</sup>, mantendo, assim, o “espírito” da Constituição Federal. São as chamadas cláusulas de intangibilidade ou cláusulas pétreas, previstas, no caso brasileiro, no art. 60, § 4º.<sup>122</sup> Segundo tal dispositivo, não se admite emenda constitucional que tenha por finalidade abolir “os direitos e garantias individuais”, entre os quais se encontram princípios fundamentais, tais como o da igualdade.

---

<sup>119</sup> HOFFER, Adam J.; SHUGHART II, William F.; THOMAS, Michael D. Sin taxes: size, growth, and creation of the industry. *Mercurus Center Working Paper* no 13-04, 2013, p. 23.

<sup>120</sup> BARROSO, Luís Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 160.

<sup>121</sup> BARROSO, Luís Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 163.

<sup>122</sup> Há quem reconheça, ainda, a existência de limites implícitos, relativos aos direitos fundamentais (de certa forma já protegidos na Constituição Federal); ao povo como titular do poder constituinte originário; ao congresso como titular do poder reformador; e o procedimento a ser seguido para reforma. Nesse sentido, confira-se: BARROSO, Luís Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 166-167.

O princípio da igualdade é dos mais elementares do Direito Tributário. A acepção mais trivial do princípio da igualdade na esfera tributária é a exigência de que pessoas iguais suportem o mesmo ônus tributário,<sup>123</sup> o que usualmente se denomina de igualdade horizontal. Esse ideal está consagrado em nossa Constituição Federal em inúmeras passagens, especialmente no seu art. 5º,<sup>124</sup> em sua forma geral, e no art. 150, inciso II,<sup>125</sup> no campo tributário. Trata-se, sem dúvida, de um direito individual. Portanto, conferir tratamento desigual entre contribuintes teoricamente iguais representa não apenas uma injustiça no campo moral, mas uma violação a uma norma constitucional que constitui cláusula pétrea.

Essa exigência de igualdade enfrenta alguns problemas, dos quais destaco três. O primeiro é saber: iguais em quê? Considerando que toda pessoa possui características próprias que as diferencia das demais, é preciso eleger alguns critérios para essa comparação, mais ou menos padronizados, que tornem essa tarefa factível.<sup>126</sup> A não arbitrariedade aqui é essencial.<sup>127</sup> Todo critério de distinção entre contribuintes precisa, necessariamente, poder ser reconduzido

---

<sup>123</sup> TIPKE, Klaus; LANG, Joachim. *Direito tributário*. vol. I. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Ed, 2008, p. 191-192. No mesmo sentido, NEUMARK, Fritz. *Principios de la imposición*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1974, p. 109 e seguintes. Sob o prisma da justiça social, esse problema é muito mais complexo. Podemos falar de igualdade de oportunidades, igualdade de resultados, igualdade de atendimento a necessidades etc. Nesse sentido, confira-se: KORNHAUSER, Marjorie E. Equality, liberty and fair income tax. *Fordham Urban Law Journal*, vol. 23 (3), 1996, p. 633-637.

<sup>124</sup> Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: [...]

<sup>125</sup> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

<sup>126</sup> Assim fala Hart sobre diferenças pertinentes: "...embora 'Tratem-se os casos iguais de forma igual e os casos diferentes de forma diferente' constitua um elemento central na ideia de justiça, ele é incompleto em si mesmo e, até ser completado, não pode oferecer nenhuma orientação precisa para o comportamento. Isso ocorre porque qualquer conjunto de seres humanos sempre se assemelha aos outros sob alguns aspectos e difere deles em outros; e, até que se estabeleça quais semelhanças e diferenças são pertinentes, 'Tratem-se os casos iguais de forma igual' será uma fórmula necessariamente vazia. Para dar-lhe significado, precisamos saber quando, para os objetivos em vista, os casos devem ser considerados iguais e quais são as diferenças pertinentes." (HART, Herbert L. A. *O conceito de direito*. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2009, p. 207). Tipke, por sua vez, associa a exigência de tratamento igualitário à proibição da arbitrariedade. (TIPKE, Klaus; LANG, Joachim. *Direito tributário*. vol. I. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Ed, 2008, p. 193-194).

<sup>127</sup> Afirma Tipke que "o princípio da igualdade é inimigo de privilégios; tem uma característica igualitária. Volta-se contra prerrogativas de uma casta, de uma classe, de uma nacionalidade, de uma religião ou raça; volta-se também contra o feudalismo, contra o aristocrático *quod licet Jovi, non licet bovi* [o que é permitido a Júpiter não é permitido ao boi]." (TIPKE, Klaus. Princípio de igualdade e ideia de sistema no direito tributário. In: MACHADO, Brandão. (Coord.) *Direito Tributário: estudos em homenagem ao prof. Ruy Barbosa Nogueira*. São Paulo: Saraiva, 1984, p. 517).

a algum valor constitucional. Para dizer o óbvio, não é possível tributar diferentemente contribuintes com base na sua altura, ou com base na quantidade de cabelo que possuem.

De uma forma geral, a exigência de tratamento igual costuma ser razoavelmente respeitada quando se estabelece uma tributação atenta à capacidade contributiva das pessoas. Hoje, há um largo consenso político e jurídico<sup>128</sup> quanto a essa necessidade (embora possa existir divergência quanto às suas exatas implicações) e, não por outra razão, a Constituição Federal brasileira estabelece expressamente<sup>129</sup> a sua observância “sempre que possível”<sup>130</sup> (à semelhança de outros países, que o fazem ainda que implicitamente).<sup>131</sup>

O segundo problema, que de certa forma decorre da mesma premissa, é que a igualdade sofre de um certo paradoxo. Isto porque a exigência de que se trate igualmente os iguais resulta na necessidade de tratar de forma desigual os diferentes, a chamada igualdade vertical.<sup>132</sup> Assim, enquanto com outros valores (como a segurança, por exemplo) a oposição representa

---

<sup>128</sup> Nesse sentido, confira-se: VASQUES, Sérgio. Capacidade contributiva, rendimento e patrimônio. *Revista Fórum de Direito Tributário*, ano 2, nº 11, Belo Horizonte, 2004, p. 1. Até onde tenho conhecimento, o único autor brasileiro de destaque a negar utilidade, no campo tributário, à ideia de capacidade econômica (ou contributiva) é Alfredo Augusto Becker. Para ele, tal expressão significa apenas que as despesas públicas devem ser partilhadas entre os contribuintes conforme as suas possibilidades de suportar o ônus tributário, o que seria uma tautologia; um “recipiente vazio que pode ser preenchido pelos mais diversos conteúdos”, razão pela qual, para ele, sua constitucionalização seria um equívoco. Contraditoriamente, entretanto, o próprio Becker reconhece que, não fosse a constitucionalização de tal princípio, seria admissível a tributação favorecendo a discriminação racial, conclusão que me parece não fazer sentido, na medida em que violaria outros preceitos constitucionais. (BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 7ª ed. São Paulo: Noeses, 2018, p. 515, 518-519 e 531-533).

<sup>129</sup> Na verdade, como chama a atenção Ricardo Lodi Ribeiro, tal princípio já estava implícito na Constituição de 1824, quando dispunha, no art. 179, inciso VX, que “ninguém será exempto de contribuir para as despesas do Estado em proporção dos seus haveres”. (RIBEIRO, Ricardo Lodi. *Estudos de direito tributário*. vol. 2 – Tributação e direitos fundamentais. Rio de Janeiro: Multifoco, 2016, p. 54). Embora a Constituição de 1967, outorgada durante a ditadura militar, tenha suprimido tal expressão, Aliomar Baleeiro defende que tal princípio permaneceu implicitamente, como decorrência do regime democrático, do princípio da igualdade e da própria abertura dada pelo art. 153, § 36, a outros direitos e garantias não expressos. (BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 689).

<sup>130</sup> Art. 145, § 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

<sup>131</sup> O princípio da capacidade contributiva é consagrado em inúmeras constituições explícita (Espanha e Itália, por exemplo) ou implicitamente (França, Alemanha, Argentina e México), quando então é extraído de algum princípio de igualdade ou equidade. Para um exame mais profundo do direito comparado, confira-se: UCKMAR, Vitor. *Princípios comuns de direito constitucional tributário*. Rio de Janeiro: RT, 1976, p. 79-82.

<sup>132</sup> Ricardo Lobo Torres fala ainda em igualdade (na verdade, em equidade) entre gerações, no federalismo, entre regiões e internacional. (TORRES, Ricardo Lobo. A equidade no direito tributário. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães; FERNANDES, Edison Carlos (Coord.). *Tributação, justiça e liberdade: homenagem da Associação Paulista de Estudos Tributários a Ives Gandra da Silva Martins*. Curitiba: Juruá, 2005, p. 592-595).

sua negação (a insegurança), o polo oposto da igualdade – o tratamento desigual – representa sua confirmação nos casos de desigualdade.<sup>133</sup>

O terceiro problema é que, se a exigência de tratamento igual é um desdobramento da ideia de justiça tributária que atua como coluna espinhal do sistema, então a exigência de tratamento igual deve ser atendida sob uma ótica igualmente sistêmica<sup>134</sup>, ou seja, sob um enfoque holístico de toda a carga tributária a que os indivíduos estão submetidos, o que nem sempre ocorre, até mesmo em razão de dificuldades práticas.<sup>135</sup>

Limitando o exame ao escopo deste trabalho, é possível examinar as *health taxes* sobre certos produtos por dois ângulos de igualdade. O primeiro é supor que tal exigência constitucional está sendo respeitada na medida em que se tributa, igualmente, todos os contribuintes que optam por determinado consumo. Em outras palavras, toda pessoa que optar, por exemplo, por consumir bebidas alcólicas suportará uma carga tributária igualmente elevada em razão de tal decisão.<sup>136</sup> O critério de aferição da igualdade escolhido, nesta análise, é o ato de consumir determinado produto: todos que o consomem pagam; os que não o consomem não pagam. Não há dúvida que, sob esse prisma, a exigência constitucional de igualdade está sendo respeitada. Afinal, o consumo é, sem dúvida, um signo presuntivo de riqueza, que serve como indicador de capacidade contributiva objetiva,<sup>137</sup> pois representa o uso (ou o aspecto dinâmico) do patrimônio. A partir dessa linha de pensamento, não se vislumbra uma inconstitucionalidade em se eleger o consumo de determinado produto como um alvo de tributação agravada, já que todos que optarem por seu consumo responderão, igualmente, por tal ônus.

Essa análise, entretanto, parece-me rasa demais e talvez se justificasse numa época em que algumas classes sociais não se sujeitavam à tributação da renda ou do patrimônio. Assim,

---

<sup>133</sup> TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional, financeiro e tributário*, vol. II – os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia. Rio de Janeiro: Renovar, 1999, p. 158-159.

<sup>134</sup> TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional, financeiro e tributário*, vol. II – os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia. Rio de Janeiro: Renovar, 1999, p. 163-164.

<sup>135</sup> Dalton chega a negar a possibilidade ou a conveniência de se aferir a igualdade entre tributos isolados. Para ele, pode haver desigualdade na parte, mas igualdade no todo. DALTON, Hugh. *Principles of public finance*. 14<sup>a</sup> ed. London: Routledge, 1945, p. 88.

<sup>136</sup> Na verdade, como a incidência pode ser fixa por unidade ou percentual sobre o preço, a carga não será necessariamente a mesma a depender do valor dispendido.

<sup>137</sup> VASQUES, Sérgio. Capacidade contributiva, rendimento e patrimônio. *Revista Fórum de Direito Tributário*, ano 2, nº 11, Belo Horizonte: 2004, p. 3. ÁVILA, Humberto. *Teoria da igualdade tributária*. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 166.

tributar o consumo constituía, de certa forma, um mecanismo para tentar melhor distribuir a tributação pela sociedade e, assim, torná-la mais justa.

Um outro ângulo de aferição do respeito à exigência constitucional de igualdade (e dos critérios de desigualdade eleitos) seria verificar se a opção por tributar mais pesadamente apenas determinadas escolhas de consumo pode ser reconduzida a algum valor constitucional. E aqui a discussão se torna um pouco mais complexa. Afinal, podemos ter, hipoteticamente, dois contribuintes gastando o mesmo montante de dinheiro; os dois, portanto, demonstrando a mesma manifestação de riqueza. Seria justificável, sob o ponto de vista constitucional, conferir aos dois tratamentos tributários distintos apenas em razão de escolhas de consumo pessoal, sem que estejam envolvidas questões relacionadas à essencialidade do bem? A resposta é: depende.

Em primeiro lugar, é indispensável a demonstração, científica, de que tal produto alvo da tributação agravada é nocivo à saúde do indivíduo, a atrair suporte constitucional para a diferenciação, já que, nos termos do art. 196 da Constituição Federal, é dever do Estado assegurar “políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos”. Já neste ponto é preciso alguma cautela, pois, não raro, alimentos que, antes, eram vilões, hoje, são vistos como saudáveis. Mas mesmo que admitamos que existe forte consenso científico sobre os malefícios de determinados alimentos, ainda nesse primeiro estágio seria preciso avaliar se produtos semelhantes – que possuem características cientificamente censuráveis parecidas, como, por exemplo, serem ultraprocessados – estão sendo, igualmente, alvo da tributação agravada, pois a resposta negativa a isso talvez coloque em xeque a legitimidade constitucional da lei que fizer tal distinção. Afinal, sob o aspecto da igualdade, dois contribuintes com o mesmo signo presuntivo de riqueza estariam suportando cargas tributárias distintas por conta de opções pessoais, sob a justificativa de que um dos produtos faria mal à saúde, embora o outro, igualmente, também o faça. Essa necessidade de igualar a tributação de consumos semelhantes cria um enorme desafio para o legislador. Não pretendo, entretanto, aprofundar essa discussão neste trabalho.

Em segundo lugar, e aqui descortina-se um dos principais pontos deste trabalho, a tributação agravada precisa se mostrar eficaz ao propósito extrafiscal que a motivou. Em outras palavras, se a função precípua da tributação agravada, que autoriza seu descolamento da ideia de capacidade contributiva (ao, potencialmente, admitir que se tributem dois consumos de mesmo valor de forma diferente), é desestimular o consumo de determinado produto considerado nocivo à saúde do indivíduo, somente terá suporte constitucional a tributação que se provar eficaz (adequada) para essa finalidade. Se, ao contrário, a tributação é incapaz de propiciar essa modificação comportamental buscada, a única razão que existiria para se tributar

mais pesadamente a escolha de consumo individual de um contribuinte, em detrimento do signo de riqueza manifestado (e da exigência constitucional de igualdade), não subsistirá. Será difícil deixar de reconhecer, neste caso, a inconstitucionalidade da medida, salvo se existirem custos externos a serem compensados (ou se a diferenciação tiver por base outro critério como o da essencialidade).

Por fim, em terceiro lugar, é preciso verificar os efeitos adversos gerados pela tributação agravada, tanto na esfera pessoal do indivíduo, quanto para a coletividade. Não se trata aqui, apenas, de verificar se a medida causa mais malefícios do que benefícios. Trata-se, essencialmente, de investigar se os malefícios que ela causa afrontam o núcleo duro de determinados princípios essenciais prestigiados pela Constituição Federal, como aquele que busca evitar que o sistema se mostre (ainda mais) regressivo, hoje plasmado no §4º do art. 145, ou o princípio da dignidade da pessoa humana (art. 1º, inciso III).

Cumprido destacar, ainda, que essa análise de constitucionalidade da tributação agravada pode se dar em diferentes níveis a depender do instrumento normativo sob exame. Enquanto a inconstitucionalidade da EC em si depende da violação de cláusulas pétreas, ou seja, do núcleo duro de “direitos e garantias constitucionais”, a lei (complementar) que irá regulamentar o imposto seletivo está sujeita a um controle de constitucionalidade mais amplo, que compreende todos os valores e princípios constitucionais. Assim, ainda que a EC possa não se mostrar inconstitucional *prima facie*, isso não dispensa um segundo teste, mais abrangente, da constitucionalidade da futura lei regulamentadora.

Antes, entretanto, de iniciar tais investigações, cumpre tecer algumas considerações sobre o cabimento dessa atuação paternalista do Estado que busca interferir nas escolhas dos indivíduos.

## 2. PATERNALISMO, CUSTOS INTERNOS E ESCOLHA RACIONAL

### 2.1. Paternalismo

Existem inúmeras definições de paternalismo. Para o escopo deste trabalho, é suficiente admitir que a ideia expressa por tal palavra pressupõe a coexistência de três características: (i) uma interferência na liberdade ou autonomia do indivíduo sujeito ao paternalismo; (ii) que essa interferência seja feita sem o consentimento de tal pessoa; e (iii) que a interferência, em princípio, teria por propósito expresse trazer algum benefício àquela pessoa, embora isso possa não ocorrer na prática.<sup>138</sup> Tributar determinado produto com o objetivo de induzir o comportamento do indivíduo, desestimulando-o do seu consumo, sob a suposição de que ele faz mal ao indivíduo (por exemplo, à sua saúde) pode ser visto, desse modo, como uma medida paternalista.

Consentimento, em princípio, refere-se a uma manifestação de vontade expressa do indivíduo. Não se confunde, assim, com a ideia filosófica de contrato social e de consenso social a respeito das normas constitucionais (ou de consenso a respeito da norma fundamental pressuposta de Kelsen). Essa observação é importante porque a Constituição Federal do Brasil elege a saúde como um direito social, inserido dentro dos direitos e garantias fundamentais (art. 6º), que deve ser garantido pelo Estado “mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos...” (art. 196). Muitos defendem que tais dispositivos constitucionais instituiriam uma verdadeira obrigação (um dever) de atuação paternal do Estado brasileiro no que diz respeito à saúde individual,<sup>139</sup> posição que tenho alguma resistência em aceitar.<sup>140</sup> De qualquer forma, o texto constitucional não traz luz a

---

<sup>138</sup> DWORKIN, Gerald. Paternalism. *The Monist*, vol. 56, n. 1, 1972, p. 65.

<sup>139</sup> Nesse sentido, confira-se: FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; FIORILLO, João Antonio Ferreira Pacheco. *Os impostos do pecado: a reforma tributária no Brasil e os impostos sobre a produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente em face do direito ambiental constitucional*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004, p. 31.

<sup>140</sup> “Políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e seus agravos” podem compreender, por exemplo, campanhas de vacinação facultativa ou educacionais, que não envolvem paternalismo algum. Eduardo Sobral, partindo de uma perspectiva libertária, questiona até mesmo a possibilidade do Estado de distinguir bens essenciais de não essenciais. Para ele, essencialidade decorreria, necessariamente, de uma avaliação individual: o que é essencial para um pode não ser para outro. Inexistiriam valores coletivos a serem identificados, já que sociedade ou grupo não possuiriam uma existência independente de seus membros. Valores coletivos, assim, apenas representariam as ideias partilhadas pelos indivíduos que se encontram no poder. (TAVARES, Eduardo Sobral. *Princípio da seletividade e essencialidade tributária*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017). De uma forma geral, não se nega, neste trabalho, a possibilidade de atuação interventiva do Estado, apenas se exige uma avaliação mais rigorosa quanto à proporcionalidade da medida.

respeito das situações concretas em que tal intervenção se mostraria necessária, em que grau ela deve ser feita e, o que é mais importante, de que modo. Tais decisões, que levam em última análise à restrição de direitos, fazem parte do jogo político e devem submeter-se, invariavelmente, ao teste de proporcionalidade.

Evidentemente, uma medida governamental tida por paternalista, como a tributação agravada de algum produto para desestimular seu consumo, também pode estar calcada em outras justificativas não paternalistas, como, por exemplo, compensar os custos externos de uma atividade. A partir de tal constatação, há quem sugira que sequer haveria como, na prática, investigar se, de fato, uma medida poderia ser considerada paternalista ou não, já que tal definição está condicionada ao específico propósito da medida.<sup>141</sup> O uso ou não desse rótulo – paternalismo – parece-me de menor importância aqui, já que o cerne da pretensão, neste trabalho, é investigar, um a um, se os diversos fundamentos usados para amparar a tributação agravada sobre determinados produtos possuem suporte científico e se tal tributação é eficaz para os fins anunciados, com o objetivo final de submetê-la ao teste de proporcionalidade e, assim, a uma avaliação jurídica de constitucionalidade.

## 2.2. Tributação, paternalismo e o plano deontológico do liberalismo

Uma crítica de natureza deontológica pode e costuma ser feita às *health tax* (e, também, às *sin taxes* em geral). Essa crítica tem origem numa percepção maior, não necessariamente ligada à tributação, de que o Estado não deve interferir nas escolhas dos indivíduos que não causem danos a terceiros,<sup>142</sup> ou seja, não deve agir de forma paternal (quando isso for evitável). Assim, enquanto determinados comportamentos (e, no específico caso aqui tratado, determinados consumos) tiverem reflexo apenas na vida do próprio indivíduo, não afetando terceiros, não haveria justificativa moral para uma intervenção estatal, mesmo que tal comportamento possa resultar, na visão de utilidade do governante, em prejuízo ao indivíduo.<sup>143</sup>

---

<sup>141</sup> WILSON, James., Why it's time to stop worrying about paternalism in health policy, *Public Health Ethics*, vol. 4, issue 3, 2011, p. 5-8.

<sup>142</sup> CALCOTT, Paul. Paternalism and public choice. *Victoria Economic Commentaries*, vol. 17, No. 1, 2000, p. 39-41.

<sup>143</sup> RIZZO, Mario J.; WHITMAN, Douglas Glen. Little brother is watching you: new paternalism on the slippery slopes. *NYU Law School, Public Law Research Paper* No. 08-12, 2008.

Ainda que o foco deste trabalho não seja tratar de aspectos filosóficos relacionados à tributação, parece-me importante, neste momento, dedicar algumas linhas a explicar melhor essa crítica e talvez a forma mais fácil de fazê-lo seja resgatar a noção dúplice de liberdade de Isaiah Berlin.

Esse autor sugere que existiriam duas facetas distintas de liberdade. A primeira, que ele denomina de liberdade *negativa*, seria aquela noção mais clássica de ausência de interferência de terceiros. Obviamente, isso não significa zero restrições, até porque, para garantir a minha liberdade, eu preciso ceder alguma liberdade aos demais (em prol da sociedade). É muito difícil chegar a um consenso sobre a exata extensão desse campo de atuação livre, mas não há quem negue a existência de um núcleo de liberdade inviolável sem caracterizar, de alguma forma, uma figura ditatorial. Se esse núcleo é ultrapassado, “o indivíduo se encontrará em uma área estreita demais até mesmo para aquele desenvolvimento mínimo de suas faculdades naturais, o único que torna possível perseguir, e até mesmo conceber, os vários fins que os homens consideram bons, corretos ou sagrados.”<sup>144</sup> Disso, segundo o autor, decorre a necessidade de se traçar uma linha divisória entre a vida privada e a autoridade pública.

A segunda faceta, chamada liberdade *positiva*, estaria associada ao “desejo por parte do indivíduo de ser seu próprio mestre. Desejo que minha vida e decisões dependam de mim mesmo, e não de forças externas de qualquer tipo. [...] Desejo [...] de ser movido por razões, por propósitos conscientes, que são meus...”<sup>145</sup>

Embora sutil, a diferença entre as duas concepções de liberdade é fundamental, pois, como adverte o mesmo autor, esta última, ao contrário da primeira, pressupõe um agir racional e consciente como elemento fundamental da definição e identificação do indivíduo como ser humano, atribuindo-lhe responsabilidade pelas suas próprias escolhas e capacidade de explicá-las com base em propósitos pessoais. E essa aceção contrasta com uma visão filosófico-política que se utiliza da metáfora do autodomínio para justificar a coerção do indivíduo pela vontade de outros (eventualmente da maioria). Segundo essa metáfora, existiriam, dentro de uma mesma pessoa, dois “eus”: um eu real, ideal, de natureza superior, identificado com a razão; e um eu movido pelo impulso irracional, pelos desejos e paixões descontroladas, prazeres imediatos, um eu de natureza inferior, sendo necessário, sempre que esse segundo eu despontar,

---

<sup>144</sup> BERLIN, Isaiah. *Two concepts of liberty*, Four Essays On Liberty, Oxford, England: Oxford University Press, 1969, p. 4, tradução livre.

<sup>145</sup> BERLIN, Isaiah. *Two concepts of liberty*, Four Essays On Liberty, Oxford, England: Oxford University Press, 1969, p. 8, tradução livre.

um ato interventivo governamental de correção, para levar o indivíduo ao seu “verdadeiro eu”. E essa metáfora do autocontrole avança, para se tornar uma espécie de metáfora orgânica, em que o “eu real” passa a ser entendido “como um ‘todo’ social do qual o indivíduo é um elemento ou aspecto: uma tribo, uma raça, uma igreja; um estado, a grande sociedade dos vivos, dos mortos e dos que ainda não nasceram.” E o autor segue: “Esta entidade é então identificada como sendo o ‘verdadeiro’ eu que, ao impor a sua vontade coletiva, ou ‘orgânica’, única sobre os seus ‘membros’ recalcitrantes, alcança a sua própria e, portanto, a sua liberdade ‘superior’.”<sup>146</sup> O autor, então, completa seu raciocínio, evidenciando o quão autoritário pode se tornar o Estado ao se ignorar essa acepção positiva de liberdade:

Mas o que dá tanta plausibilidade a este tipo de linguagem é que reconhecemos que é possível, e por vezes justificável, coagir os homens em nome de algum objetivo (digamos, a justiça ou a saúde pública) que eles iriam, se fossem mais esclarecidos, eles próprios perseguir, mas não o fazem, porque são cegos, ignorantes ou corruptos. Isso torna mais fácil para mim imaginar que estou coagindo os outros pelo bem deles, no interesse deles e não no meu. Estou então afirmando que sei melhor do que eles o que realmente precisam; eles mesmos sabem disso. O que isto implica, no máximo, é que eles não resistiriam a mim se fossem racionais e tão sábios como eu e compreendessem os seus interesses como eu. Mas posso continuar afirmando muito mais do que isso. Posso declarar que eles estão na verdade visando aquilo que, em seu estado de ignorância, eles resistem conscientemente, porque existe dentro deles uma entidade oculta – sua vontade racional latente, ou seu ‘verdadeiro’ propósito – e que esta entidade, embora seja desmentida por tudo o que eles abertamente sentem, fazem e dizem, é o seu eu “real”, do qual o pobre eu empírico no espaço e no tempo pode nada ou pouco saber; e que esse espírito interior é o único eu que merece que seus desejos sejam levados em consideração. Uma vez que adote esta opinião, estou em posição de ignorar os desejos reais dos homens ou das sociedades, de intimidar, de oprimir; torturá-los em nome e em benefício de seu eu “real”, no conhecimento seguro de que qualquer que seja o verdadeiro objetivo do homem (felicidade, cumprimento do dever, sabedoria, uma sociedade justa, auto-realização) deve ser idêntico à sua liberdade – a livre escolha de seu eu “verdadeiro”, embora muitas vezes submerso e inarticulado.<sup>147</sup>

A crítica ao paternalismo, portanto, decorre da percepção de que a escolha do que seria bom para uma pessoa acaba não sendo definida pela própria pessoa diante das suas convicções de bem-estar, mas, antes, pela comunidade, por meio de medidas coercitivas para alterar o comportamento do indivíduo,<sup>148</sup> erodindo, com isso, a autonomia individual, que é essencial

<sup>146</sup> BERLIN, Isaiah. *Two concepts of liberty*, Four Essays On Liberty, Oxford, England: Oxford University Press, 1969, p. 9, tradução livre.

<sup>147</sup> BERLIN, Isaiah. *Two concepts of liberty*, Four Essays On Liberty, Oxford, England: Oxford University Press, 1969, p. 9, tradução livre. Em sentido semelhante: “Não importa se você escolheu livremente fumar um cigarro ou beber uma Coca-Cola gelada em um dia quente de verão e, admiravelmente, você assume a responsabilidade por suas ações. Os Novos Puritanos que estão prontos para expandir dramaticamente o estado de bem-estar social e limitar as liberdades pessoais afirmam saber o que é melhor para vocês. (SIRICO, Robert A. *Hate the sin, tax the sinner?* 2009, disponível em: <<https://www.aei.org/articles/hate-the-sin-tax-the-sinner/>> Acesso em 17/02/2024.

<sup>148</sup> REITER, Jendi B. Citizens or Sinners - The Economic and Political Inequity of Sin Taxes on Tobacco and Alcohol Products. *Columbia Journal of Law and Social Problems*, vol. 29, issue 3, 1996, p. 452.

para o desenvolvimento do ser humano e para legitimar o processo democrático,<sup>149</sup> bem como colocando em xeque os desejados valores de respeito comunitário e integridade social.<sup>150</sup> E quando se consente com a atuação do governo para proteger o indivíduo dele próprio, torna-se bem difícil estabelecer limites para o poder governamental.<sup>151</sup>

Essa defesa da autonomia individual pode envolver os mais variados assuntos (a depender da extensão do núcleo de liberdade inviolável), desde o uso de contraceptivos ao direito ao aborto, passando pela orientação sexual e de gênero, pelo uso de drogas, pela prostituição e, para o que interessa especificamente a este trabalho, pelo direito de consumir aquilo que lhe interessar sem ônus econômicos adicionais. Não por outro motivo, liberais como John Stuart Mill defendem que:

...é necessária proteção contra a tirania da opinião e do sentimento dominantes; contra a tendência da sociedade para impor, por outros meios que não as punições civis, as suas próprias ideias e práticas como regras de conduta àqueles que não as seguem, e para restringir o desenvolvimento – e, se possível, impedir a formação – de qualquer individualidade que não esteja em harmonia com os seus costumes, e para forçar todas as personalidades a modelarem-se à imagem da sociedade. [...]

...o único fim para o qual as pessoas têm justificação, individual ou coletivamente, para interferir na liberdade de ação de outro, é a autoproteção. É o princípio de que o único fim em função do qual o poder pode ser corretamente exercido sobre qualquer membro de uma comunidade civilizada, contra a sua vontade, é o de prevenir dano a outros. O seu próprio bem, quer físico, quer moral, não é justificação suficiente.<sup>152</sup>

Há quem sustente que não existe Estado neutro (imparcial) em relação a concepções morais concorrentes (ou que é praticamente impossível atingir tal neutralidade); que toda

---

<sup>149</sup> REITER, Jendi B. Citizens or Sinners - The Economic and Political Inequity of Sin Taxes on Tobacco and Alcohol Products. *Columbia Journal of Law and Social Problems*, vol. 29, issue 3, 1996, p. 444. A referida autora sugere que “se as pessoas se ressentem das restrições que lhe são impostas pela sociedade, elas não irão trabalhar bem juntas para solucionar os problemas sociais. (p. 454.).

<sup>150</sup> DEPIPPA, David J. I'll take my sin taxes unwrapped and maximized, with a side of inelasticity, please. *University of Richmond Law Review*, vol. 36, issue 2, 2002, p. 555-556.

<sup>151</sup> DILORENZO, Thomas J. Taxing choice to fund politically correct propaganda. In: SHUGHART II, William F. (Ed.). *Taxing choice: the predatory politics of fiscal discrimination*. Transaction Publishers for the Independent Institute, 1997, p. 117-138.

<sup>152</sup> MILL, John Stuart. *Sobre a Liberdade*. Lisboa: Edições 70, 2018, p. 32 e 39-40. Pensamento semelhante pode ser encontrado em Kant, quando afirma que todo ser humano, em sua essência, despidido de seus atributos físicos, tem o direito de ser livre; cada pessoa possui um valor absoluto igual aos demais; cada pessoa é um fim em si mesma, opondo-se, a partir dessas ideias, ao Estado paternalista: “Um governo que seja constituído sob o princípio de benevolência para com o povo, à maneira de um pai para com seus filhos, ou seja, um governo paternalista (*imperium paternale*), no qual os súditos - como filhos menores, incapazes de distinguir o que é verdadeiramente benéfico ou prejudicial para eles – se veem forçados a se comportar de maneira puramente passiva, aguardando o juízo do chefe de estado sobre como devem ser felizes e simplesmente esperando de sua bondade que ele também queira que eles sejam, um governo assim é o maior despotismo imaginável (se trata de uma constituição que suprime toda a liberdade dos súditos, os quais então não têm absolutamente nenhum direito).” KANT, Immanuel. *Teoria y Práctica*. Em torno al tópico: ‘tal vez eso sea correcto en teoría, pero no sirve para la practica’. Madrid: Editorial Tecnos, 1986, p. 27-28, tradução livre.

decisão política, no fundo, envolve alguma concepção de moral. Para justificar essa ideia, pegase o exemplo de dois indivíduos com diferentes graus de preferência em relação a um bem público. Seria virtualmente possível atingir a neutralidade proporcionando tal bem na quantidade que represente a média entre os interesses desses indivíduos. Entretanto, a realidade social seria bem mais complexa, com variados indivíduos possuindo variados graus de interesses sobre tal bem, tornando impossível, assim, atingir tal neutralidade.<sup>153</sup>

Parece-me, aqui, que há uma certa confusão a respeito dos conceitos de política, moral e neutralidade. Muitas decisões políticas podem envolver questões morais, mas nem todas. Se o governo precisa decidir, diante de recursos escassos, se investe mais em educação ou saúde, estamos, assim eu penso, diante de uma decisão estritamente política (ou talvez também técnica), que não envolve, necessariamente, aspectos morais. Por outro lado, se o governo decide, mesmo ante a carência de tais serviços públicos, por destinar bilhões de reais para construir um estádio de futebol superfaturado, estamos possivelmente diante de uma imoralidade, mas não estão em jogo concepções morais concorrentes.

Quando se fala que o governo deve ser neutro a respeito de concepções morais concorrentes, significa dizer que ele deve preservar ao máximo a autonomia de decisão do indivíduo, a sua esfera privada (o núcleo inviolável), sendo inaceitável essa metáfora do autocontrole para defender que o governo sabe o que é melhor para o indivíduo. Até porque nem sempre (ou quase nunca) o governo é ditado por razões coerentes, honestas e voltadas ao interesse público. Pertinente, aliás, é a indagação: a intervenção governamental sob esse pressuposto de que o governo sabe o que é melhor para o indivíduo é válido independentemente do governo que estiver no poder? E se for um governo com viés autoritário?<sup>154</sup> Do ponto de vista deontológico, a intervenção só estaria justificada quando o exercício da liberdade do indivíduo afetar terceiros (o que inclui a sociedade como um todo).

Talvez a discussão mais emblemática a respeito de paternalismo estatal (versus liberdade individual) seja o da obrigatoriedade do uso de cinto de segurança em automóveis e de capacete em motos. Num interessante levantamento histórico<sup>155</sup>, verificaram-se as razões –

---

<sup>153</sup> IWASA, Noriaki. The Impossibility of Political Neutrality. *Croatian Journal of Philosophy*, vol. 10, 2, 2010, p. 147-155

<sup>154</sup> TANZI, Vito. Behavioral public finance in a populist world. In: ERDOGDU, M. Mustafa; BATRANCEA, Larissa; Çevik, Savaş (Ed.) *Behavioural Public Finance: Individuals, society and the state*. London: Routledge, 2021, p. 10.

<sup>155</sup> WESTON, Janet. Paternalism in Historical Context: Helmet and Seatbelt Legislation in the UK. *Public Health Ethics*, vol. 16, 10, 2023, p. 64-76.

manifestadas durante o processo legislativo – que justificaram as instituições de leis nesse sentido na Inglaterra.

Segundo tal estudo, a primeira tentativa de instituir uma lei tornando obrigatório o uso de capacete naquele país ocorreu em 1956. Estava em jogo, por óbvio, a discussão sobre o direito ou não de um indivíduo optar, se ele assim desejar, por assumir o risco de agravar seus danos ou até mesmo morrer em caso de acidente, ao não usar capacete enquanto anda de moto, e até que ponto o governo teria responsabilidade por proteger o indivíduo, intervindo na sua decisão. Tal obrigatoriedade somente foi instituída de fato em 1973, anos depois. É interessante notar, entretanto, que, em levantamento feito em 1962, 70% dos motociclistas já usavam capacete, a evidenciar que o impacto de tal obrigatoriedade não parece ter sido tão grande quanto se imagina (o que também depõe contra a própria razão da intervenção estatal em si).

O principal fundamento que respaldou tal legislação foi a caracterização dos motociclistas em geral como pessoas muito jovens (às vezes chamados até de crianças por parlamentares), incapazes, assim, de tomar suas próprias decisões de forma consciente, ignorantes dos riscos envolvidos e da dor porventura causada a seus familiares em caso de acidente. Colocou-se em jogo, aqui, algo próximo à metáfora do autocontrole: a ideia de que a decisão de pilotar uma moto sem capacete não seria uma escolha racional.

Mas o que, de certa forma, facilitou a aprovação da lei foi o fato de tal regra atingir um universo bem reduzido de pessoas, ou seja, uma imposição feita pela grande maioria. Afinal, o efetivo impacto estaria limitado a 30% das pessoas que pilotavam moto à época, na medida em que as demais já usavam capacete de forma voluntária.

A obrigatoriedade do uso do cinto de segurança, entretanto, encontrou mais resistência. Além de questões históricas relacionadas ao momento da propositura da lei, é evidente que a resistência então encontrada tinha relação com o universo de pessoas que seria atingido pela regra: quase toda a população. Aí as coisas complicam, porque, no jogo da política e de medidas paternalistas, uma coisa é defender uma intervenção para uma pequena parcela da população,<sup>156</sup> outra é defender uma intervenção que alcançará, de certa forma, até mesmo os próprios legisladores e suas famílias. Isso explica, em parte, porque o uso do cinto no carro só se tornou obrigatório na Inglaterra em 1983, 10 anos depois.

Um dos argumentos usados para defender o uso obrigatório do cinto de segurança foi, novamente, de que a decisão do motorista não seria inteiramente voluntária e racional, pois a

---

<sup>156</sup> Comentando sobre a reduzida capacidade de mobilização política quando a tributação atinge apenas uma minoria, sendo encarada pela maioria dos contribuintes como um problema alheio, confira-se: VASQUES, Sérgio; PEREIRA, Tânia Carvalhais. *Os impostos especiais de consumo*. Coimbra: Almedina, 2016, p. 64.

grande maioria deles estaria mal-informada sobre os riscos de não usar e os benefícios de usar o cinto. Assim, não haveria que se falar numa verdadeira liberdade sendo exercida. Chegou-se a se defender que, em face da complexidade da vida social, talvez motoristas não quisessem preocupar passageiros colocando o cinto, assim como passageiros talvez não quisessem ofender motoristas da mesma forma. Ainda nessa mesma linha de argumentação, sustentou-se que a obrigatoriedade do uso do cinto poderia representar uma restrição à liberdade num sentido, mas, em outro, criaria um ambiente de maior segurança – tal como as legislações sobre saúde pública e segurança no emprego – que reverteria em benefício do indivíduo, propiciando-lhe melhores condições de desfrutar da liberdade em outros assuntos.<sup>157</sup> Interessante notar que, segundo o levantamento histórico feito, tais argumentos não foram considerados consistentes o suficiente para fundamentar a nova legislação proposta.

De longe, o argumento mais forte em defesa da obrigatoriedade foi de que a decisão sobre o uso do cinto não afeta apenas o usuário (motorista ou passageiro), mas toda a sociedade, na medida em que, com o agravamento dos acidentes, há maior necessidade de ambulâncias e socorristas, de atendimento em hospitais públicos etc. Ainda, há impacto maior nas seguradoras, nas cortes de justiça, em serviços sociais etc. O próprio impacto emocional nos socorristas e médicos em decorrência da gravidade dos acidentes, assim como o perigo gerado em terceiros pelo corpo de um motorista sendo arremessado pelo vidro do carro foram levados em consideração. Em paralelo a isso, alegou-se que a intervenção estatal com o uso do cinto seria mínima frente ao benefício gerado.

Em resumo portanto, a principal fundamentação envolvia a constatação quanto à existência de externalidades (e à necessidade de minimizá-las), associada à ideia de que o uso do cinto representa uma perda de liberdade muito pequena (frente a um benefício expressivo, num verdadeiro teste de proporcionalidade em sentido estrito)<sup>158</sup>: um mero incômodo temporário, ou alguém defenderia o direito de ser arremessado pela janela? Essa constatação, de certa forma, está em linha com a argumentação de que as políticas governamentais, em geral,

---

<sup>157</sup> Até hoje, há quem sustente que medidas paternalistas ligadas à saúde seriam legítimas porque, ao proporcionar melhor saúde ao indivíduo, se estaria garantindo que ele desfrutasse de maior liberdade e autonomia na sua vida em relação a outros assuntos. Nesse sentido, confira-se: WILSON, James., Why it's time to stop worrying about paternalism in health policy, *Public Health Ethics*, vol. 4, issue 3, 2011, p. 15; NYS, Thomas. Public health paternalism: continuing the dialogue. *Public Health Ethics*, vol. 2, Issue 3, 2009, p. 3. A verdade, entretanto, é que essa linha de argumentação continua tendo por pressuposto que o indivíduo não sabe fazer cálculos de custo e benefício e, ao fim e ao cabo, legitima qualquer medida nesse setor, por mais interventiva que seja.

<sup>158</sup> Idêntica argumentação é usada, hoje em dia, para fundamentar a tributação de bebidas açucaradas. Nesse sentido, confira-se: CUMMINGS, Jonathan. Obesity and unhealthy consumption: the public-policy case for placing a federal sin tax on sugary beverages. *Seattle University Law Review*, vol. 34., 2010, p. 293.

irão inevitavelmente interferir na vida dos cidadãos de inúmeras formas e, desse modo, nossa preocupação deve estar voltada para quatro aspectos: (i) o tamanho dos benefícios e dos riscos minimizados pela medida interventiva e, neste ponto, parece-me fundamental investigar a sua eficácia, tal como se propõe aqui; (ii) o quanto da população afetada consente com tal intervenção (o que visa contornar a ideia de uma ditadura da maioria); (iii) se as decisões sobre o assunto objeto da intervenção parecem ser significativas para as pessoas, a recomendar a preservação de sua autonomia (por exemplo, seria pouco significativa, em princípio, uma decisão individual sobre a quantidade de sal a ser colocada numa comida, diante de uma intervenção governamental que limita a quantidade de sal em refeições pré-embaladas, até porque o indivíduo não fica privado de colocar mais sal depois de aberto o pacote); e (iv) o quão coercitiva se mostra a medida interventiva.<sup>159</sup>

Essa ideia de respeito à autonomia individual (e, especialmente, à liberdade positiva), entretanto, parece ainda se encontrar num processo histórico evolutivo (com seus naturais contrafluxos de tempos em tempos) e, por isso, nem sempre é facilmente aceita. O primeiro caso emblemático em que a Suprema Corte dos EUA defendeu a autonomia individual contra o Estado ocorreu em 1972, em *Eisenstadt v. Baird*<sup>160</sup>, quando se declarou a inconstitucionalidade de lei que restringia a venda de contraceptivos para pessoas não casadas. Embora a corte tenha defendido, de forma explícita, a impossibilidade de se diferenciar relações entre pessoas casadas e não casadas, o que violaria o princípio da igualdade, um argumento mais sutil, mas de importância fundamental, foi de que o direito à privacidade, que até então era associado apenas à liberdade contra a vigilância ou divulgação de assuntos íntimos, abrangia também a liberdade de se envolver em certas atividades ou de tomar certas decisões sem restrições governamentais<sup>161</sup>: “Se o direito à privacidade significa algo, é o direito do indivíduo, casado ou solteiro, de ser livre de intrusões governamentais injustificadas em assuntos que afetam tão fundamentalmente uma pessoa como a decisão a respeito de dar à luz ou gerar uma

---

<sup>159</sup> WILSON, James., Why it's time to stop worrying about paternalism in health policy, *Public Health Ethics*, vol. 4, issue 3, 2011, p. 19. De forma semelhante, Bilz e Nadler afirmam que o sucesso de uma regulação governamental está relacionado a algumas variáveis como: (i) o quanto tal regulação objetiva modificar atitudes que são importantes para a identidade individual; (ii) se existe um dissenso social sobre esse comportamento; e (iii) se a lei está tentando modificar o significado subjacente do comportamento ao invés de tentar modificar o comportamento em si. (BILZ, Kenworthy; NADLER, Janice. Law, Moral Attitudes, and Behavioral Change. In: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (Ed.) *The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law*. New York: OUP, 2014, p. 244).

<sup>160</sup> *Eisenstadt v. Baird*, 405 U.S. 438 (1972).

<sup>161</sup> SANDEL, Michael J. *Public philosophy: essays on morality in politics*. Harvard University Press, 2006, p. 129.

criança.”<sup>162</sup> E um ano depois, em *Roe v. Wade*, a Suprema Corte declarou a inconstitucionalidade de uma lei do Texas que proibia o aborto, deixando claro que o direito à autonomia individual compreendia o direito da mulher de decidir sobre prosseguir ou não com uma gravidez.<sup>163</sup> Não obstante, em 1986, a mesma corte, por um placar apertado, se recusou a estender tal ideia de autonomia individual a relações homossexuais, defendendo a ideia de que leis são sempre elaboradas com base em noções de moralidade (da maioria),<sup>164</sup> entendimento esse que só veio a ser superado em 2003.<sup>165</sup>

Curiosamente, há quem sugira que não seria possível fundamentar as *health taxes* em uma linha filosófica deontológica, em razão da dificuldade de se eleger razões morais superiores, mas, em contrapartida, acredita ser factível defendê-las com base na “ética da virtude” e na ideia de desenvolver cidadãos virtuosos, o que estaria associado a temperança, prudência, coragem e justiça. É mais do que evidente que essa ética da virtude sofre das mesmíssimas críticas deontológicas, uma vez que a definição do que é virtuoso depende, em última análise, de uma eleição arbitrária do governo (ou da maioria).<sup>166</sup>

### 2.3. Custos internos e escolha racional

Além da crítica de natureza deontológica exposta acima, que envolve, de certa forma, uma análise filosófica – e, portanto, mais etérea (e que não é o foco deste trabalho) – do papel do Estado numa sociedade liberal e democrática, há discussões envolvendo aspectos mais objetivos – e, portanto, dotados de maior cientificidade – a respeito da adoção desse instrumento tributário.

---

<sup>162</sup> *Eisenstadt v. Baird*, 405 U.S., 438, 453.

<sup>163</sup> *Roe v. Wade*, 410 U.S. 113 (1973). Ainda envolvendo o direito ao aborto, assim se manifestou a Suprema Corte dos EUA quando do julgamento de *Planned Parenthood v. Casey*, 505 U.S. 833, 851 (1992): “No coração da liberdade está o direito de definir o seu próprio conceito de existência, de significado, de universo, e de mistério da vida humana. Crenças sobre esses assuntos não podem definir os atributos da personalidade quando são formados sob a coerção do Estado.” Em 2022, esses precedentes foram superados em *Dobbs v. Jackson Women's Health Organization*, 597 U.S. 19-1392 (2022).

<sup>164</sup> *Bowers v. Hardwick*, 478 U.S. 186 (1986).

<sup>165</sup> *Lawrence v. Texas*, 539 U.S. 558 (2003). Somente em 2011, quando do julgamento da ADI ADI 4.277 e da ADPF 132, o STF equiparou as relações entre pessoas do mesmo sexo às uniões estáveis entre homens e mulheres, reconhecendo, assim, a união homoafetiva como um núcleo familiar.

<sup>166</sup> A título de exemplo, confira-se: DORSEY, Roger. In defense of ‘sin tax’: tax policy, virtue ethics, and behavioral economics. *Southern Law Journal*, vol. 20, 2010, 53-67.

A primeira controvérsia entre defensores e opositores das *health taxes* envolve, novamente, a discussão a respeito da *necessidade ou não* de o Estado agir de forma paternalista para “corrigir” consumos que se consideram indesejáveis para o indivíduo, ou seja, envolve a discussão sobre os chamados *custos internos do consumo*. O enfoque aqui, todavia, não diz respeito ao papel do Estado em si num plano filosófico, voltando-se para uma análise mais científica da decisão individual.

Os opositores das *health taxes* argumentam que não tem cabimento qualquer correção do comportamento dos indivíduos, uma vez que as escolhas de consumo seriam *racionais*. Segundo o modelo econômico tradicional, as pessoas agiriam sempre de forma racional, sopesando prós e contras de suas escolhas, buscando maximizar a utilidade do seu consumo (ou escolher o ponto da curva de maior indiferença entre duas opções).<sup>167</sup> Esse modelo pressupõe que os “indivíduos possuem um objetivo claro a maximizar, o qual é estável no tempo”.<sup>168</sup> Tal modelo – especialmente por sua simplicidade – é um poderoso instrumento de desenho de políticas públicas, possibilitando que o governo invista seus recursos na estratégia que, potencialmente, projeta-se mais eficaz diante do comportamento esperado da coletividade.<sup>169</sup>

Para aqueles contrários às *health taxes*, portanto, mesmo escolhas envolvendo produtos viciantes – como a nicotina presente no cigarro – seriam racionais, não se justificando, desse modo, que o Estado interfira nas escolhas de consumo dos indivíduos, salvo quando elas causem danos a terceiros. A ideia subjacente a esta teoria é que não existe erro ou irracionalidade de escolha (ou de consumo) a ser corrigido pelo Estado. A opção feita pelo consumidor seria consciente, proposital, após avaliação de prós e contras.

A tributação para equilibrar custos internos, entre outros defeitos, desconsidera que “a maximização do bem-estar pessoal não se identifica necessariamente com uma vida mais longa, uma melhor saúde ou uma vida profissional mais estável”<sup>170</sup>, existindo outros meios,

---

<sup>167</sup> MANKIW, N. Gregory. *Principles of microeconomics*. 8ª ed. Harvard University, 2016, p. 462.

<sup>168</sup> JOHN, Peter. *How far to nudge? Assessing behavioural public policy*. Edward Elgar, 2018, p. 41, tradução livre.

<sup>169</sup> JOHN, Peter. *How far to nudge? Assessing behavioural public policy*. Edward Elgar, 2018, p. 41-42. Essa Teoria surge, de certa forma, de uma necessidade de se tornar a teoria econômica menos subjetiva, conferindo-lhe maior rigor matemático. Nesse sentido, confira-se: THALER, Richard. Behavioral economics: past, present and future. *American Economic Review*, v. 106, n. 7, 2016, p. 1578. Há quem critique a teoria da escolha racional não por acreditar que nem sempre o indivíduo age de forma racional, mas porque ela parte de um pressuposto tolo de que a pessoa tem, somente, uma única preferência, de maximizar sua utilidade, e a sua escolha refletiria todos os seus interesses. Nesse sentido, confira-se: SEN, Amartya. Rational fools: a critique of the behavioral foundations of economic theory. *Philosophy and Public Affairs*, v. 6, n. 4, 1977, p. 335.

<sup>170</sup> VASQUES, Sérgio. *Os impostos do pecado: o álcool, o tabaco, o jogo e o Fisco*. Coimbra: Almedina, 1999, p. 213.

eventualmente mais eficazes, para combater esses custos, como, por exemplo, campanhas educativas, proibição de publicidade e venda em determinados locais etc. (o que desperta a discussão sobre a *necessidade* da tributação agravada sob o ângulo do teste de proporcionalidade, que será melhor debatido adiante). E, de fato, parece que o público hoje é muito mais bem informado do que era no passado sobre, por exemplo, os riscos à saúde causados pelo cigarro e isso não é decorrência da tributação.

Com muita propriedade, Sérgio Vasques pontua que “[e]m democracia o imposto não pode assentar na manutenção de um Estado paternal que suprima a liberdade dos contribuintes para lhes poupar os custos de serem responsáveis.”<sup>171</sup> Com efeito, se nós acreditarmos que as políticas governamentais nos protegem de nossa própria falta de cuidado, então por que precisamos procurar nos informar sobre, por exemplo, as consequências para a saúde de fumar cigarro ou deixar de se exercitar ou de ficar obeso?<sup>172</sup>

Tratando especificamente do cigarro, os opositores às *health taxes* defendem que os fumantes provavelmente acreditam que o consumo lhes traz benefícios, tais como, por exemplo, reduzir estresse e ansiedade<sup>173</sup> (ou constituir um pequeno refúgio em face da dura realidade da vida)<sup>174</sup>, e que tais benefícios imediatos compensariam os malefícios futuros do fumo, avaliação semelhante a que se faz ao se praticar um esporte perigoso<sup>175</sup>, como *wingsuit*. O risco de um eventual acidente (provavelmente resultando em morte) seria suplantado pelo êxtase, ainda que momentâneo, de planar no céu.<sup>176</sup> A própria redução do consumo de cigarro nas últimas décadas, ou estudos demonstrando que muitos fumantes costumam parar de fumar antes que o

---

<sup>171</sup> VASQUES, Sérgio. *Os impostos do pecado: o álcool, o tabaco, o jogo e o Fisco*. Coimbra: Almedina, 1999, p. 218.

<sup>172</sup> KLICK, Jonathan; MITCHELL, Gregory. Government Regulation of Irrationality: Moral and Cognitive Hazards. *Minnesota Law Review*, vol. 90, 2006, p. 1620.

<sup>173</sup> BRESLAU, Naomi; KILBEY, Marlyne; ANDRESKI, Patricia. Nicotine dependence, major depression, and anxiety in young adults. *Archives of General Psychiatry*, vol 48(12), 1991, p. 1069-1074.

<sup>174</sup> BLUM, John D. Sin tax, forgiveness and public health governance. *Loyola University Chicago School of Law Research Paper* No. 10, 2012, p. 5. O mesmo racional se aplica à bebida alcoólica, que reduz inibição e pode proporcionar prazer se não consumido em excesso. (GIFFORD JR., Adam. The unintended consequences of regulating addictive substances. *Cato Journal*, vol. 19, n. 2, 1999, p. 304).

<sup>175</sup> KHWAJA, Ahmed; SILVERMAN, Dan; SLOAN, Frank. Time preference, time discounting, and smoking decisions. *Journal of Health Economics*, vol. 1;26(5), 2007, p. 927-949.

<sup>176</sup> Alguns autores chegam a sugerir que, a depender do prazer associado ao fumo, a escolha continuaria racional mesmo em caso de subavaliação do risco. Nesse sentido, confira-se: VISCUSI, W. Kip. Cigarette taxation and the social consequences of smoking. *Tax Policy and the Economy*, vol. 9, 1995, p. 55-56.

cigarro seja capaz de reduzir de forma significativa a sua expectativa de vida,<sup>177</sup> seriam evidências de que o consumidor avalia o risco de doenças relacionadas ao fumo, sugerindo um comportamento racional.<sup>178</sup> As pessoas, assim, estariam cientes não apenas do atual custo monetário do cigarro, mas também do custo do futuro vício.<sup>179</sup> Da mesma forma, as pessoas podem racionalmente optar por comer este ou aquele alimento, mesmo sabendo seu alto teor de gordura saturada ou açúcar, em busca do prazer proporcionado pelo consumo.<sup>180</sup> O custo, neste caso, estará associado à maior necessidade de exercícios físicos para “queimar” essas calorias extras, que também pode não ser uma opção racionalmente admissível para o indivíduo. Ele pode simplesmente preferir engordar (lembrando que hoje até mesmo no ramo da moda há uma maior aceitação de modelos *plus size* e uma crítica à imposição de um padrão de beleza *fitness* que antes gerava exclusão).

Além disso, seria preciso levar em conta os diferentes pesos que as pessoas atribuem ao risco de algo. De fato, há estudos comprovando que fumantes em geral atribuem menor peso à saúde e longevidade do que não fumantes, exigindo menos retorno, por exemplo, para trabalhar em atividades perigosas, por terem maior tolerância ao risco em geral, sugerindo, com isso, diferenças de opiniões e não uma irracionalidade comportamental.<sup>181</sup> Com efeito, pesquisas indicam que os fumantes seriam menos propensos a usar fio dental nos dentes e a checar sua

---

<sup>177</sup> PIERCE, John P.; GILPIN, Elizabeth. How long will today's new adolescent smoke be addicted to cigarette? *American Journal of Public Health*, vol. 86, 1996, p. 253-254. Uma observação muito importante, entretanto, precisa ser feita neste ponto. Apesar dos estudos que correlacionam a data em que a pessoa para de fumar com a redução da sua expectativa de vida, sabe-se hoje que não existem quantidades ou prazos seguros de consumo de cigarro. Na realidade, estudos indicam que o consumo entre jovens está associado a inúmeros problemas de saúde na fase adulta, interferindo no adequado desenvolvimento do pulmão, no condicionamento físico, aumentando problemas respiratórios, riscos de aterosclerose precoce, problemas cardíacos, aumento do colesterol LDL e triglicerídeos, risco de câncer bucal, degeneração periodontal, lesões de tecidos moles, além da sua associação a problemas comportamentais. Nesse sentido, confira-se CENTERS FOR DISEASE CONTROL AND PREVENTION. Prevention tobacco use among young people: a report of the Surgeon General (Executive Summary). *Morbidity and Mortality Weekly Report*, vol. 43(n. RR-4), 1994, p. 4.

<sup>178</sup> LUCAS JR., Gary. Saving smokers from themselves: the paternalistic use of cigarette taxes. *University of Cincinnati Law Review*, vol. 80, 2012, p. 701.

<sup>179</sup> BECKER, Gary S.; MURPHY, Kevin M. A Theory of Rational Addiction. *Journal of Political Economy*, vol. 96, nº 4, 1988, pp. 675-700.

<sup>180</sup> LAKDAWALLA, Darius; PHILIPSON, Tomas. The growth of obesity and technological change: a theoretical and empirical examination. *NBER Working Paper 8946*, 2002, p. 1.

<sup>181</sup> HERSCH, Joni; VISCUSI, W. Kip. Smoking and other Risky Behaviors. *Journal of Drug Issues*, vol. 28(3), 1998, p. 645-661.

pressão sanguínea, ao passo que seriam mais propensos a se machucar em casa, ou seja, um comportamento associado à maior tomada de risco.<sup>182</sup>

Ainda, experimentos comprovam que o consumo de produtos viciantes no presente está relacionado não apenas ao consumo passado, mas também ao consumo futuro (ou seja, o consumidor teria um olhar voltado para o futuro), o que explica, por exemplo, mudanças imediatas de comportamento de consumo a partir de notícias de que o preço do produto será majorado daqui algum tempo. Logo, não seria possível falar que o fumante seria míope sobre as consequências futuras de usar hoje um produto sabidamente viciante.<sup>183</sup>

Assim, assumindo que o consumo de produtos viciantes, como o cigarro, decorre de uma escolha racional, tal como argumentam aqueles contrários às *health taxes*, o fato de consumidores optarem pelo uso de um produto que sabem ser nocivo à sua saúde não deveria despertar a atenção do Estado. Em outras palavras, custos internos gerados de forma consciente deveriam ser irrelevantes para o Estado. Reafirma-se: o único custo que deve ser levado em consideração é aquele eventualmente imposto a terceiros.

Em oposição a tais argumentos, os defensores das *health taxes* sustentam que, ainda que o consumidor tenha, de fato, um olhar para o futuro, suas decisões seriam temporalmente inconsistentes (ao menos, não haveria qualquer dado a suportar que seriam consistentes). A pressuposição é que consumidores, de uma forma geral e especialmente em relação a produtos viciantes, costumam atribuir uma taxa de desconto mais baixa ao tomar decisões em relação a eventos mais distantes no tempo do que para aqueles mais próximos do presente (ou, em outras palavras, costumam atribuir maior valor às consequências presentes de suas decisões do que às consequências futuras delas).<sup>184</sup> Para ilustrar esse desconto exponencial de eventos futuros, faz-se alusão a experimento controlado em que pessoas foram questionadas sobre o valor X que as tornariam indiferentes entre receber \$15 agora e X daqui a 1 mês, 6 meses ou 10 anos. A resposta média foi, respectivamente, \$20, \$50 e \$100,<sup>185</sup> taxas, num cenário sem risco

---

<sup>182</sup> VISCUSI, W. Kip. Principles for cigarette taxation in Africa. *Public Law Research Paper Series*, vol. 77, 2003, p. 24.

<sup>183</sup> BECKER, Gary S.; MURPHY, Kevin M. A Theory of Rational Addiction. *Journal of Political Economy*, vol. 96, nº 4, 1988, pp. 675–700.

<sup>184</sup> Pigou denomina isso de habilidade telescópica defeituosa. PIGOU, Arthur C. *A study of public finance*. 3. ed. London: Macmillan, 1974, p.96.

<sup>185</sup> THALER, Richard. Some empirical evidence on dynamic inconsistency. *Economics Letters*, vol. 8, issue 3, 1981, p. 201-207. Afirma-se que situação semelhante ocorreria em academias de ginástica em que a pessoa contrata um plano anual, com a pretensão de frequentá-la a logo prazo, mas raramente comparece. Nesse sentido, confira-se: DELLAVIGNA, Stefano; MALMENDIER, Ulrike. Contract design and self-control: theory and evidence. *The Quarterly Journal of Economics*, vol. 119, no. 2, 2004, pp. 353–402.

embutido, absolutamente descompassadas da realidade (ainda mais em cenários de baixa inflação). Por exemplo, para só receber a quantia no mês seguinte, as pessoas exigiram juros médio de aproximadamente 33%. Esses juros fora da realidade sugerem uma inconsistência temporal no comportamento do indivíduo (ou uma impaciência exacerbada), isto é, uma inconsistência a respeito de decisões que possuam implicações no futuro, como a decisão de usar um produto viciante como o cigarro,<sup>186</sup> ou mesmo de consumir alimentos não saudáveis de forma exagerada<sup>187</sup> (embora neste último caso a inconsistência temporal seja mais difícil de demonstrar, já que o consumo precisa se prolongar no tempo para se tornar nociva).

Um indício de que as decisões envolvendo tabaco não seriam temporalmente consistentes seria a dificuldade de alguns indivíduos de colocar em prática desejos a respeito de níveis futuros de uso de cigarro. Alega-se, por exemplo, que, em pesquisa feita com alunos do final do ensino médio nos EUA, 56% manifestaram desejo de parar de fumar em 5 anos. Entretanto, somente 31% dos que manifestaram tal desejo de fato pararam de fumar no referido prazo, evidenciando certa inconsistência temporal (e, ao fim e ao cabo, um comportamento não totalmente racional). E essa conclusão, na visão dos defensores das *health taxes*, não seria contraditória com a admissão de que o consumidor tem, de fato, um olhar voltado para o futuro (e, portanto, não é totalmente míope)<sup>188</sup>, o que me parece um tanto contraditório.

Um segundo indício de inconsistência temporal estaria relacionado ao uso de instrumentos de autocontrole (que não se confunde com dispositivos para auxiliar na decisão de não fumar, como chicletes de nicotina). Segundo os defensores das *health taxes*, uma pessoa que age de forma temporalmente consistente decide se vai fumar ou não e, então, segue essa decisão. Mas, na prática, o que se vê é o uso de incentivos sociais como apostar com alguém ou falar para as pessoas sobre sua decisão<sup>189</sup>, de forma a tornar mais embaraçosa a opção por

---

<sup>186</sup> GRUBER, Jonathan. Tobacco at the crossroads: the past and future of smoking regulation in the United States. *Journal of Economic Perspectives*, vol. 15, 2, 2001, p. 204.

<sup>187</sup> CUMMINGS, Jonathan. Obesity and unhealthy consumption: the public-policy case for placing a federal sin tax on sugary beverages. *Seattle University Law Review*, vol. 34., 2010, p. 282.

<sup>188</sup> GRUBER, Jonathan. Tobacco at the crossroads: the past and future of smoking regulation in the United States. *Journal of Economic Perspectives*, vol. 15, 2, 2001, p. 204.

<sup>189</sup> Relacionando outros instrumentos de autocontrole ligados ao fumo, confira-se: PROCHASKA, James O.; CRIMI, Pamela; LAPSANSKI, Duane; MARTEL, Leslie; REID, Peter. Self-change processes, self-efficacy and self-concept in relapse and maintenance of cessation of smoking. *Psychological Reports*, vol. 51 (3 pt 1), 1982, p. 983-990.

não a seguir.<sup>190</sup> Outra evidência dessa natureza seria o fato de pessoas que já tentaram parar de fumar apoiarem mais medidas restritivas de fumo em locais fechados do que pessoas que estão tentando parar de fumar pela primeira vez: a restrição funcionaria como um instrumento de autocontrole, reduzindo o custo pessoal da decisão de parar de fumar.<sup>191</sup>

Por fim, argumenta-se ser comum manifestações de arrependimento por fumar, o que seria uma confirmação de que a decisão de fumar seria um erro.<sup>192</sup>

Na medida em que se assume que o comportamento dos indivíduos é temporalmente inconsistente em relação a produtos viciantes, tal como o cigarro, os defensores das *health taxes* argumentam que é indispensável levar em consideração os custos internos de determinada atividade, mesmo na ausência de externalidades. “[A] política governamental tributária funciona tal como um instrumento de autocontrole que o indivíduo temporalmente inconsistente usa para ajudá-lo a controlar seus hábitos...”<sup>193</sup>

Os argumentos favoráveis às *health taxes* me parecem um tanto frágeis. Em primeiro lugar, nada garante que as manifestações de desejo sejam, de fato, sinceras e não apenas “da boca para fora”, ainda mais considerando que o hábito de fumar costuma estar associado a uma conduta social negativa, podendo gerar certo constrangimento do entrevistado diante do entrevistador. Além disso, nada garante que o indivíduo, após nova avaliação de prós e contras, tenha mudado de opinião após a entrevista e optado por continuar a fumar. Aliás, uma forte evidência disso é que, mesmo entre aqueles que responderam que não iriam parar de fumar, 28% deles de fato pararam.<sup>194</sup> Seriam eles temporalmente inconsistentes também? Em segundo lugar, o uso de instrumentos de autocontrole, antes de revelar uma inconsistência temporal, parece-me decorrer justamente de um comportamento racional, tal como uma pessoa que coloca o despertador longe da cama porque sabe que tem dificuldade de acordar e, desse modo, supõe que, tendo que se levantar para desligar o despertador, atingirá mais fácil seu propósito. O

---

<sup>190</sup> GRUBER, Jonathan. Tobacco at the crossroads: the past and future of smoking regulation in the United States. *Journal of Economic Perspectives*, vol. 15, 2, 2001, p. 205.

<sup>191</sup> HERSCH, Joni, Smoking restrictions as a self-control mechanism. *Journal of Risk Uncertainty*, vol. 31, 2005, p. 5–21.

<sup>192</sup> HANSON, Jon. D.; LOGUE, Kyle D. The costs of cigarettes: the economic case for ex post incentive-based regulation. *Yale Law Journal*, n. 5, 1998, p. 1163-1361.

<sup>193</sup> GRUBER, Jonathan. Tobacco at the crossroads: the past and future of smoking regulation in the United States. *Journal of Economic Perspectives*, vol. 15, 2, 2001, p. 206. No mesmo sentido, confira-se: HERSCH, Joni. Smoking Restrictions as a Self-Control Mechanism. *Journal of Risk and Uncertainty*, vol. 5, 2005.

<sup>194</sup> GRUBER, Jonathan; KÖSZEGI, Botond. *A modern economic view of tobacco taxation*. Paris: International Union Against Tuberculosis and Lung Disease, 2008, p. 21.

mesmo pode ser dito da pessoa que contrata um *personal trainer* sob a suposição de que, com horário agendado e custo fixo, se sentirá compelida a frequentar a academia de ginástica.

Por fim, arrependimento não se confunde, na minha visão, com uma escolha irracional, mas apenas o reconhecimento de que o benefício da escolha feita tem custos.<sup>195</sup> Pessoas vivem se arrependendo de ter dito algo, e nem por isso nós cogitamos restringir seu direito de livre expressão para evitar que ela cometa semelhante “erro” no futuro.<sup>196</sup> Aliás, algumas pesquisas sugerem que os fumantes teriam menores taxas de desconto em relação ao futuro do que não fumantes,<sup>197</sup> o que coloca em xeque a suposição de que eles seriam temporalmente inconsistentes.

Os defensores das *health taxes* também argumentam que substâncias viciantes criariam uma certa incapacidade de racionalização. Para justificar essa afirmação, fazem referência a estudo em que se administrou um substituto químico para o tratamento de dependentes de heroína. Em tal pesquisa, informou-se aos indivíduos sujeitos a tratamento que, no momento da administração do substituto químico, eles poderiam solicitar uma dose adicional. E questionou-se qual valor monetário eles atribuiriam a essa dose extra. O valor atribuído quando estavam privados do químico mostrou-se maior que o valor quando tinham acabado de receber o químico.<sup>198</sup>

De novo, não me parece que exista algo de irracional nesse achado. Trata-se apenas do valor que atribuímos às coisas de acordo com a nossa saciedade. Se estivermos morrendo de sede, atribuiremos um valor maior à água do que logo após consumir a água. Além disso, ainda que admitamos que algumas pessoas não conseguem largar o cigarro por causa do vício, a tributação somente agravaria sua situação.<sup>199</sup>

---

<sup>195</sup> GOLDFARB, Robert S.; LEONARD, Thomas C.; SURANOVIC, Steven M. Are rival theories of smoking underdetermined? *Journal of Economic Methodology*, vol. 8:2, 2001, p. 229-251.

<sup>196</sup> PRANTE, Gerald; HENCHMAN, Joseph. Funding S-CHIP with federal cigarette tax increase is poor tax policy. *Fiscal Fact*, 158, 2009, p. 3.

<sup>197</sup> VISCUSI, W. Kip. Principles for cigarette taxation in Africa. *Public Law Research Paper Series*, vol. 77, 2003, p. 24-25.

<sup>198</sup> GIORDANO, Louis A.; BICKEL, Warren K.; JACOBS, Eirc A.; LOEWENSTEIN, George; MARSCH, Lisa; BADGER, Gary J. *Altered States: Addicts Underestimate Future Drug Preferences*. Working Paper. Disponível em <<https://citeseerx.ist.psu.edu/document?repid=rep1&type=pdf&doi=f1505211a34bf24294c33319e063dc777677d7dd>> Acesso em: 20/02/2024. Para um estudo semelhante, com alimentos, confira-se: READ, Daniel; LEEUWEM, Barbara van. Predicting hunger: the effects of appetite and delay on choice. *Organizational Behavior and Human Decision Process*, vol. 76, 1998, p. 189.

<sup>199</sup> LUCAS JR., Gary. Saving smokers from themselves: the paternalistic use of cigarette taxes. *University of Cincinnati Law Review*, vol. 80, 2012, p. 717.

Evidentemente, tais ponderações em prol da tributação agravada se aplicariam ao cigarro, enquanto mercadoria que produz algum grau de vício, não se estendendo, de forma automática, para outros produtos potencialmente sujeitos a *health taxes*.

Um alimento viciante supõe a presença concomitante de três elementos: formação de hábito, tolerância e síndrome de abstinência. Capacidade de formação de hábito está presente numa variedade de alimentos consumidos diariamente pelas mais diversas populações. Tolerância, por sua vez, tem relação com os ajustes que o corpo faz para manter sua homeostase após determinado consumo, isto é, manter o equilíbrio do organismo. Por exemplo, a alimentação em geral aumenta o nível de glicose no sangue. Para compensar isso, o corpo aumenta a liberação de insulina, embora nem sempre na velocidade necessária para fazer frente a uma grande ingestão de açúcar. Diz-se que há tolerância quando o corpo reage antes mesmo da ingestão do produto, antecipando o consumo. Por exemplo, quando o corpo, recebendo pistas sensoriais de que receberá alimento rico em glicose, libera previamente a insulina. Por fim, a abstinência tem relação com os ajustes que o corpo faz diante da ausência da ingestão daquele alimento. Nestes casos, ajustes tentando atingir a homeostase costumam ter o efeito inverso ao da ingestão do alimento, como, por exemplo, a liberação de uma grande quantidade de insulina, fazendo com que surja no indivíduo o desejo de consumir açúcar para equilibrar o organismo.<sup>200</sup>

Há estudos, ainda incipientes, buscando demonstrar que determinados alimentos ultraprocessados também conteriam substâncias viciantes, como, por exemplo, a cafeína.<sup>201</sup> Por outro lado, há estudos refutando a conclusão de que o chocolate teria efeito viciante.<sup>202</sup> Mesmo desconsiderando que muita pesquisa ainda precisa ser feita a esse respeito (pois ainda é incerto se alimentos causam o mesmo grau de vício que cigarro)<sup>203</sup>, não me parece que a confirmação

---

<sup>200</sup> STRNAD, Jeff. Conceptualizing the 'fat tax': the role of food taxes in developed economies. *Stanford Law School Working Paper* n. 286, 2004, p. 1248-1249. Fala-se, ainda, em vício quando o indivíduo, mesmo após o consumo significativo de algo, continua consumindo, de forma compulsiva, repetida e, às vezes, até de forma indesejada. Nesse sentido, confira-se: BERHEIM, Douglas; RANGEL, Antonio. Addiction and cue-triggered decision processes. *The American Economic Review*, v. 94, n. 5, 2004, p. 1558.

<sup>201</sup> BROWNELL, Kelly D.; WARNER, Kenneth E. The perils of ignoring history: big tobacco played dirty and millions died. How similar is big food? *The Milbank Quarterly*, vol. 87(1), 2009, p. 261 e 280-282. No caso de bebidas açucaradas em geral, a constatação da existência de substâncias viciantes seria ainda menos óbvia. Nesse sentido, confira-se: CUMMINGS, Jonathan. Obesity and unhealthy consumption: the public-policy case for placing a federal sin tax on sugary beverages. *Seattle University Law Review*, vol. 34., 2010, p. 296.

<sup>202</sup> ROGERS, Peter J.; SMIT, Hendrik J. Food craving and food "addiction": a critical review of the evidence from a biopsychosocial perspective. *Pharmacology Biochemistry and Behavior*, vol. 66, 2000, p. 3-14.

<sup>203</sup> STRNAD, Jeff. Conceptualizing the 'fat tax': the role of food taxes in developed economies. *Stanford Law School Working Paper* n. 286, 2004, p. 1252.

de que algumas substâncias em alimentos também sejam capazes de induzir o vício traria qualquer implicação distinta daquelas feitas anteriormente neste tópico.

Em resumo, portanto, não existem justificativas científicas para negar que a escolha do indivíduo pelo consumo de produtos nocivos (ou mesmo viciantes) não seja racional, o que implica um esforço argumentativo redobrado para justificar uma atuação paternalista do Estado em consumos que não causem afetem terceiros, ainda que a Constituição Federal abra espaço para isso.

#### 2.4. Escolha racional e economia comportamental

Ao lado das considerações feitas no tópico anterior, os defensores das *health taxes*, a partir de novas evidências levantadas pela psicologia e pela economia comportamental, sustentam que as pessoas possuem vieses cognitivos (ou usam heurísticas, que poderíamos chamar de “atalhos mentais”, que reduzem a complexidade de determinadas tarefas) que deturpam a racionalidade das escolhas<sup>204</sup>, isto é, desvios sistemáticos do modelo normativo da escolha racional.<sup>205</sup> Por exemplo, a escolha de uma pessoa é influenciada pela forma como as opções se apresentam (*framing*). De fato, em famoso experimento, as pessoas tinham que escolher entre duas estratégias iniciais para lidar com uma doença grave que poderia afetar uma população de 600 pessoas. A primeira opção salvaria 200 pessoas e a segunda tinha 33% de chance de salvar 600 pessoas e 67% de chance de ninguém ser salvo. Como a primeira opção representava uma certeza de salvar uma parte das pessoas e a segunda apenas uma probabilidade, cerca de 70% dos participantes optaram pela primeira. Em seguida, os participantes tinham que escolher entre outras duas opções. A primeira resultaria na morte de 400 pessoas e a segunda tinha 33% de chance de ninguém morrer e 67% de todos morrerem. Veja que a segunda rodada de perguntas apresentava opções exatamente iguais, do ponto de vista matemático, às da primeira rodada. Porém, o foco deixou de ser salvar pessoas e passou a

---

<sup>204</sup> KAHNEMAN, Daniel.; TVERSKY, Amos. Subjective probability: a judgment of representativeness. *Cognitive Psychology* 3, 1972, p. 430-454. Os autores afirmam que nossos julgamentos são influenciados por nossas crenças e experiências passadas, mas essas crenças e experiências podem levar a erros sistemáticos.

<sup>205</sup> MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Ciência do direito tributário, economia comportamental e extrafiscalidade. *Revista Brasileira de Políticas Públicas*, vol. 8, n. 2, 2018, p. 648

ser vidas perdidas. Apenas por conta dessa sutil mudança na apresentação das perguntas, 78% dos participantes optaram pela segunda opção na segunda rodada.<sup>206</sup>

Outro viés comum diz respeito a regras padrão (*default rules*). Em outro famoso experimento, avaliou-se como a regra padrão impacta a decisão do motorista de optar por doar seus órgãos em caso de acidente fatal. Quando a regra padrão, ante a ausência de manifestação expressa do motorista, é que o sujeito é doador (o consentimento é presumido), como em muitos países europeus, mais de 90% das pessoas coloca seus órgãos à disposição para doação. Entretanto, quando a regra padrão é inversa, na qual, para ser doador, o motorista tem que expressar formalmente tal opção (negativa de consentimento presumida), como nos EUA, apenas 20% o fazem. Evidentemente, a diferença de percentuais não tem relação com a cultura dos países, mas com o ponto de partida adotado pelo governo.<sup>207</sup> Confirmando essa conclusão, num experimento relacionado a doação de órgãos, pegou-se uma amostra populacional e a dividiu em três grupos de igual número de pessoas. Para o primeiro grupo, foi dito que eles se mudaram recentemente para uma nova cidade e que, em tal localidade a regra de doação era de que, em princípio, eles não eram doadores, mas poderiam optar por ser. Para o segundo grupo, foi dito que a regra era de consentimento presumido, mas que eles poderiam optar por não ser doadores. E para o terceiro grupo foi dito que não existia regra padrão, que eles teriam, obrigatoriamente, que expressar sua preferência escolhendo entre ser doador ou não. O resultado foi que o número de doadores se mostrou duas vezes mais alto no grupo de consentimento presumido em relação ao primeiro grupo. E naquele em que as pessoas tinham que optar expressamente, 79% delas escolheram por ser doadores<sup>208</sup>, o que revela que a regra padrão do consentimento presumido, neste caso, teria aproximado os indivíduos de suas preferências.<sup>209</sup>

---

<sup>206</sup> ULEN, Thomas S. The Importance of Behavioral Law. In: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (Ed.) *The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law*. New York: OUP, 2014, p. 96-97. De modo semelhante, pacientes são mais propensos a optar por uma cirurgia se o possível resultado lhe é apresentado como chance de sucesso ao invés de chance de insucesso. Nesse sentido, confira-se: TVERSKY, Amos; KAHNEMAN, Daniel. The framing of decisions and the psychology of choice. *Science*, vol. 211, 1981, p. 453-458.

<sup>207</sup> SUNSTEIN, Cass R.; THALER, Richard H. Libertarian paternalism is not an oxymoron. *University of Chicago Public Law & Legal Theory Working Paper* n° 43, 2003, p. 32-33. Os autores usam esse e outros exemplos para justificar que algum grau de paternalismo do governo é, de certa forma, inevitável.

<sup>208</sup> JOHNSON, Eric J.; GOLDSTEIN, Daniel G. Do defaults save lives? *Science*, vol. 302, 2003, pp. 1338-1339.

<sup>209</sup> ULEN, Thomas S. The Importance of Behavioral Law. In: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (Ed.) *The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law*. New York: OUP, 2014, p. 100.

Ainda, há experimentos indicando que as pessoas: (i) possuem uma dificuldade de estimar o efeito positivo ou negativo que certos eventos terão sobre elas, haja vista a imensa capacidade de adaptação do indivíduo<sup>210</sup>; (ii) possuem excesso de confiança em si mesmos; (iii) dão muito peso para um pequeno número de observações (como, por exemplo, dar maior importância à opinião de um amigo do que ao resultado de uma pesquisa com milhares de pessoas); e (iv) são relutantes em mudar de opinião<sup>211</sup>, entre outros.<sup>212</sup>

A pressuposição de que o indivíduo nem sempre se comporta de forma racional é um convite para a intervenção governamental, com o objetivo de corrigir esse viés que nem sempre leva à maximização da utilidade da pessoa.<sup>213</sup>

Apesar de tais estudos, de fato, sugerirem que nem sempre o indivíduo se comporta segundo a teoria da escolha racional, isso não significa que ele se comporta de maneira caótica; pelo contrário, o que tais estudos de economia comportamental indicam é que os vieses são previsíveis e não erros decorrentes de irracionalidade.<sup>214</sup> E a melhor forma de lidar com tais vieses, reduzindo seu escopo, parece ser munir os indivíduos de informação de qualidade.<sup>215</sup> O modelo de escolha racional, assim, não perde seu valor (pelo contrário, ele continua sendo largamente adotado na economia em razão da sua simplicidade e da sua capacidade de gerar

---

<sup>210</sup> ULEN, Thomas S. The Importance of Behavioral Law. In: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (Ed.) *The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law*. New York: OUP, 2014, p. 101.

<sup>211</sup> MANKIW, N. Gregory. *Principles of microeconomics*. 8ª ed. Harvard University, 2016, p. 462.

<sup>212</sup> Ainda, argumenta-se que o indivíduo não busca exclusivamente a maximização da sua utilidade, agindo, por vezes, de forma altruísta, ao se importar com o bem-estar dos outros e com valores como reciprocidade e justiça. (ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron. *Behavioral law and economics*. New York: Oxford University Press, 2018, p. 21).

<sup>213</sup> TANZI, Vito. Behavioral public finance in a populist world. In: ERDOGDU, M. Mustafa; BATRANCEA, Larissa; Çevik, Savaş (Ed.) *Behavioural Public Finance: Individuals, society and the state*. London: Routledge, 2021, p. 5.

<sup>214</sup> ULEN, Thomas S. The Importance of Behavioral Law. In: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (Ed.) *The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law*. New York: OUP, 2014, p. 95.

<sup>215</sup> BARON, Jonatham. Heuristics and Biases. In: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (Ed.) *The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law*. New York: OUP, 2014, p. 3-27. Sugerindo que os vieses podem ser contrabalanceados com mecanismos de arbitragem e enfatizando que desenho, educação e incentivos são melhores instrumentos para lidar com vieses, confira-se: McCAFFERY, Edward J.; SLEMROD, Joel. Toward an agenda for behavioral public finance. *USC Law and Economics Research Paper*, vol. 04-25, 2004, p. 5 e 21.

respostas razoavelmente corretas)<sup>216</sup>. Ele apenas precisa ser integrado com esses estudos sobre possíveis vieses comportamentais,<sup>217</sup> de forma a melhorar suas previsões.<sup>218</sup>

De fato, o grande espaço de atuação que parece ter sido criado pelos estudos de economia comportamental é, justamente, fugir dos instrumentos tradicionais de finanças públicas, como usar a tributação para forçar o indivíduo a se mover na direção desejada. À medida que se identificam vieses comportamentais sistemáticos, abre-se a oportunidade de o governo adotar *nudges* (algo como “sutis empurrões”) para, por exemplo, “encorajar indivíduos a escolher comidas mais nutritivas, a poupar dinheiro para a aposentadoria, a fumar ou beber menos, a fazer mais exercícios, a poluir menos, a cumprir mais com suas obrigações fiscais...”<sup>219</sup>

Não por outro motivo, a literatura acadêmica tem defendido que uma das aplicações mais desenvolvidas para os achados da economia comportamental está relacionada à conformidade fiscal,<sup>220</sup> incluindo-se não apenas as técnicas para induzir o contribuinte a cumprir suas obrigações fiscais em geral, mas, também, a identificação das bases tributárias ou

---

<sup>216</sup> HILTON, Denis. Theory and method in economics and psychology. In: LEWIS, Alan (Ed.). *The Cambridge Handbook of Psychology and Economic Behavior*. New York: Cambridge UP, 2008, p. 13. O autor chega a comentar que certas escolhas pessoais, que em princípio são vistas como vieses comportamentais, podem, se observadas por outro prisma, retratar justamente o modelo da escolha racional. Por exemplo, evidências empíricas sugerem que as pessoas possuem certo gosto pela vingança, a ponto de renunciar a vantagens pessoais para garantir que alguém seja punido pela transgressão de uma norma. Na realidade, a vingança, de alguma forma, gera utilidade para o indivíduo, estando associada à ideia de prazer e recompensa. (Idem, p. 19).

<sup>217</sup> JOHN, Peter. *How far to nudge? Assessing behavioral public policy*. Edward Elgar, 2018, p. 45 e 53-54; McCAFFERY, Edward J.; SLEMROD, Joel. Toward an agenda for behavioral public finance. *USC Law and Economics Research Paper*, vol. 04-25, 2004, p. 2.

<sup>218</sup> THALER, Richard. Behavioral economics: past, present and future. *American Economic Review*, v. 106, n. 7, 2016, p. 1577. Uma evidência prática disso é a Deliberação nº 721 da Comissão de Valores Mobiliários - CVM, no Brasil, por meio da qual se criou o Centro de Estudos Comportamentais e Pesquisa com o objetivo de “identificar *insights* em ciências sociais e comportamentais que subsidiem a formulação de políticas públicas, principalmente no que diz respeito a ações educacionais.”

<sup>219</sup> TANZI, Vito. Behavioral public finance in a populist world. In: ERDOGDU, M. Mustafa; BATRANCEA, Larissa; Çevik, Savaş (Ed.) *Behavioral Public Finance: Individuals, society and the state*. London: Routledge, 2021, p. 8, tradução livre.

<sup>220</sup> “...pretendendo essencialmente aumentar as receitas fiscais através de novos meios de cobrança de tributos, mas sem modificar a legislação, se tornou uma estratégia política aparentemente de baixo custo a se perseguir.” (BOTZEM, Sebastian. The governance of behavioural taxation: moralization and the new modes of tax collection. In: STRAßHEIM, Holger; BECK, Silke (Ed.). *Handbook of behavioural change and public policy*. Cheltenham: EE, 2019, p. 273. Por exemplo, pesquisa na Guatemala verificou os efeitos sobre a conformidade fiscal de quatro tipos diferentes de cartas de cobrança: a primeira continha apenas a cobrança e as outras três continham mensagens persuasivas: uma delas se referia aos benefícios sociais advindos da conformidade fiscal, outra afirmava que a não conformidade seria uma opção deliberada do contribuinte e a última apelava para o orgulho nacional. Das quatro, as que se mostraram mais eficazes foram a que se reportava à escolha deliberada (que aumentava o custo moral de não conformidade) e a que se referia aos benefícios sociais (que aumentava o benefício moral da conformidade). (Idem, p. 278).

das técnicas tributárias de recolhimento que geram menor resistência do contribuinte.<sup>221</sup> Supõe-se um comportamento racional, por exemplo, o contribuinte, ao sonegar um tributo, avaliar os riscos de ser “pego” pela autoridade fiscal e as penas (fiscais e criminais) decorrentes. Entretanto, a economia comportamental sugere que o cálculo desse risco nem sempre reflete a realidade e, além disso, que o contribuinte pode se sentir mais compelido a cumprir suas obrigações fiscais se sua percepção for de que os outros também cumprem as deles e de que ele recebe uma fatia justa de serviços públicos.<sup>222</sup> Portanto, estimular tais percepções talvez seja mais frutífero do que medidas coercitivas. Ainda, segundo a economia comportamental, a conformidade pode ser influenciada pela percepção de justiça do sistema tributário, pelo desgaste na comunicação com as autoridades fiscais, pela frustração ao tentar cumprir as obrigações tributárias acessórias ou mesmo pela sensação de corrupção do governo.<sup>223</sup> Desse modo, um bom caminho seria verificar gargalos comunicativos entre fisco e contribuinte, simplificar obrigações acessórias, entre outros. Por outro lado, pesquisas na área de economia comportamental têm sugerido que a forma como determinada norma tributária é redigida (*framing*) também afeta o julgamento dos indivíduos. Por exemplo, um sistema tributário pode tributar um casal em \$ 5 mil, mas conceder uma redução de \$1 mil para casais com filho, ou pode tributar todos os casais em \$ 4 mil, mas “penalizar” casais sem filhos em mais \$1 mil. Embora o resultado matemático seja idêntico, a segunda forma de apresentação gera muito mais resistência.<sup>224</sup> De forma semelhante, contribuintes costumam demonstrar menor resistência a um conjunto de pequenos tributos do que a um tributo único alto, ainda que o somatório do primeiro conjunto seja superior.<sup>225</sup>

---

<sup>221</sup> McCAFFERY, Edward J. Behavioural Economics and the Law: Tax. In: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (Ed.) *The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law*. New York: OUP, 2014, p. 603.

<sup>222</sup> FREY, Bruno S.; TORGLER, Benno. Tax morale and conditional cooperation, *Journal of Comparative Economics*, vol. 35, 2007, 136-159. ALTMAN, Morris. Smart decision-makers, institutional design and x-efficient (real-world optimal) public finance. In: ERDOĞDU, M. Mustafa; BATRANCEA, Larissa; Çevik, Savaş (Ed.) *Behavioral Public Finance: Individuals, society and the state*. London: Routledge, 2021, p. 21.

<sup>223</sup> ERDOĞDU, M. Mustafa; GEYIK, Osman. Political economy of tax compliance behavior: An analysis of three cities in Turkey. In: ERDOĞDU, M. Mustafa; BATRANCEA, Larissa; Çevik, Savaş (Ed.) *Behavioral Public Finance: Individuals, society and the state*. London: Routledge, 2021, p. 130-132.

<sup>224</sup> McCAFFERY, Edward J. Behavioural Economics and the Law: Tax. In: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (Ed.) *The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law*. New York: OUP, 2014, p. 609.

<sup>225</sup> McCAFFERY, Edward J. Behavioural Economics and the Law: Tax. In: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (Ed.) *The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law*. New York: OUP, 2014, p. 609. Da mesma forma, estudos sugerem que contribuintes preferem uma tributação mais alta em forma de percentual ao invés de uma mais baixa em valores nominais. Nesse sentido, confira-se: McCAFFERY, Edward J.; SLEMROD, Joel. Toward an agenda for behavioral public finance. *USC Law and Economics Research Paper*, vol. 04-25, 2004, p. 7. No campo das finanças públicas, outra enviesamento é o chamado *flypaper effect*. (Idem, p. 8).

Assim, antes de justificar um agravamento da tributação sobre determinados consumos, o novo campo da economia comportamental sugere o contrário, que se usem instrumentos alternativos – *nudges* – para induzir mudanças de hábitos de forma sutil, ou melhor, para “mudar o comportamento das pessoas de forma previsível sem vetar qualquer opção e sem nenhuma mudança significativa em seus incentivos econômicos”.<sup>226</sup> E se o Estado conseguir mudar a moralidade subjacente aos comportamentos de forma sutil, reduz-se a necessidade de que o Estado atue de forma mais incisiva ou coercitiva.<sup>227</sup>

Há quem defenda que *nudges* podem envolver incentivos econômicos, desde que a liberdade de escolha do indivíduo (de sair da regra) seja preservada a custo baixo. Dá-se como exemplo norma belga que exige que as pessoas visitem regularmente o dentista, sob pena de o seguro não cobrir (integralmente) despesas odontológicas, sob o pressuposto de que, na realidade, ninguém seria obrigado a ir ao dentista. Ainda, fala-se do uso obrigatório de capacete em motos e cinto de segurança em carros, ressaltando que o indivíduo teria a opção de não usar e pagar eventual multa, e, por fim, da tributação agravada sobre determinados produtos, afirmando que à pessoa ainda seria preservado o direito de consumir a mercadoria, pagando um preço maior por isso.<sup>228</sup>

Não posso concordar com tais colocações. Afinal, a definição de *nudges* passa, justamente, pela ideia de um empurrão sutil, não coercitivo, que preserva o direito de escolha do indivíduo. Tributação não é um meio de *nudge*.<sup>229</sup> Se eu atribuo um elevado custo ao indivíduo que não vai ao dentista (retirando coberturas do seguro), ao indivíduo que opta por consumir a mercadoria tributada de forma agravada (respondendo pelo ônus tributário adicional) ou se eu multo o motorista que não usa capacete ou cinto de segurança, então eu não estou conferindo opção de saída com mínimo custo ao indivíduo.<sup>230</sup> Seguindo essa linha

---

<sup>226</sup> SUNSTEIN, Cass R.; THALER, Richard H. *Nudge: como tomar melhores decisões sobre saúde, dinheiro e felicidade*. Rio de Janeiro: Objetiva, 2019, p. 14.

<sup>227</sup> BILZ, Kenworthy; NADLER, Janice. Law, Moral Attitudes, and Behavioral Change. In: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (Ed.) *The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law*. New York: OUP, 2014, p. 241.

<sup>228</sup> NYS, Thomas. Public health paternalism: continuing the dialogue. *Public Health Ethics*, vol. 2, Issue 3, 2009, p. 2. No mesmo sentido, associado a tributação agravada a *nudges*, confira-se: SARMENTO, Daniel. *Dignidade da pessoa humana: conteúdo, trajetórias e metodologia*. Belo Horizonte: Fórum, 2020, p. 173-174.

<sup>229</sup> BOTZEM, Sebastian. The governance of behavioural taxation: moralization and the new modes of tax collection. In: STRABHEIM, Holger; BECK, Silke (Ed.) *Handbook of Behavioural Change and Public Policy*. Cheltenham: EE, 2019, p. 274.

<sup>230</sup> Embora não possa ser classificada como *nudge*, por ser uma obrigação compulsória e não um “leve empurrão”, não há como negar que a tributação se caracteriza como uma intervenção por indução, em que os particulares (por

argumentativa que me parece sem sentido, eu simplesmente poderia dizer que a lei criminal preserva o direito do indivíduo de cometer um crime (assumindo o custo da pena por isso), o que seria teratológico. Acredito que quando se fala em baixo custo para sair da regra quer-se dizer, por exemplo, da necessidade de o indivíduo sair da inércia e expressar formalmente sua opção de não ser doador de órgãos na carteira de motorista. Em alguns casos, isso pode exigir que o indivíduo se dirija a algum posto oficial do governo, gaste algum tempo em uma fila, preencha formulários etc. Mas não envolve um custo financeiro direto. O mesmo se pode dizer quando se altera a ordem de apresentação dos alimentos numa prateleira, colocando os mais saudáveis na frente, sob a suposição de que isso estimularia o seu consumo.<sup>231</sup> Diferente seria se a opção por negar a condição de doador de órgãos estivesse condicionada ao pagamento de uma taxa ou uma multa.

O que sobressai, de qualquer forma, é uma certa contradição no discurso dos defensores das *health taxes*. Isto porque, se o comportamento humano, como defendem, não segue totalmente escolhas racionais, como se justificaria o agravamento na tributação de uma mercadoria com o objetivo de desestimular seu consumo? Se nem sempre a resposta racional – o aumento do preço resultar na redução do consumo – se verifica na prática, então o que justificaria agravar a tributação de algo com o objetivo de reduzir seu consumo, fazendo frente a custos internos?<sup>232</sup> Afinal, o uso da tributação agravada como instrumento de desestímulo ao consumo de determinada mercadoria está escorado, justamente, na teoria da escolha racional.

Na realidade, existem registros de políticas que provocaram exatamente o efeito inverso ao esperado. Por exemplo, é conhecido o insucesso da medida adotada por um colégio de multar os pais que se atrasavam para pegar seus filhos no final das aulas. Ao normatizar a conduta pela multa, o colégio acabou retirando o constrangimento dos pais, que passaram a se atrasar ainda mais, já que “pagavam por isso”.<sup>233</sup> De forma semelhante, se por um lado a regulação

---

exemplo, produtores e consumidor) decidem se irão ou não engajar naquele negócio a despeito desse custo adicional, e não uma intervenção por direção, em que tal decisão, ao revés, é tomada pelo governo de forma imperativa. Sobre o tema, confira-se: SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 41-46.

<sup>231</sup> SUNSTEIN, Cass; THALER, Richard. Libertarian paternalism is not an oxymoron. *University of Chicago Public Law & Legal Theory Working Paper* nº 43, 2003.

<sup>232</sup> Compartilhando a visão de que a teoria da escolha racional constitui uma premissa da tributação do pecado, confira-se: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron. *Behavioral law and economics*. New York: Oxford University Press, 2018, P. 490.

<sup>233</sup> HILTON, Denis. Theory and method in economics and psychology. In: LEWIS, Alan (Ed.) *The cambridge handbook of psychology and economic behaviour*. New York: Cambridge UP, 2008, p. 25. Trazendo outro exemplo, relacionado à tentativa de se alterar a percepção social sobre estupro entre namorados, confira-se: BILZ, Kenworthy; NADLER, Janice. Law, Moral Attitudes, and Behavioral Change. In: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN,

relacionada a itens de segurança de carros reduziu o risco de morte (como, por exemplo, no caso da utilização obrigatória do cinto de segurança), por outro, o aumento da sensação de segurança fez com que os motoristas passassem a aceitar maiores riscos ao dirigir.<sup>234</sup>

Em resumo, portanto, nem mesmo diante dos “novos” achados da economia comportamental há justificativa para uma intervenção estatal paternalista visando a “corrigir” o consumo dos indivíduos. A identificação de vieses cognitivos não invalida a teoria da escolha racional, apenas exige seu aprimoramento em determinadas situações. Tal conclusão, de novo, atrai a necessidade de um maior esforço argumentativo para a intervenção estatal em consumos que não afetem terceiros.

## 2.5. Escolha racional e informação adequada

Ainda em defesa das *health taxes*, argumenta-se que, mesmo que as escolhas sejam racionais, as pessoas não possuem informação adequada sobre a nocividade dos produtos<sup>235</sup> ou o processamento dessas informações pode ser custoso e difícil (exigindo tempo e energia)<sup>236</sup>, de modo que elas não teriam condições de, realmente, escolher a opção que maximiza sua utilidade.<sup>237</sup> Essa deficiência de informação seria maior nas camadas mais pobres da população

---

Doron (Ed.) *The oxford handbook of behavioral economics and the law*. New York: OUP, 2014, p. 256. Ainda, por se considerar, em New York, que os bombeiros estariam faltando demasiadamente ao trabalho, já que podiam se ausentar alegando doença sem apresentar atestado médico, estabeleceu-se que cada bombeiro somente poderia se afastar do trabalho sem apresentar atestado médico 15 dias por ano, sendo exigido o atestado para faltas superiores a esse número. A consequência foi de que os bombeiros passaram a faltar muito mais, pois todos passaram a faltar os 15 dias “a que tinham direito”. (BOWLES, Samuel. *The moral economy: why good incentives ate no substitute for good citizens*. New Haven: Yale University Press, 2016).

<sup>234</sup> PELTZMAN, Sam. The effects of automobile safety regulation. *Journal of Political Economy*, v. 83, n. 4, 1975, p. 717. O autor chega a sugerir que a regulação teria contribuído para o aumento de mortes por acidente, o que me parece questionável.

<sup>235</sup> Ressaltando, ainda que habilidades cognitivas dos indivíduos não seriam infinitas e que suas memórias seriam imperfeitas, confira-se: JOLLS, Christine; SUNSTEIN, Cass R.; THALER, Richard H. A behavioral approach to law and economics. *Stanford Law Review*, VOL. 50, 1998, p. 1477.

<sup>236</sup> STRNAD, Jeff. Conceptualizing the 'fat tax': the role of food taxes in developed economies. *Stanford Law School Working Paper* n. 286, 2004, p. 1254.

<sup>237</sup> SCHOENBAUM, Michael. Do smokers understand the mortality effects of smoking? Evidence from the Health and Retirement Survey. *American Journal of Public Health*, vol. 87(5), 1997, p. 755-759; MUSGRAVE, Richard. *The theory of public finance*. New York: McGraw Book Company, 1959, p. 14. O papel da informação adequada seria ainda mais importante para o início do ato de fumar. Nesse sentido, confira-se: ORPHANIDES, Athanasios; ZERVOS, David. Rational addiction with learning and regret. *Journal of Political Economy*, vol. 103, no. 4, 1995, p. 739-758.

(por serem menos instruídas), o que atrairia a necessidade de intervenção estatal, no caso, por meio da tributação agravada.

De fato, durante muito tempo, a indústria de cigarro negou os malefícios causados por seu produto. Quando, em 1952, foi publicado o primeiro artigo associando o fumo ao câncer de pulmão<sup>238</sup> (resultando em dois anos de expressiva queda do consumo, algo nunca visto antes), a indústria logo veio a público sustentar seu compromisso e sua responsabilidade com a saúde dos seus clientes num anúncio de página inteira veiculado em 448 jornais americanos (conhecido como “*a frank statement to cigarette smokers*”, de 1954).<sup>239</sup> O objetivo da indústria de cigarros era claro: negar a existência de provas dessa ligação, injetando dúvida na população, de modo a impedir ou, ao menos, retardar a implantação de medidas regulatórias que afetassem suas vendas.<sup>240</sup> Não obstante, documentos internos das principais indústrias do tabaco que vieram a público mais tarde revelam que elas estavam cientes de não terem bases científicas para negar a associação do tabagismo ao câncer e que, na verdade, já pesquisavam essa correlação há algum tempo.<sup>241</sup>

À medida que informações sobre a nocividade do fumo foram divulgadas,<sup>242</sup> a indústria de cigarros tentou introduzir a ideia de produtos menos nocivos, dando aos fumantes conscientes uma alternativa para não parar de fumar.<sup>243</sup> Vieram então os cigarros com filtros (alguns com amianto!), as expressões *light* para designar cigarros supostamente com baixo teor

---

<sup>238</sup> NORR, Roy. Cancer by the Carton. *Reader's Digest*. 1952, p. 7-8.

<sup>239</sup> BROWNELL, Kelly D.; WARNER, Kenneth E. The perils of ignoring history: big tobacco played dirty and millions died. How similar is big food? *The Milbank Quarterly*, vol. 87(1), 2009, p. 260.

<sup>240</sup> BROWNELL, Kelly D.; WARNER, Kenneth E. The perils of ignoring history: big tobacco played dirty and millions died. How similar is big food? *The Milbank Quarterly*, vol. 87(1), 2009, p. 264-265. Uma das táticas da indústria de cigarro – e hoje adotada pelas indústrias de alimentos – é o investimento social de caráter filantrópico, com o objetivo de melhorar a imagem da empresa. Em 2000, a Philip Morris gastou US\$ 115 milhões em causas sociais, como, por exemplo, ajudando vítimas de enchentes, e gastou outros US\$ 150 milhões para divulgar na TV suas ações sociais. (Idem, p. 268-269).

<sup>241</sup> PROCTOR, Robert N. The history of the discovery of the cigarette–lung cancer link: evidentiary traditions, corporate denial, global toll. *Tobacco Control*, vol. 21, 2012, p. 87-91.

<sup>242</sup> Alguns marcos desse processo foram: O relatório de 1957 do *Surgeon General* dos Estados Unidos, considerada a principal autoridade em saúde pública daquele país; o relatório de 1962 do *Royal College of Physicians*, de Londres; o relatório de 1964 denominado *Smoking and Health: Report of the Advisory Committee to the Surgeon General*; e o relatório de 1988 do *Surgeon General* dos Estados Unidos.

<sup>243</sup> CUMMINGS, K. Michael; BROWN, Anthony; DOUGLAS, Clifford E. Consumer acceptable risk: how cigarette companies have responded to accusations that their products are defective. *Tobacco Control*, vol. 15(4), 2006, p. 84-89.

de alcatrão e nicotina (levando a que consumidores, para manter os níveis dessas substâncias, consumissem até mais cigarros).<sup>244</sup>

Atualmente, entretanto, essa assimetria de informação é um ponto difícil de defender em relação ao cigarro, após a ampla exposição, nas últimas décadas, dos malefícios do fumo,<sup>245</sup> considerada a principal causa de morte “evitável” no mundo.<sup>246</sup> Isso explica, por exemplo, porque o apoio a restrições governamentais ao fumo em locais fechados aumentou de forma tão expressiva, mesmo entre o público fumante, entre 1992 e 2002.<sup>247</sup> Na realidade, existem estudos sugerindo que as pessoas tendem a sobreavaliar os riscos relacionados ao fumo. Embora, sob o ponto de vista científico, o risco de morte associado ao cigarro esteja entre 18% e 36%, a percepção pública nos EUA, em 1997, era de que tal índice seria 54%.<sup>248</sup> Essa sobreavaliação seria ainda mais marcante nas camadas mais pobres da população, o que conflita com a ideia de que os altos índices de fumantes em tal camada sejam resultado de uma falha na avaliação do risco envolvido.<sup>249</sup> Até existe uma falha de acurácia, mas ela é em sentido contrário ao que os defensores das *health taxes* supõem.<sup>250</sup>

Por outro lado, ainda há, de fato, muito desconhecimento a respeito da nocividade de outros tipos de consumo, como, por exemplo, o de carnes processadas (presunto, salsicha,

---

<sup>244</sup> BROWNELL, Kelly D.; WARNER, Kenneth E. The perils of ignoring history: big tobacco played dirty and millions died. How similar is big food? *The Milbank Quarterly*, vol. 87(1), 2009, p. 282. A campanha do cigarro *Galaxy*, da Philip Morris, no Brasil, fazia alusão a “recursos tecnológicos mais avançados” para proporcionar um “sabor seguro” e um “prazer mais puro”.

<sup>245</sup> Pesquisa do IBGE indica que, em 2008, 93% dos brasileiros entrevistados que se classificavam como consumidores frequentes de cigarro reconheciam que fumar causava graves danos à saúde e, mesmo assim, 81,4% deles afirmaram que não pretendiam parar de fumar nos próximos 12 meses. (IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. *Pesquisa especial de tabagismo*. Rio de Janeiro: IBGE, 2018). No mesmo sentido, confira-se: KHWAJA, Ahmed; SILVERMAN, Dan; SLOAN, Frank; WANG, Yang. Are mature smokers misinformed? *Journal of Health Economics*, Mar;28(2), 2009, p. 385-397. Contra, entendendo que os consumidores, inicialmente, não saberiam o malefício do cigarro e que, uma vez que a pessoa experimente fumar, sofreria as consequências das substâncias viciantes, confira-se: ORPHANIDES, Athanasios; ZERVOS, David. Rational addiction with learning and regret. *Journal of political economy*, vol. 103, no. 4, 1995, pp. 739–58.

<sup>246</sup> SAMET, Jonathan M. Tobacco smoking: the leading cause of preventable disease worldwide. *Thoracic Surgery Clinic*, vol. 23(2), 2013, p. 103-112.

<sup>247</sup> HERSCH, Joni. Smoking restrictions as a self-control mechanism. *Journal of Risk Uncertainty*, vol. 31, 2005, p. 5–21.

<sup>248</sup> VISCUSI, W. Kip. Principles for cigarette taxation in Africa. *Public Law Research Paper Series*, vol. 77, 2003, p. 21.

<sup>249</sup> VISCUSI, W. Kip; HAKES, Jahn K. Risk beliefs and smoking behavior. *Economy Inquiry*, vol. 46, 2008, p. 52.

<sup>250</sup> LUCAS JR., Gary. Saving smokers from themselves: the paternalistic use of cigarette taxes. *University of Cincinnati Law Review*, vol. 80, 2012, p. 712.

linguiça, bacon, salame, mortadela, peito de peru etc., algumas delas até mesmo recomendadas em dietas de emagrecimento), hoje reconhecidamente associadas ao desenvolvimento de câncer.<sup>251</sup> Isso sem falar nas brechas que a legislação contém a respeito da divulgação dos ingredientes de um alimento. Há estudos sugerindo aprimoramento urgente das regras, uma vez que, entre outros problemas, ela não exige que o rótulo contenha a descrição de todas as substâncias que compõem um aromatizante, de modo que aditivos podem ser facilmente mascarados.<sup>252</sup> E embora pesquisas indiquem que as pessoas reconheçam os riscos relacionados à obesidade,<sup>253</sup> discute-se a dificuldade do consumidor de associar específicos consumos à obesidade.

Ainda, há discussões a respeito do impacto que comerciais fazem na autonomia das nossas escolhas, especificamente no que se refere ao consumo de alimentos não saudáveis.<sup>254</sup> Além de pesquisas sugerirem que alguns produtos contêm aditivos projetados propositalmente para acionar neurotransmissores e manipular sensações indutoras de dependência, ainda se usam práticas comerciais com o objetivo de direcionar o processamento mental, como técnicas de neuromarketing.<sup>255</sup> De fato, propagandas podem distorcer informações e influenciar o consumidor, operando nos mais primitivos níveis do nosso cérebro. Não raras vezes, as propagandas “retratam o consumo de alimentos não saudáveis como legais, ou usam personagens fictícios populares para associar produtos a reconhecimento social e sucesso profissional”.<sup>256</sup>

---

<sup>251</sup> MORALES-BERSTEIN, Fernanda *et al.* Ultra-processed foods, adiposity and risk of head and neck cancer and oesophageal adenocarcinoma in the European Prospective Investigation into Cancer and Nutrition study: a mediation analysis. *European Journal of Nutrition*. 2023.

<sup>252</sup> MONTERA, Vanessa dos Santos Pereira; MARTINS, Ana Paula Bortoletto; MAIS, Laís Amaral; CANELLA, Daniela Silva. Information on food additives on food labels in Brazil: a critical analysis. *Revista de Saúde Pública*, vol. 57:2, 2023.

<sup>253</sup> FINKELSTEIN, Eric A.; BROWN, Derek S.; EVANS, W. Douglas. Do obese persons comprehend their personal health risks? *American Journal of Health Behavior*, vol. 32(5), 2008, p. 508-516; FALBA, Tracy; BUSCH, Susan H. Survival expectations of the obese: Is excess mortality reflected in perceptions? *Obesity Research*, vol. 13(4), 2005, p. 754-761.

<sup>254</sup> AKERLOF, George A.; SHILLER, Robert J. *Phishing for Phools: The Economics of Manipulation and Deception*. Princeton: Princeton University Press, 2015.

<sup>255</sup> MOSS, Michael. *Hooked: Food, free will, and how the food giants exploit our addictions*. Random House, 2021.

<sup>256</sup> CONSTANTIN, Andrés; HEVIA, Martín; CABRERA, Oscar A. Commercial speech and unhealthy food products: conceptual foundations. *The Journal of Law, Medicine & Ethics*, vol. 50, 2022, p. 218.

Tendo nascido em 1980, ainda me recordo, quarenta anos depois, das propagandas em que o cigarro era associado a um mundo de aventura, com caubóis cavalgando por terrenos selvagens (“venha para o mundo de *Marlboro*”), ao mundo de esportes e de uma vida aproveitada ao máximo (“*Hollywood é o sucesso*”) ou a pessoas “descoladas” (“*Free*, cada um na sua mas com alguma coisa em comum”). Isso sem falar nos inúmeros “mocinhos” de filmes que fumavam (e ainda fumam), da promoção de festivais de música (como, por exemplo, *Hollywood Rock* e *Free Jazz Festival*) e a associação do cigarro a esportes, como Fórmula 1, em que a marca *Marlboro* era estampada nos carros e nos uniformes de ídolos nacionais. Não muito diferente ocorre com inúmeros outros alimentos ultraprocessados, em que se destacam nas propagandas supostas propriedades nutritivas positivas (quem dessa época não se recorda, por exemplo, dos *Sucrilhos Kellogg’s* “com 10 vitaminas e minerais”, que “desperta um tigre em você”). De fato, as propagandas usam técnicas que exploram vulnerabilidades cognitivas, especialmente em crianças,<sup>257</sup> que dificilmente conseguem diferenciar a fantasia da realidade.<sup>258</sup>

Pensando nisso que muitos países já adotam restrições legais quanto à propaganda de alimentos não saudáveis para crianças, incluindo a proibição de sua venda em escolas, ou o uso de personagens fictícios para encorajar o consumo, tal como Chile, Coreia do Sul, Inglaterra e Argentina<sup>259</sup>; o próprio Brasil possui restrição quanto à propaganda de cigarro e bebidas alcoólicas já há alguns anos.

A dúvida que surge é, justamente, se diante de um problema de informação imprecisa, tendenciosa ou manipulada sobre a nocividade de produtos, a solução seria simplesmente aumentar tributos por meio de *health taxes* (uma resposta simples – e por isso possivelmente errada – para um problema complexo), ou se o melhor caminho seria, como me parece ser, aprimorar as informações disponíveis ao consumidor<sup>260</sup> ou, eventualmente, restringir a

---

<sup>257</sup> Existem hoje em dia agências especializadas em marketing televisivo voltado para crianças. Nesse sentido, confira-se: BROWNELL, Kelly D.; WARNER, Kenneth E. The perils of ignoring history: big tobacco played dirty and millions died. How similar is big food? *The Milbank Quarterly*, vol. 87(1), 2009, p. 267.

<sup>258</sup> BROWNELL, Kelly D.; FRIEDEN, Thomas R. Ounces of prevention: the public policy case for taxes on sugared beverages. *The New England Journal of Medicine*, vol. 360, 2009, p. 1806.

<sup>259</sup> NADERER, Brigitte. Advertising Unhealthy Food to Children: on the Importance of Regulations, Parenting Styles, and Media Literacy. *Current Addiction Reports*, vol. 8, 2021, p. 12–18.

<sup>260</sup> LUCAS JR., Gary. Saving smokers from themselves: the paternalistic use of cigarette taxes. *University of Cincinnati Law Review*, vol. 80, 2012, p. 713.

propaganda.<sup>261</sup> Neste ponto, não se discute mais a *necessidade* de intervenção estatal em si, mas a forma como ela pode e deve se dar, o que envolve um dos estágios do teste (jurídico) de proporcionalidade. Existem outras medidas, igualmente ou ainda mais eficazes, que geram menores restrições aos direitos individuais (do que uma tributação agravada)?

Uma proposta inovadora para lidar com essa deficiência de informação é o *front-of-package labeling* (FOPL), o que poderíamos traduzir para “rotulagem frontal”. Em complemento às informações nutricionais discriminadas de forma mais detalhada em geral na parte de trás da embalagem (e que poucas pessoas perdem tempo em ler), a ideia do FOPL é prover informação ao consumidor num relance, permitindo-o que rapidamente identifique os riscos (ou os principais atributos nutricionais) associados a determinado produto.<sup>262</sup>

Esse movimento começou em 1987, quando a *American Heart Association* criou o *Heart Guide Symbol*, para uso de forma voluntária. O primeiro FOPL de uso mandatório foi instituído em 1993 na Finlândia, com o alerta de “alto em sal”. No Brasil, em 2003 foi instituído o uso mandatório de simbologia específica para designar produtos com organismos geneticamente modificados (um triângulo amarelo com um T preto no centro, na frente do pacote). E somente em 2022 institui-se a obrigatoriedade de que produtos estampem, na frente do pacote, as informações “alto em gordura saturada”, “alto em açúcar” e/ou “alto em sódio”, a depender se os valores constantes nos produtos superaram aqueles definidos pela Anvisa.<sup>263</sup>

Essas medidas não apenas servem para melhor informar os consumidores,<sup>264</sup> como estimulam que a indústria de alimentos reformule seus produtos para torná-los mais saudáveis, se possível. Considerando a heterogeneidade de regras de FOPL entre os países e o pouco tempo que a regra brasileira está em vigor, ainda é difícil estimar seu impacto real sobre o consumo.

---

<sup>261</sup> Há estudo sugerindo que mesmo a propaganda contrária, evidenciando os malefícios do cigarro, pode fomentar o seu consumo. Nesse sentido, confira-se: WARNER, Kenneth E.; GOLDENHAR, Linda M.; MCLAUGHLIN, Catherine G. Cigarette advertising and magazine coverage of the hazards of smoking. A statistical analysis. *The New-England Medical Review and Journal*, vol. 30, n. 5, 1992, p. 305-309.

<sup>262</sup> BATISTA, Mariana Frazão; CARVALHO-FERREIRA, Joana Pereira de; CUNHA, Diogo Thimoteo da; ROSSO, Veridiana Vera de. Front-of-package nutrition labeling as a driver for healthier food choices: Lessons learned and future perspectives. *Comprehensive Reviews in Food Science and Food Safety*, 22, 2023, p. 536. No mesmo sentido, afirmando que o FOPL provê mais uma orientação do que fatos específicos, confira-se: SOUSA, Isabel Costa; MUCINHATO, Raísa Moreira Dardaque; PRATES, Carolina Bottini; ZANIN, Laís Mariano; CUNHA, Diogo Thimoteo da; CAPRILES, Vanessa Dias; ROSSO, Veridiana Vera de; STEDEFELDT, Elke. Do Brazilian consumers intend to use food labels to make healthy food choices? An assessment before the front-of-package labelling policy. *Food Research International*, vol. 172:113107, 2023.

<sup>263</sup> Instrução Normativa Anvisa nº 75, de 08 de outubro de 2020, e Resolução de Diretoria Colegiada Anvisa nº 429, de 08 de outubro de 2020.

<sup>264</sup> WILLIAMS, Richard; CHRIST, Katelyn. Taxing sin. *Mercatus On Policy*, n. 55, 2009, 3.

Há estudos sugerindo que o sistema adotado pelo Brasil é mais eficaz em reduzir o consumo de tais produtos, mas, por outro lado, acredita-se que gosto, aroma, marca e preço ainda são considerados fatores mais importantes que eventuais mensagens de alerta.<sup>265</sup>

Outra proposta em pauta ao redor do mundo (e adotada em alguns Estados americanos)<sup>266</sup> é obrigar os restaurantes a incluir em seus menus informação sobre o número de calorias de cada refeição oferecida,<sup>267</sup> o que os induziria, em tese, a equilibrarem seus menus com pratos menos calóricos.<sup>268</sup>

No plano deontológico, se a mensagem de alerta é realmente eficaz em alterar sensivelmente os hábitos alimentares dos consumidores,<sup>269</sup> entretanto, é um resultado de menor importância para o debate específico sobre a escolha racional. Se a acusação que se fazia era de que os consumidores não possuíam informação adequada para fazer a escolha racional, o FOPL parece iniciar a correção dessa distorção, ao menos em relação a determinados produtos, podendo ser combinada com outras táticas ligadas à restrição de propaganda (já existentes no Brasil, por exemplo, em relação ao cigarro e bebida).

De fato, não é possível normalizar comportamentos saudáveis de uma hora para outra. Antes, pressupõe-se um conjunto de medidas a ser adotado numa ação de longo prazo, tais como mecanismos que maximizem o valor da saúde e que aprimorem o conhecimento do público a respeito do impacto sobre a saúde em relação a diversos produtos, restrições à

---

<sup>265</sup> BATISTA, Mariana Frazão; CARVALHO-FERREIRA, Joana Pereira de; CUNHA, Diogo Thimoteo da; ROSSO, Veridiana Vera de. Front-of-package nutrition labeling as a driver for healthier food choices: Lessons learned and future perspectives. *Comprehensive Reviews in Food Science and Food Safety*, 22, 2023, p. 574. Em pesquisa sobre os efeitos dessa medida, 28% dos clientes disseram que a informação influenciou suas escolhas, muito embora não se tenha identificado alteração relevante no número de calorias ingeridas. (ELBEL, Brian; KERSH, Rogan; BRESROLL, Victoria L.; DIXON, L. Beth. Calorie labeling and food choices: a first look at the effects on low-income people in New York City. *Health Affairs*, vol. 28(6), 2009, p. 1110-1121).

<sup>266</sup> BROWNELL, Kelly D.; WARNER, Kenneth E. The perils of ignoring history: big tobacco played dirty and millions died. How similar is big food? *The Milbank Quarterly*, vol. 87(1), 2009, p. 260.

<sup>267</sup> LIU, Franklin. Sin taxes: have governments gone too far in their efforts to monetize morality? *Boston College Law Review*, vol. 59, n. 2, 2018, p. 765.

<sup>268</sup> ANDRADE, José Maria Arruda de. *Imposto seletivo e pecado: juízos críticos sobre tributação saudável*. São Paulo: IBDT, 2024, p. 53.

<sup>269</sup> Estudo com 2400 famílias identificou que uma grande parcela dos pais deixaria de comprar uma bebida açucarada se tal produto tivesse uma mensagem de advertência afixada na embalagem. Nesse sentido, confira-se: ROBERTO, Christina A.; WONG, Diandra; MUSICUS, Aviva; HAMMOND, David. The influence of sugar-sweetened beverage health warning labels on parents' choices. *Pediatrics*, vol. 137(2), 2016.

propaganda e à venda a depender da idade, restrição ao uso ou consumo de determinados produtos em alguns locais, entre outros.<sup>270</sup>

Os consumidores, assim, estariam caminhando, cada vez mais, para um estado de ciência de que o consumo de determinados produtos é nocivo, sendo possível ampliar tais medidas a outros produtos (e até mesmo aumentar o tamanho das mensagens de alerta).

Na sequência, examinarei com maior profundidade a eficácia dessas e outras medidas, menos invasivas a direitos individuais, na redução do consumo de produtos tidos por nocivos, avançando na investigação da *necessidade* da tributação agravada.

---

<sup>270</sup> COGGON, John. Smoke free? Public health policy, coercive paternalism, and the ethics of long-game regulation. *Journal of Law and Society*, vol. 47(1), 2020, p. 121-148.

### 3. INEFICÁCIA DAS *HEALTH TAXES*

#### 3.1. Eficiência na tributação e *health taxes*

Concluída essa digressão sobre o cabimento dessa atuação paternalista do Estado, chega o momento de investigar a eficácia da tributação agravada e a sua necessidade frente à eventual existência de outras medidas interventivas.

Usualmente, diz-se que a tributação pode alterar o comportamento das pessoas de duas formas distintas. Um aumento do imposto sobre a renda, por exemplo, implica que, para o mesmo número de horas trabalhadas, a pessoa irá receber um rendimento menor. Diante dessa circunstância, ela poderia optar por trabalhar mais para neutralizar ou minimizar a redução, com o que teríamos o chamado *income effect*, ou poderia simplesmente fazer com que as horas trabalhadas sejam menos atrativas para o indivíduo, encorajando-o a trabalhar menos, com o que teríamos o *substitution effect*.

Obviamente, a caracterização, no mundo real, desses efeitos depende das circunstâncias concretas, como, por hipótese, ser uma efetiva opção para o indivíduo trabalhar mais ou menos horas, o que nem sempre se vê na prática. O estrato mais pobre da sociedade, que representa a maior parcela da população na maior parte dos países, de uma forma geral, não tem a opção de trabalhar mais, pois tem poucas opções de emprego, nem a opção de trabalhar menos, pois recebe o (ou abaixo do) limite necessário para sobreviver.

Esses efeitos, é claro, também ocorrem quando se aumenta a tributação sobre o consumo de algo. A pessoa passa a ter um menor poder aquisitivo com a mesma renda, o que significa que cada hora de trabalho pode comprar menos produtos.<sup>271</sup> Aqui, o efeito sobre o indivíduo é sutilmente diferente: ele pode decidir continuar comprando (eventualmente compensando o gasto maior com mais trabalho ou com a supressão da aquisição de algum outro bem), ou ele deixa de comprar aquele bem, em razão da sua avaliação pessoal sobre o custo-benefício da aquisição e do quão necessário ele é para sua sobrevivência, eventualmente substituindo-o por sua segunda melhor opção, se existir (como no caso de alimentos gordurosos, por exemplo).<sup>272</sup>

---

<sup>271</sup> MIRRLEES, James; ADAM, Stuart; BESLEY, Timothy; BLUNDELL, Richard; BOND, Stephen; CHOTE, Robert; GAMMIE, Malcolm; JOHNSON, Paul; MYLES, Gareth; POTERBA, James. *Tax by design: The Mirrlees Review*. Oxford: Oxford University Press, Institute for Fiscal Studies, 2011, p. 29-30.

<sup>272</sup> HOFFER, Adam J.; SHUGHART II, William F.; THOMAS, Michael D. Sin taxes: size, growth, and creation of the industry. *Mercatus Center Working Paper* no 13-04, 2013, p. 13.

Para a economia, esse comportamento – deixar de comprar algo porque o preço foi majorado pelo tributo – é ineficiente, gerando uma perda de utilidade para o indivíduo, sem gerar, em contrapartida, uma utilidade para a sociedade.<sup>273</sup> Gera uma perda de utilidade para o indivíduo porque ele deixa de adquirir o bem que desejava em razão dos custos “não consensuais” da transação<sup>274</sup> (ainda que se possa dizer que a tributação decorre, na maioria dos países, de uma decisão democrática – se é que isso seja garantia de perseguição ao interesse comum). Por outro lado, não gera utilidade para a sociedade, que deixa de arrecadar o tributo sobre uma operação entre particulares que acaba não sendo realizada (embora o dinheiro não gasto num consumo por conta da tributação agravada possa ser redirecionado para outro gasto, com possível tributação).

Ainda, é interessante notar que a arrecadação com tal tributo (instituído ou majorado) será, quase sempre, inferior à perda de utilidade dos particulares.<sup>275</sup> Daí porque se diz que toda decisão do indivíduo motivada unicamente por questões tributárias – como deixar de comprar algo para reduzir o ônus fiscal – representa uma perda para a sociedade, chamada de *deadweight loss* ou “peso morto”. Portanto, o tributo mais eficiente, do ponto de vista econômico, é aquele que impacta o mínimo possível a decisão (no caso, sobre o consumo) das pessoas, isto é, um tributo de base ampla e baixa alíquota (de preferência, razoavelmente uniforme) quando se trata do consumo.<sup>276</sup>

Neste contexto, se um dos propósitos das *health taxes* é, justamente, alterar o comportamento das pessoas (ao menos no discurso),<sup>277</sup> então elas seriam, necessariamente, ineficientes, do ponto de vista econômico. Em outras palavras, se uma *health tax* for eficaz no

---

<sup>273</sup> Daí porque se argumenta que a tributação de uma forma geral, sob o enfoque da eficiência (arrecadatória), deve buscar ser proporcional à elasticidade da oferta e da procura de um produto (embora isso possa levantar questionamentos de ordem filosófica a respeito de justiça fiscal). Nesse sentido, confira-se: RAMSEY, Frank P. A contribution to the theory of taxation. *The Economic Journal*, v. 37, n. 145, 1927, p. 56.

<sup>274</sup> RASKOLNIKOV, Alex. Accepting the limits of tax law and economics. *Cornell Law Review*, vol. 98, 2013, p. 534-535; VASQUES, Sérgio; PEREIRA, Tânia Carvalhais. *Os impostos especiais de consumo*. Coimbra: Almedina, 2016, p. 113.

<sup>275</sup> MIRRLEES, James; ADAM, Stuart; BESLEY, Timothy; BLUNDELL, Richard; BOND, Stephen; CHOTE, Robert; GAMMIE, Malcolm; JOHNSON, Paul; MYLES, Gareth; POTERBA, James. *Tax by design: The Mirrlees Review*. Oxford: Oxford University Press, Institute for Fiscal Studies, 2011, p. 29-30.

<sup>276</sup> WILLIAMS, Richard; CHRIST, Katelyn. Taxing sins: are excise taxes efficient? *Mercatus on Policy*, n. 52, 2009, p. 1.

<sup>277</sup> PARTYKA, Olga; PAJEWSKA, Monika; KRYSIŃSKA-PISAREK Magdalena; DOMOSŁAWSKA-ŻYLIŃSKA, Katarzyna; BULIRA-PAWEŁCZYK, Joanna; CZERW, Aleksandra. Sin tax as a public health tool – strengths and weaknesses of this economic solution. *Przegl Epidemiol*, vol. 73(4), 2019, p. 567-575.

propósito de reduzir o consumo de determinado produto, ela, em princípio, implicará a redução da arrecadação fiscal. Desse modo, quanto mais eficaz, menos eficiente seria tal tributação.

Antes desse fosse o problema. O que se propõe demonstrar neste capítulo é que as *health taxes* em geral não são eficazes<sup>278</sup> (possivelmente menos eficazes até mesmo do que as projeções mais otimistas), falhando no primeiro estágio do teste de proporcionalidade, a respeito da adequação da medida. A hipótese que adotei e que aqui defendo é de que o discurso segundo o qual elas propiciariam melhora na saúde do indivíduo é simplesmente um jogo político ou uma ilusão fiscal. Um discurso vazio, apelativo, despido de fundamentação econômica, uma vez que o real propósito é (e sempre foi) saciar o apetite do governo por novos recursos, com baixo custo político.<sup>279</sup>

### 3.2. *Hidden taxes* e saliência fiscal

Antes, porém, de investigar a eficácia das *health taxes*, é preciso abrir um parêntese para desconstruir essa intuição errada – e por vezes alardeada – que se tem a respeito da percepção que os consumidores possuem sobre os tributos indiretos.

Usualmente, fala-se que a tributação indireta seria imperceptível para os consumidores (donde decorre a expressão pejorativa *hidden taxes*), na medida em que eles, embora suportem o seu custo embutido no preço, não seriam responsáveis pelo seu efetivo recolhimento.<sup>280</sup> Os consumidores, assim, teriam pouca percepção do tributo incidente sobre tal operação e, assim, do ônus fiscal que estariam suportando,<sup>281</sup> levando alguns países a determinar que os tributos

<sup>278</sup> WILLIAMS, Richard; CHRIST, Katelyn. Taxing sin. *Mercatus On Policy*, n. 55, 2009, p. 1.

<sup>279</sup> HAILE, Andrew J. Sin taxes: when the state becomes the sinner. *Elon University Law Legal Studies Research Paper* No. 5, 2009, p. 1049; GOUVEA, Marcus Freitas. Questões relevantes acerca da extrafiscalidade no direito tributário. *Interesse Público*, v. 7, n. 34, 2005, p. 175-221.

<sup>280</sup> GALLE, Brian. Hidden taxes. *Washington University Law Review*, vol. 87, 2009, p. 112. Há quem correlacione a noção de *hidden taxes* à teoria das ilusões fiscais de Puviani. Nesse sentido, confira-se: SCHMÖLDERS, Günter. *The psychology of money and public finance*. Palgrave Macmillan, 2006, p. 158 e 184-185. O referido autor afirma, ainda, que a tributação direta não sofreria dessa imperceptibilidade e que o tempo teria o efeito de naturalizar os encargos fiscais. Assim, qualquer reforma legislativa, ainda que teoricamente trazendo mais justiça ao sistema tributário, geraria um enorme desconforto entre os contribuintes (Idem, p. 167-168).

<sup>281</sup> Lutz já ponderava, há quase um século, que talvez a indiferença do público a respeito da eficiência do gasto governamental pudesse ser uma decorrência da percepção advinda da estruturação do sistema tributário em impostos indiretos e da conseqüente conclusão equivocada de que “outra pessoa está pagando as contas”. (LUTZ, Harley L. *Public finance*. 2ª ed. New York-London: D. Appleton-Century Company, 1929, p. 286). No mesmo sentido, Hume afirmava que “os melhores impostos são os que se lançam sobre os bens de consumo, e sobretudo, sobre os bens de luxo, porque esses são os menos sentidos pelas pessoas que os pagam. Parecem ser, em certa medida, voluntários, já que cada um pode escolher a quantidade a comprar do bem que é tributado, pagando-se de

passem a estar discriminados na fatura (nota fiscal) entregue ao consumidor.<sup>282</sup> E a partir disso alguns autores questionam a eficácia da tributação agravada diante de um cenário de pouca transparência fiscal.<sup>283</sup>

Esse discurso, entretanto, confunde dois campos de análise diferentes de como o indivíduo leva em conta o encargo fiscal que irá suportar ao tomar suas decisões, a depender da forma como este se apresenta. De fato, a *saliência fiscal* – isto é, o quanto uma incidência fiscal, sendo perceptível (saliente), afeta realmente a decisão de um indivíduo – possui duas facetas: uma *de mercado* e uma *política*.<sup>284</sup>

A *saliência de mercado* diz respeito ao quanto um indivíduo consegue compreender o efetivo preço (com os tributos incidentes) envolvido em uma transação. Em princípio, essa percepção pode ser ofuscada, entre outras formas, pelo que se denomina *spotlighting*, que ocorre quando o consumidor foca somente em determinados componentes do preço e subestima o valor realmente envolvido na operação. Comprovando essa distorção na prática, um interessante estudo identificou que os consumidores, em suas decisões, não levam em consideração, com a mesma intensidade, um tributo que não está computado no preço exposto na prateleira e só é adicionado quando da efetiva compra, no caixa, como ocorre com a *sale tax* norte-americana.<sup>285</sup> Esse ofuscamento pressupõe, para fins de comparação, que a incidência fiscal seria igual, seja quando já incluída no preço exposto na prateleira, seja quando o tributo somente será computado no momento do pagamento: o consumidor tende a subestimar o preço total da operação neste segundo caso, ainda que ele tenha perfeita consciência de que a compra está sujeita à tributação no caixa. Não se trata, portanto, de uma questão de ignorância quanto ao tributo incidente, mas de uma “falha” (sistemática) ao deixar de computar no preço final a

---

modo gradual e insensível; produzem a sobriedade e frugalidade, se judiciosamente lançados; e, ao confundirem-se com o preço dos próprios bens, pouco são sentidos pelos consumidores.” (HUME, David. *Writings on economics*. London: Routledge, 2017, p. 85). Atualmente, em sentido semelhante, confira-se: CONGDON, William; KLING, Jeffrey; MULLAINATHAN, Sendhil. *Policy and choice: public finance through the lens of behavioral economics*. Washington: Brookings Institution Press, 2011, p. 179-180; CARVALHO, Cristiano. *Teoria da decisão tributária*. São Paulo: Almedina, 2018, p. 168.

<sup>282</sup> HOLDERNESS, Hayes. Price includes tax: protecting consumers from tax-exclusive pricing. *NYU Annual Survey of American Law*, vol. 66, No. 783, 2011, p. 783.

<sup>283</sup> ANDRADE, José Maria Arruda de. *Imposto seletivo e pecado: juízos críticos sobre tributação saudável*. São Paulo: IBDT, 2024, p. 186-187.

<sup>284</sup> GAMAGE, David; SHANSKE, Darien. Three essays on tax salience: market salience and political salience. *Articles by Maurer Faculty*, 2416, 2011, p. 22-25.

<sup>285</sup> CHETTY, Raj; LOONEY, Adam; KROFT, Kory. Salience and taxation: theory and evidence. *American Economic Review*, vol. 99, n. 4, 2009, p. 1145-1177.

ser pago o custo do tributo que só incidirá após a sua decisão sobre a aquisição do produto. Trata-se de um viés cognitivo. Situação semelhante se verifica quando o consumidor adquire um automóvel novo e deixa de considerar, no preço, o custo do IPVA que terá que ser pago em sequência.<sup>286</sup>

Sob essa perspectiva, resta claro que tributos já computados no preço exposto na prateleira, como ocorre com os tributos indiretos brasileiros, proporcionam maior resposta do consumidor sob o ângulo da saliência de mercado. Portanto, se o propósito das *health taxes* fosse, de fato, desestimular o consumo de determinados produtos, então os tributos indiretos seriam um instrumento mais adequado do que outros só computados no preço após a decisão sobre a aquisição ser feita, como o *sale tax*, na medida em que os consumidores são mais responsivos àqueles.<sup>287</sup>

Por sua vez, a *saliência política* está relacionada ao quanto o cidadão leva em conta o encargo fiscal que recai sobre ele nas suas avaliações e decisões políticas.<sup>288</sup> Por sinal, a mesma EC nº 132 que trouxe o imposto seletivo também inseriu o § 3º ao art. 145 da Constituição Federal, passando a prever, expressamente, que o sistema tributário nacional deve observar a transparência fiscal. Embora seja difícil afirmar, com absoluta certeza, é plausível admitir que tributos indiretos são menos salientes sob essa perspectiva, já que, embora os consumidores acabem suportando seu ônus,<sup>289</sup> não são eles quem efetivamente pagam o tributo, cujo valor é incorporado ao preço final cobrado pelo vendedor.<sup>290</sup> É essa baixa saliência política que viabiliza o enorme alcance que as *health taxes* vêm tomando no mundo e que tem sido criticada por suas implicações no campo da equidade.<sup>291</sup> Obviamente, existem outros fatores que podem

---

<sup>286</sup> GAMAGE, David; SHANSKE, Darien. Three essays on tax salience: market salience and political salience. *Articles by Maurer Faculty*, 2416, 2011, p. 28.

<sup>287</sup> PERKINS, Rachelle Holmes. Salience and sin. Designing taxes in the new sin era. *BYU Law Review*, vol. 143, issue 1, 2014, p. 178.

<sup>288</sup> Há quem prefira usar o termo transparência fiscal. Nesse sentido, confira-se: PERKINS, Rachelle Holmes. Salience and sin. Designing taxes in the new sin era. *BYU Law Review*, vol. 143, issue 1, 2014, p. 165.

<sup>289</sup> Na verdade, todos os tributos suportados pelo fornecedor são, em teoria, embutidos no preço da mercadoria vendida, a depender das condições de mercado, o que leva à crítica de parte da doutrina à expressão “tributos indiretos”. Sobre o tema, confira-se FRANCESCUTTI, Iuri Engel. *Reforma tributária: princípios informadores, consensos sobre justiça e bases de incidência ideais*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2023, p. 231-243.

<sup>290</sup> GAMAGE, David; SHANSKE, Darien. Three essays on tax salience: market salience and political salience. *Articles by Maurer Faculty*, 2416, 2011, p. 35-38.

<sup>291</sup> McCAFFERY, Edward J. Behavioural Economics and the Law: Tax. In: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (Ed.) *The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law*. New York: OUP, 2014, p. 612.

afetar a saliência política, como, por exemplo, a complexidade do sistema tributário, ou o financiamento público por meio do déficit (em que se posterga a necessidade de aumento da carga tributária, estratégia usualmente adotada por muitos governos, especialmente no Brasil).<sup>292</sup>

Em resumo, portanto, a noção de *hidden tax* não tem implicações práticas para a análise da eficácia das *health taxes*, pois ela está relacionada à perspectiva da saliência política, ao passo que a eficácia, em essência, é impactada pela saliência de mercado.

### 3.3. Elasticidade da demanda e suas dificuldades

O índice de elasticidade representa o quanto que um aumento de 1% no preço afetaria no consumo de certo produto.<sup>293</sup> Uma elasticidade de -1 significa que o aumento de 1% no preço resultaria na queda de 1% no consumo, já uma elasticidade de -0,3 significa que, para o mesmo aumento, o consumo cairia 0,3%, e uma elasticidade de -10 implica dizer que o consumo cairia 10%. Sob o ponto de vista econômico, demandas são consideradas inelásticas se vão de zero (totalmente insensível à modificação do preço) a -1.<sup>294</sup> A insulina é um exemplo clássico de mercadoria com baixíssima elasticidade, na medida em que constitui um medicamento essencial e de uso contínuo para pessoas com diabetes. Assim, dificilmente a demanda por insulina irá cair sensivelmente, ainda que o preço do medicamento sofra uma expressiva elevação em razão do aumento da tributação.<sup>295</sup> Por outro lado, demandas são consideradas elásticas de -1 em diante (-1,5, -2, -10 etc.).<sup>296</sup>

Pesquisas buscando medir a elasticidade da demanda de um produto, entretanto, podem chegar a diferentes resultados a depender do método empregado. Por exemplo, se a medição do

---

<sup>292</sup> GAMAGE, David; SHANSKE, Darien. Three essays on tax salience: market salience and political salience. *Articles by Maurer Faculty*, 2416, 2011, p. 38-43.

<sup>293</sup> Em termos matemáticos, corresponde à variação percentual da demanda dividida pela variação percentual do preço.

<sup>294</sup> NICOLA, Matheus Lazzari; MARGARIDO, Mario Antonio; SHIKIDA, Pery Francisco Assis. Análise da estratégia de redução do consumo de tabaco por meio da elevação dos preços no Brasil sob a ótica da teoria econômica: estimativa e implicações. *Planejamento e Políticas Públicas*, n. 55, 2020, p. 299.

<sup>295</sup> HOFFER, Adam J.; SHUGHART II, William F.; THOMAS, Michael D. Sin taxes: size, growth, and creation of the industry. *Mercatus Center Working Paper* no 13-04, 2013, p. 9.

<sup>296</sup> REMLER, Dahlia K. Poor Smokers, poor quitters, and cigarette tax regressivity. *American Journal of Public Health*, vol. 94, 2, 2004, p. 227.

consumo de determinado produto é feita a partir dos registros fiscais de venda desse produto (dados agregados) chegar-se-á, possivelmente, a números distintos daqueles apurados a partir de uma pesquisa mediante entrevista de uma amostra de consumidores (dados individualizados). Isso explica, em parte, porque os inúmeros estudos envolvendo a medição da elasticidade da demanda de produtos sujeitos às *health taxes* (especialmente no caso do cigarro, alvo constante de pesquisas nesse sentido) chegam a resultados diversos. Mesmo duas pesquisas que adotem como ponto de partida entrevistas populacionais podem chegar a resultados diferentes a depender do tipo de perguntas formuladas ou da forma como tais perguntas forem apresentadas em cada uma das entrevistas.

Além disso, outros fatores interferem nesses números, como, por exemplo, o território avaliado (podendo variar entre regiões de um mesmo país ou mesmo entre países com realidades absolutamente distintas), a amostra de consumidores escolhida, o período examinado etc. Para dizer o mínimo, não há garantia que a elasticidade da demanda de um produto não seja impactada por fatores econômicos, sociais e/ou culturais da região.

Ainda, a medição da demanda pode captar duas realidades distintas: se a pessoa consome ou não determinado produto e, paralelamente, em que intensidade ela consome tal produto. Pode ser suficiente, para fins de saúde pública, que as pessoas apenas reduzam a quantidade consumida de determinado produto tido por nocivo, ainda que o nível de pessoas totais consumindo tal produto não se altere de forma relevante. Por exemplo, se uma pessoa que fumava 1 maço de cigarro por dia passa a fumar 2 cigarros por semana, ela continua sendo rotulada como fumante, mas, possivelmente, ela reduz de forma sensível os malefícios do fumo a que está exposta. No caso de alimentos ricos em calorias, essa mudança comportamental tem ainda maior impacto.

Não bastassem todas essas considerações, há um problema adicional, de extrema relevância (e com especial destaque neste trabalho), que são os fatores externos (independentes) impactando a curva da demanda no mesmo período,<sup>297</sup> como, por exemplo, medidas governamentais restritivas ao fumo. Nem sempre é fácil lidar com essa multicolinearidade, até porque podem existir vários outros fatores externos em jogo ou esses fatores, embora independentes entre si, podem ter um impacto, quando em conjunto, distinto do somatório do

---

<sup>297</sup> Pontuando o papel limitado da tributação na mudança comportamental e a importância dos outros fatores não financeiros, confira-se: CONGDON, William; KLING, Jeffrey; MULLAINATHAN, Sendhil. *Policy and choice: public finance through the lens of behavioral economics*. Washington: Brookings Institution Press, 2011, p. 194; REES-JONES, Alex; ROZEMA, Kyle T. Price isn't everything: behavioral response around changes in sin taxes: *National Bureau of Economic Research Working Paper 25958*, 2019, p. 3.

impacto individual de cada um deles. E se ignorarmos a existência de outros importantes fatores influenciando a curva de demanda, o resultado encontrado será, provavelmente, impreciso.<sup>298</sup>

Alguns desses fatores talvez sejam passíveis de estimativa, ainda que aproximada, como a fraude fiscal e o contrabando. Se a medição da elasticidade da demanda for feita a partir dos registros fiscais de vendas oficiais e se a majoração do tributo aumenta o contrabando, é possível que uma parte da queda no consumo eventualmente captada pela pesquisa tenha sido compensada pela aquisição daquele produto no mercado “paralelo”, sendo importante, assim, que esse fator seja considerado no cálculo, sob pena de sobreavaliar a elasticidade real da demanda.<sup>299</sup>

Outros fatores externos, contudo, são mais difíceis de mensurar, como, por exemplo, o impacto de medidas regulatórias (como a proibição de propaganda na tv) no consumo a longo prazo. De fato, durante muito tempo se discutiu o impacto da propaganda do cigarro sobre o consumo, uma das atividades que, no passado, mais dispndia dinheiro com essa finalidade.<sup>300</sup> A indústria do cigarro sempre defendeu que a propaganda não estimularia o consumo, mas apenas influenciaria a concorrência entre as marcas (assim como historicamente defendeu que o cigarro não fazia mal à saúde), ou seja, a fatia do mercado que cada marca deteria.<sup>301</sup> De outro lado, estudos acadêmicos sugerem que, além dos efeitos esperados sobre o consumo (como em qualquer outra atividade), a propaganda desestimularia o debate sobre as consequências para a saúde do cigarro nas mídias dependentes de anúncios desse segmento e, ainda, contribuiria para um ambiente em que o cigarro seria socialmente aceito.<sup>302</sup> Não obstante as críticas acadêmicas,

---

<sup>298</sup> CHALOUPIKA, Frank J.; WARNER, Kenneth E. The economics of smoking. *NBER Working Paper 7047*, 1999, p. 5.

<sup>299</sup> CHALOUPIKA, Frank J.; WARNER, Kenneth E. The economics of smoking. *NBER Working Paper 7047*, 1999, p. 5.

<sup>300</sup> FEDERAL TRADE COMMISSION. *Federal Trade Commission Report to Congress for 1996*: Pursuant to the Federal Cigarette Labeling and Advertising Act. Washington, 1998, tabela 3E. Estima-se que, em 1996, a indústria do cigarro dispndeu, nos EUA, US\$ 5,1 bilhões em propagandas em geral (o que representaria quase o dobro em valores atuais). Esses valores não compreendem gastos com propaganda na tv e rádio, proibidos nos EUA desde 1971, os quais chegaram a representar 60% do investimento total quando permitidos.

<sup>301</sup> CHALOUPIKA, Frank J.; WARNER, Kenneth E. The economics of smoking. *NBER Working Paper 7047*, 1999, p. 30.

<sup>302</sup> WARNER, Kenneth E. *Selling smoke: cigarette advertising and public health*. Washington: American Public Health Association, 1986. Pesquisas indicam que revistas cobrindo a nocividade do cigarro teriam diminuído significativamente na medida em que a parcela da receita dos anúncios vinculados ao cigarro aumentou. Nesse sentido, confira-se: WARNER, Kenneth E.; GOLDENHAR, Linda M.; McLAUGHLIN, Catherine G. Cigarette advertising and magazine coverage of the hazards of smoking: a statistical analysis. *New England Journal of Medicine*, 1992, p. 305-309.

estudos econométricos nunca trouxeram uma resposta conclusiva sobre o impacto do valor total gasto pela indústria do cigarro com propaganda no incremento das vendas de tal produto, talvez por falhas (e dificuldades) metodológicas,<sup>303</sup> embora, como veremos adiante, existam evidências de uma forte correlação entre propaganda e consumo.

O que se pretende demonstrar neste trabalho é que tais medidas regulatórias, muito provavelmente, possuem um peso enorme sobre o consumo de produtos nocivos (como o cigarro), donde se conclui que a elasticidade real da demanda frente ao preço, provavelmente, é sensivelmente inferior àquela que os estudos sobre a matéria costumam projetar.

Por óbvio, não se propõe, neste trabalho, investigar o impacto desses fatores externos, mas apenas lançar luz sobre claros indícios (captáveis por um operador do Direito) de que a curva de demanda parece ser muito menos sensível ao preço do que se acredita, a sugerir a grande força impactante desses outros fatores externos.

A conclusão jurídica que se poderá tirar a partir dessa constatação é que as *health taxes* falham no primeiro estágio do teste de proporcionalidade, pois são inadequadas (ineficazes) ao fim almejado, isto é, representam uma medida em última análise restritiva de direitos, interferindo na liberdade individual, embora não sejam eficazes no propósito de reduzir o consumo de determinados produtos, não se justificando sua instituição a partir de tal fundamentação.

### 3.4. Elasticidade da demanda do cigarro: preço e outros fatores

Inúmeros autores se propuseram a medir a elasticidade da demanda do cigarro em função do preço, nas mais diversas regiões e períodos e por diferentes métodos. Na maior revisão bibliográfica feita até 1999, verificou-se que a grande maioria dos estudos indicam que a elasticidade da demanda do cigarro encontra-se próxima de -0,4 (ou no estreito intervalo de -0,3 a -0,5).<sup>304</sup> Confirmando os números apontados em tal revisão, há trabalhos de 1970,<sup>305</sup>

---

<sup>303</sup> CHALOUPEK, Frank J.; WARNER, Kenneth E. The economics of smoking. *NBER Working Paper 7047*, 1999, p. 31-32.

<sup>304</sup> CHALOUPEK, Frank J.; WARNER, Kenneth E. The economics of smoking. *NBER Working Paper 7047*, 1999, p. 4-5.

<sup>305</sup> HOUTHAKKER, H. S.; TAYLOR, L. D. *Consumer demand in the United States: analysis and projections*. 2<sup>nd</sup> ed. Cambridge, MA: Harvard University Press, 1970.

1982,<sup>306</sup> 1985,<sup>307</sup> 1991<sup>308</sup> e 1995<sup>309</sup> apontando, respectivamente, elasticidades da demanda de cigarro de -0,46, -0,42, -0,47, -0,28 e -0,46. E parece haver um certo consenso hoje de que a elasticidade é, de fato, bem próxima disso<sup>310</sup>, sendo certo que alguns trabalhos contemporâneos ou posteriores encontraram números parecidos.

Por exemplo, estudo de 1998 verificou que, nos EUA, entre 1981 e 1984 houve uma redução de 7,3% no consumo de cigarro e, ao mesmo tempo, houve um aumento da tributação de 31,5%. Isso representaria uma elasticidade de -0,42.<sup>311</sup> Tentando distinguir a elasticidade de cada subgrupo de consumidores (dividindo-os por gênero, renda, idade e etnia), um estudo de 2001 identificou uma elasticidade geral de -0,28.<sup>312</sup> Também no ano de 2001, outro estudo chegou a uma elasticidade de -0,4 a -0,63.<sup>313</sup> Por sua vez, dois estudos de 2004 apontaram uma elasticidade média de -0,31.<sup>314</sup> Um deles, em particular, é interessante porque nele se conclui que, no período analisado, compreendendo os anos de 1993 a 2003, o preço do cigarro teria aumentado quase 70%, essencialmente por conta do aumento da tributação. De fato,

---

<sup>306</sup> LEWIT, Eugene; COATE, Douglas. The potential for using excise taxes to reduce smoking. *Journal of Health Economics*, vol. 1, 1982, p. 121-145.

<sup>307</sup> MULLAHY, John. *Cigarette smoking, habits, health concerns, and heterogenous unobservables in a micro-economic analysis of consumer demand*. Charlottesville, VA: University of Virginia, 1985.

<sup>308</sup> WASSERMAN, Jeffrey; MANNING, Willard G.; NEWHOUSE, Joseph P.; WINKLER, John D. The effects of excise taxes and regulations on cigarette smoking. *Journal of Health Economics*, vol. 10, issue 1, 1991, p. 43-64.

<sup>309</sup> HU, The-Wei; REN, Qui-Fang; KEELER, Theodore E.; BARTLETT, Joan. The demand for cigarettes in California and behavioural risk factors. *Health Economics*, vol. 4(1), 1995, p. 7-14.

<sup>310</sup> MATTOON, Richard H. Sin taxes: the sobering fiscal reality. *The Federal Reserve Bank of Chicago*, n. 339, 2015, p. 1; BAXANDALL, Phineas. Taxing habits. *Regional Review*, issue Q 1, 2003, p. 20; REMLER, Dahlia K. Poor Smokers, poor quitters, and cigarette tax regressivity. *American Journal of Public Health*, vol. 94, 2, 2004, p. 227; HAILE, Andrew J. Sin taxes: when the state becomes the sinner. *Elon University Law Legal Studies Research Paper No. 5*, 2009, p. 1045. SLOAN, Frank A.; OSTERMANN, Jan; CONOVER, Christopher; TAYLOR, Donald H.; PICONE, Gabriel. *The price of smoking*. The MIT Press: Cambridge, Massachusetts, USA, 2004.

<sup>311</sup> SHOWALTER, Mark H. The effect of cigarette taxes on cigarette consumption. *American Journal of Public Health*, vol. 88(7), 1998, p. 1118-1119.

<sup>312</sup> FARRELLY, Matthew C.; BRAY, Jeremy W.; PECHACEK, Terry; WOOLLERY, Trevor. Response by adults to increases in cigarette prices by sociodemographic characteristics. *Southern Economic Journal*, vol. 68, 2001, p. 156-165.

<sup>313</sup> FOSTER, Martin; JONES, Andrew. M. The role of tobacco taxes in starting and quitting smoking: duration analysis of British data. *Journal of the Royal Statistical Society Series A*, vol. 164, issue 3, 2001, p. 517-547.

<sup>314</sup> COLMAN, Greg; REMLER, Dahlia. Vertical equity consequences of very high cigarette tax increases: if the poor are the ones smoking, how could cigarette tax increases be progressive? *NBER Working Paper No. 10906*, 2004, p. 25; BALTAGI, Badi H.; GOEL, Rajeev K. State tax changes and quasi-experimental price elasticities of U.S. cigarette demand: an update. *Journal of Economics and Finance*, vol. 28, no. 3, 2004, p. 422-429.

examinando os números, verifica-se que o cigarro saiu, em 1993, de US\$ 2,05 (em média) o maço, para US\$ 3,41, em 2003, um aumento de US\$ 1,36, correspondente a 66%. Entretanto, em 1997 o preço do cigarro já contemplava uma tributação (*excise tax*) de US\$ 0,56 e, em 2003, essa tributação subiu para US\$ 0,95,<sup>315</sup> um aumento real de apenas US\$ 0,39, representando menos de 30% do aumento do preço do cigarro, o que pode sugerir que o índice de elasticidade apontado esteja sobreavaliado, ao atribuir um peso à tributação maior que o correto. Ainda, estudo de 2009 identificou uma elasticidade de -0,53.<sup>316</sup>

Uma elasticidade por volta de -0,4 já significa que a demanda pelo consumo do cigarro é muito pouco afetada pelo aumento do preço, talvez porque, como se diz, o poder viciante da nicotina supere a “dor” experimentada pelo fumante com o aumento do tributo.<sup>317</sup> Para ilustrar essa inelasticidade, consideremos que o preço médio do cigarro no Brasil, em 2023, seja em torno de R\$ 5,68<sup>318</sup> e que a parcela da população total que o consome seja da ordem de 12,3%.<sup>319</sup> Para se reduzir o consumo para um patamar próximo de 11% (ou seja, uma queda de quase 10% em relação ao universo de fumantes, mas de apenas 1% em relação à população total), seria preciso majorar a alíquota do IPI, hoje de 45% para quem está fora do regime especial, para algo em torno de expressivos 70%.<sup>320</sup>

Parece-me, entretanto, existirem fortes indícios de que a elasticidade frente ao preço é até mesmo inferior a -0,4, uma vez que os trabalhos aqui examinados não levaram em consideração os efeitos da multicolinearidade, isto é, que o consumo está sendo impactado,

---

<sup>315</sup> COLMAN, Greg; REMLER, Dahlia. Vertical equity consequences of very high cigarette tax increases: if the poor are the ones smoking, how could cigarette tax increases be progressive? *NBER Working Paper* No. 10906, 2004, p. 24 e tabela 1A.

<sup>316</sup> GOSPODINOV, Nicolay; IRVINE Ian. Tobacco taxes and regressivity. *Journal of Health Economics*, vol. 28(2), 2009, p. 375-384.

<sup>317</sup> HAILE, Andrew J. Sin taxes: when the state becomes the sinner. *Elon University Law Legal Studies Research Paper* No. 5, 2009, p. 1046; BERHEIM, Douglas; RANGEL, Antonio. Addiction and cue-triggered decision processes. *The American Economic Review*, v. 94, n. 5, 2004, p. 1582.

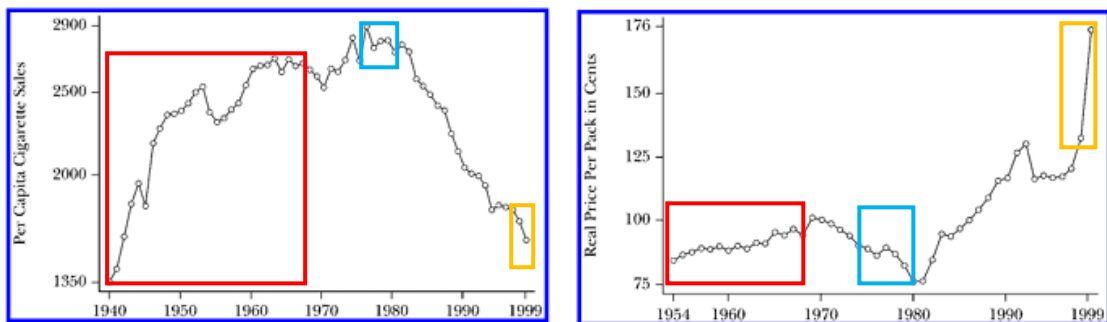
<sup>318</sup> INSTITUTO NACIONAL DE CÂNCER JOSÉ ALENCAR GOMES DA SILVA (INCA). *Cigarro barato fabricado no Brasil incentiva consumo*. 2023. Disponível em: <[<sup>319</sup> WORLD HEALTH ORGANIZATION \(WHO\). \*WHO global report on trends in prevalence of tobacco use 2000–2030\*. Geneva: World Health Organization; 2024, p. 46.](https://www.gov.br/inca/pt-br/assuntos/noticias/2023/cigarro-barato-fabricado-no-brasil-incentiva-consumo#:~:text=Ainda%20segundo%20o%20estudo%2C%20mais,%C3%A9%20de%20R%245%2C68.> Acesso em 04/03/2024.</a></p>
</div>
<div data-bbox=)

<sup>320</sup> Comentando que a redução do consumo via tributação depende de aumentos muito expressivos de alíquota, confira-se: HOFFER, Adam J.; SHUGHART II, William F.; THOMAS, Michael D. Sin taxes: size, growth, and creation of the industry. *Mercatus Center Working Paper* no 13-04, 2013, p. 12.

concomitantemente, por inúmeros outros fatores independentes, limitando-se tais estudos a relacionar consumo com preço, como se o cenário investigado estivesse isolado no espaço. Além disso, os estudos também ignoram a possibilidade – ou melhor, a probabilidade – de que essa correlação seja inversa, que a queda do consumo esteja impactando o aumento do preço e não ao contrário.

Para justificar a conclusão de que a elasticidade da demanda seria de  $-0,65$ , estudo de 2001 comparou os preços reais (descontada a inflação) com o consumo de cigarro entre 1940 e 1999 nos EUA, conforme reproduzido na Figura 1.<sup>321</sup>

Figura 1  
Consumo e preço do cigarro nos EUA, 1940 a 1999



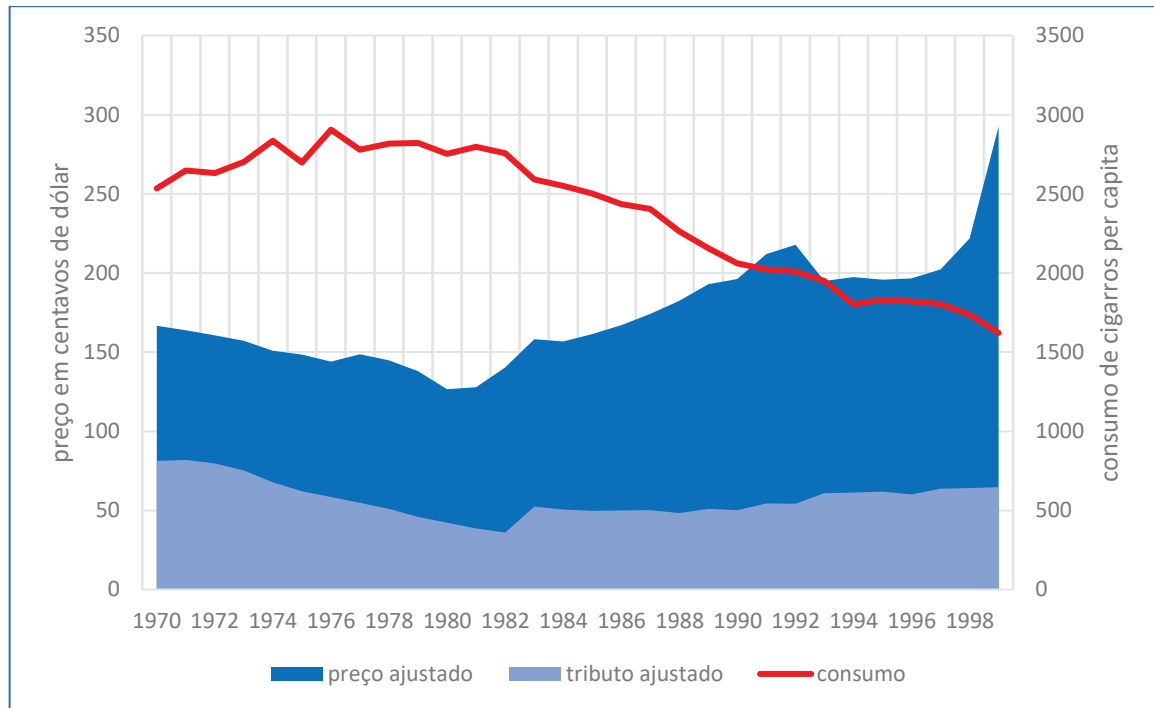
Em tal estudo, concluiu-se que o aumento do preço verificado a partir de 1980 teria resultado na redução do consumo do cigarro na mesma época. Não se explica, entretanto, porque o consumo aumentou vertiginosamente de 1940 a 1968 (marcado de vermelho), embora o preço tenha se mantido relativamente estável nesse período. Não explica, igualmente, porque houve queda no consumo de 1976 a 1980 (marcado de azul), se nesse período houve queda de preço. E também não explica por qual razão o consumo não foi brutalmente afetado em 1999 (marcado de amarelo), haja vista o aumento exponencial do preço. Mas, acima de tudo, não investiga qual teria sido o motivo do aumento do preço: se resultado de um movimento endógeno da própria indústria do tabaco ou se seria um movimento exógeno, tal como a majoração de um tributo.

<sup>321</sup> GRUBER, Jonathan. Tobacco at the crossroads: the past and future of smoking regulation in the United States. *Journal of Economic Perspectives*, vol. 15, 2, 2001, p. 195-197.

A Figura 2<sup>322</sup> representa o consumo de cigarros *per capita* nos EUA nos anos de 1970 a 1999, bem como o preço cobrado do consumidor e o que, dentro desse preço, representa o conjunto de *excise taxes* incidentes sobre o cigarro, ambos ajustados pela inflação até 1999.

Figura 2

Consumo versus preço e tributação de cigarro nos EUA, 1970 a 1999



Como é possível verificar, a queda do consumo não tem relação com eventual aumento da tributação, que se manteve razoavelmente estável nesse período, tendo um valor final (US\$ 0,65) até mesmo inferior ao valor inicial (US\$ 0,81). O que de fato flutua é o preço cobrado ao consumidor, que, aparentemente, subiu acima da inflação desde o início da década de 1980, recompondo, num primeiro momento, os números de meados da década de 1970 e, a partir de 1983, passando a realmente subir de forma expressiva (de US\$ 1,40 para US\$ 1,58). O consumo, que não foi reduzido com a queda do preço na década de 1970, começa a apresentar uma sensível queda no mesmo ano de 1983 (quando passa de 2757 para 2591 cigarros *per capita*).

O ponto aqui é: o que é causa e o que é consequência? Se de fato o preço fosse capaz de impactar sensivelmente o consumo, qual seria a razão lógica para a indústria de cigarros fazer

<sup>322</sup> Confeccionado a partir de dados obtido em: FEDERATION OF TAX ADMINISTRATORS. *The tax burden on tobacco: historical compilation*, vol. 49, 2014.

seguidos aumentos de preço acima da inflação, reduzindo a demanda do seu produto, ainda mais num mercado concentrado em tão poucos produtores?<sup>323</sup> O que parece mais lógico é que o aumento tenha sido feito para compensar a queda do consumo proveniente de fatores externos (como o banimento da propaganda em tv, ocorrida em 1971 – que supostamente deveria ter reduzido os custos do segmento, barateando o cigarro – e cujos efeitos, ao que tudo indica, começaram a se projetar anos depois)<sup>324</sup>, mantendo, assim, a lucratividade do segmento. E tal medida só foi possível justamente porque a demanda do produto é muito pouco elástica,<sup>325</sup> ou seja, não foi sensivelmente impactada pelo aumento do preço. A queda do consumo, portanto, teria sido causa e não consequência do aumento do preço.<sup>326</sup>

Alguns pesquisadores se propuseram a investigar a elasticidade da demanda de cigarro frente ao aumento do preço no longo prazo. Por exemplo, num estudo de 1999, buscou-se identificar a elasticidade no curto e longo prazo adotando como covariante o encargo fiscal incidente sobre o cigarro ao invés do seu preço.<sup>327</sup> Identificou-se uma elasticidade no curto prazo de -0,42 em relação ao tributo (e -0,29 em relação ao preço), alinhada com os estudos anteriores. Afirmou-se, entretanto, que tal elasticidade, no longo prazo, seria 1,75x maior, atingindo -0,70 em relação ao tributo (e -0,35 em relação ao preço), sugerindo que o impacto do preço sobre o consumo pode levar um tempo para maturar.<sup>328</sup> Para ilustrar esse efeito da

---

<sup>323</sup> No Brasil, o maior exportador de tabaco do mundo, 90% do mercado formal de cigarros é dominado pela BAT Brasil e pela Philip Morris. (RUBEM, Ana Paula dos Santos; SILVA, Pedro Maffia da; BITTENCOURT, Samir Tannus; BORDEAUX-REGO, Ricardo. O mercado de tabaco no brasil sob uma ótica macroeconômica: uma análise crítica das medidas antitabagistas de redução de demanda. *Relatórios de pesquisa em engenharia de produção*, vol. 14, n. B20, 2014).

<sup>324</sup> Embora as campanhas informativas sobre os riscos associados ao fumo tenham se iniciado em 1964, elas se intensificam em 1984. (VISCUSI, W. Kip. Principles for cigarette taxation in Africa. *Public Law Research Paper Series*, vol. 77, 2003, p. 21).

<sup>325</sup> LIU, Franklin. Sin taxes: have governments gone too far in their efforts to monetize morality? *Boston College Law Review*, vol. 59, n. 2, 2018, p. 771.

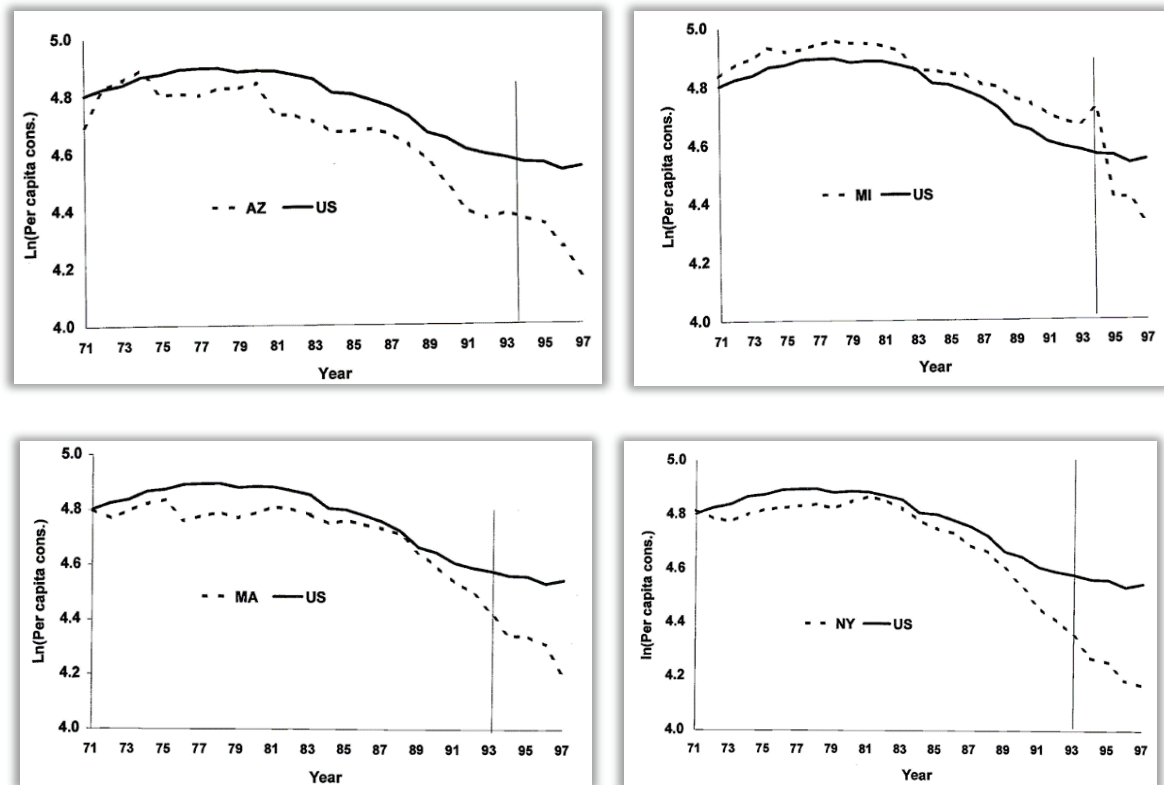
<sup>326</sup> Não por outro motivo, há quem diga que a tributação agravada do cigarro constitui uma fonte estável de receita para o Estado e que aumentos da tributação proporcionam muito mais receita do que a perda na redução do consumo. Nesse sentido, confira-se: BOONN, Ann. *Tobacco tax increases are a reliable source of substantial new state revenue*. Campaign for Tobacco-free kids, 2017. Disponível em: < chrome-extension://efaindbmnnibpcajpcglclefindmkaj/https://assets.tobaccofreekids.org/factsheets/0303.pdf> Acesso em: 07/03/2024.

<sup>327</sup> Segundo tal estudo (que usou tanto medição com base em dados agregados como com base em dados individuais), adotar a variação do tributo ao invés do preço seria mais preciso, porque tributos são medidos com menos erro que preços (uma vez que estes pautam-se em médias) e representam o efetivo impacto da intervenção governamental, enquanto preços são uma decorrência do mercado, não um fator exógeno.

<sup>328</sup> EVANS, William N.; RINGEL, Jeanne S.; STECH, Diana. Tobacco Taxes and Public Policy to Discourage Smoking. NBER Chapters, in: *Tax Policy and the Economy*, vol. 13, 1999, p. 1-55.

tributação no longo prazo, o referido estudo traz os gráficos do consumo dos quatro estados americanos que tiveram a maior majoração do tributo no início dos anos 1990: *Arizona* (AZ), *Massachusetts* (MA), *Michigan* (MI) e *New York* (NY), reproduzidos na Figura 3.

Figura 3  
Consumo de cigarro frente a aumento do preço na década de 1990



A linha pontilhada representa o consumo de cigarro no Estado ao longo do ano, em comparação com o consumo médio nacional representado pela linha contínua. E a reta vertical entre 1993 e 1995 significa o momento do expressivo aumento da tributação. O fato de o consumo continuar caindo nos anos que se seguem após o aumento da tributação seria, na visão dos pesquisadores, um indicativo desse efeito prolongado sobre a elasticidade.

A ilustração não parece ajudar na conclusão dos pesquisadores. Afinal, examinando os quatro gráficos, verifica-se que o consumo de cigarro já vinha caindo em todos os quatro Estados, ainda que de forma mais moderada em *Michigan*. O que tais gráficos parecem revelar é que o aumento expressivo da tributação não teve um efeito expressivo sobre o canal (a tendência) em que a curva da demanda já se encontrava, sugerindo, desse modo, o importante

papel dos outros fatores independentes.<sup>329</sup> Mesmo em relação a *Michigan*, que teve o maior aumento em termos absolutos e proporcionais da tributação entre os quatro Estados, o que parece ter ocorrido foi um incremento da venda antes do aumento, que é um movimento razoavelmente natural de antecipação do consumidor,<sup>330</sup> a comprovar a racionalidade do seu comportamento,<sup>331</sup> seguido de um retorno ao canal de tendência decrescente.

Em outro estudo, usando dados dos EUA de 1996 a 2010, afirma-se que o aumento de US\$ 1 no custo do maço de cigarro resultaria numa queda de 1,56% no consumo, sugerindo que isso implicaria num enorme número de vidas salvas.<sup>332</sup> Contudo, esse número, é importante advertir, não representa a elasticidade da demanda, que depende do cálculo da variação do preço. Se considerarmos um preço médio de US\$ 7 por maço (já sobrestimado), o aumento corresponderia a uma variação de aproximadamente 14% no preço, o que implicaria num índice de elasticidade ínfimo, de -0,1.<sup>333</sup>

O mais interessante desse estudo, entretanto, é o paralelo que se faz entre a tributação total incidente sobre o cigarro e o nível de consumo em cada Estado norte-americano, para se chegar à conclusão de que tais fatores seriam negativamente implicantes: quanto maior o tributo, menor o consumo, na medida em que 10 dos 15 Estados com maior tributação estariam entre os 15 Estados com menor índice de fumantes.<sup>334</sup> Ao olharmos em detalhes os números, todavia, surgem algumas situações inusitadas, para dizer o mínimo.

O Estado com menor índice de fumantes à época, *Utah*, estaria apenas na 17ª colocação entre os Estados com maior tributação sobre o cigarro. E o segundo Estado com menor índice de fumantes, *California*, estaria apenas na 33ª colocação em relação à tributação. Na frente da *California*, por exemplo, estariam *Ohio* e *Oklahoma*, na 27ª posição e na 31ª posição, respectivamente, no que diz respeito ao índice de fumantes, embora sejam Estados com

---

<sup>329</sup> Sobre a importância de se levar em consideração outros fatores que afetam o consumo, confira-se: STIGLITZ, Joseph E. In praise of Frank Ramsey's contribution to the theory of taxation. *The Economic Journal, Royal Economic Society*, v. 125, 2011, p. 249.

<sup>330</sup> SCHMÖLDERS, Günter. *The psychology of money and public finance*. Palgrave Macmillan, 2006, p. 174.

<sup>331</sup> CHIOU, Lesley; MUEHLEGGGER, Erich J. Consumer Response to Cigarette Excise Tax Changes. *National Tax Journal*, vol. 67, 3, 2014, p. 635.

<sup>332</sup> KUSHI, Sidita. *The effects of the cigarette excise tax on state smoking rates, healthcare costs, and beyond*. Presented at Southern Political Science Association (SPSA), New Orleans, LA, 2014, p. 12.

<sup>333</sup>  $(\frac{[98,44-100]}{100}/\frac{[8-7]}{7})$

<sup>334</sup> KUSHI, Sidita. *The effects of the cigarette excise tax on state smoking rates, healthcare costs, and beyond*. Presented at Southern Political Science Association (SPSA), New Orleans, LA, 2014, p. 10.

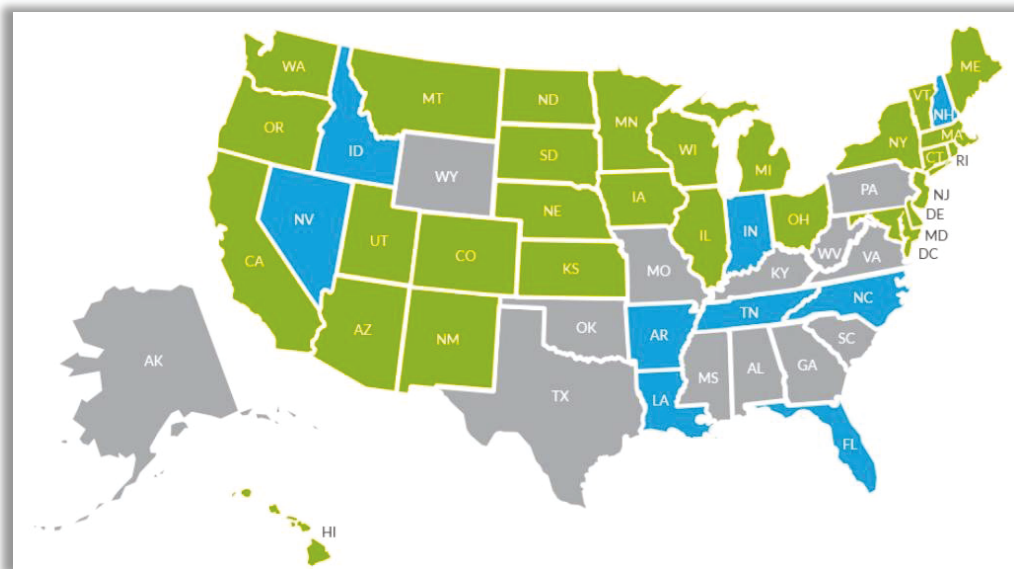
baixíssima tributação, ocupando as surpreendentes posições 46 e 49 entre um total de 51 Estados norte-americanos.<sup>335</sup> *Utah*, com 9,1% de fumantes, teria uma tributação de US\$ 1,7 por maço, enquanto *New York*, com uma tributação de US\$ 4,35 por maço, contaria com 15,5% de fumantes. Em outras palavras, para uma tributação 2,5x maior, temos um consumo 58% maior.

Esses dados corroboram a conclusão de que há outros fatores externos, que não o preço, influenciando sensivelmente (ou mais fortemente) a decisão dos consumidores sobre fumar ou não. O fato de os 15 Estados com maior tributação estarem entre os 10 com menor índice de fumantes talvez seja explicado justamente por tais fatores, na medida em que é mais plausível imaginar que Estados com maior tributação tenham tido mais facilidade em implementar outras medidas regulatórias restritivas ao fumo.

De fato, não é surpresa perceber que os quatro Estados americanos com maior índice de fumantes segundo o estudo – *West Virgínia, Kentucky, Oklahoma e Mississippi* – ainda contam com restrições muito brandas relacionadas a áreas em que o fumo é permitido. No extremo oposto, *Utah, California, Connecticut e Massachusetts* possuem há tempos leis rígidas nesse sentido, como se verifica da Figura 4.<sup>336</sup>

Figura 4

Medidas restritivas ao fumo nos EUA, por Estado



<sup>335</sup> KUSHI, Sidita. *The effects of the cigarette excise tax on state smoking rates, healthcare costs, and beyond*. Presented at Southern Political Science Association (SPSA), New Orleans, LA, 2014, tabelas 2 e 3.

<sup>336</sup> AMERICAN LUNG ASSOCIATION. *Smokefree Air Laws*. Disponível em: <<https://www.lung.org/policy-advocacy/tobacco/smokefree-environments/smokefree-air-laws>> Acesso em 29/02/2024.

Na Figura 4, Estados marcados de verde possuem medidas restritivas amplas, Estados marcados em azul possuem medidas restritivas médias e os Estados marcados em cinza possuem medidas restritivas brandas.

### 3.5. Eficácia das demais medidas regulatórias em relação ao cigarro

Embora os estudos econométricos não tenham trazido uma resposta conclusiva sobre o impacto do valor total gasto pela indústria do cigarro com propaganda no incremento das vendas de tal produto, algumas pesquisas identificaram que a propaganda tem um importante papel na decisão de jovens de começar a fumar<sup>337</sup> e, também, que o número de fumantes reduz mais rapidamente em países que adotam legislações que restringem (ou vedam) a propaganda de cigarro,<sup>338</sup> sugerindo, assim, sua eficácia na redução da demanda.<sup>339</sup> Aliás, se a propaganda de cigarros estivesse realmente apenas associada a uma disputa de mercado entre as marcas (e não ao incremento e manutenção do consumo), não haveria razão para que os dois grandes produtores mundiais – que controlavam, na década de 1980, 75% do mercado de tabaco – questionassem de forma tão veemente projetos de lei que previam o banimento total da propaganda de cigarro nos EUA naquela época.<sup>340</sup> De fato, pesquisas entre jovens indicam que, por meio da propaganda (que relacionam o fumo à jovialidade, independência e busca por aventura, entre outros), desenvolveu-se a ideia de que o cigarro é associado a imagens sociais positivas, como, por exemplo, à pessoa ser mais “descolada” e madura. Daí porque há estudos correlacionando o fumo na adolescência a pessoas com baixa autoestima.<sup>341</sup>

---

<sup>337</sup> WARNER, Kenneth E. *Selling smoke: cigarette advertising and public health*. Washington: American Public Health Association, 1986; FISCHER Paul M.; SCHWARTZ, Meyer P.; RICHARDS JR., John W., GOLDSTEIN, Adam O.; ROJAS, Tina H. Brand logo recognition by children aged 3 to 6 years: Mickey Mouse and Old Joe the Camel. *Journal of the American Medical Association*, vol. 266, n. 22, 1991, p. 3145-3148.

<sup>338</sup> LAUGESSEN, Murray; MEADS, Chris. Tobacco advertising restrictions, price, income and tobacco consumption in OECD countries, 1960–1986. *British Journal of Addiction*, vol. 86(10), 1991, p. 1343-4354.

<sup>339</sup> COX, Howard; SMITH, Ron. Political approaches to smoking control: a comparative analysis. *Applied Economics*, vol. 16(4), 1984, p. 569-582.

<sup>340</sup> TYE, Joe B.; WARNER, Kenneth E.; GLANTZ, Stanton A. Tobacco advertising and consumption: evidence of a causal relationship. *Journal of Public Health Policy*, vol. 8, no. 4, 1987, p. 492–508.

<sup>341</sup> CENTERS FOR DISEASE CONTROL AND PREVENTION. Prevention tobacco use among young people: a report of the Surgeon General (Executive Summary). *Morbidity and Mortality Weekly Report*, vol. 43(n. RR-4), 1994, p. 6.

Da mesma forma, há evidências de que diversas outras medidas regulatórias possuem expressivo impacto sobre o consumo de cigarro (seja em número de pessoas fumando, seja na quantidade de cigarros que cada um fuma). Inúmeros estudos dedicaram-se a investigar, de forma isolada, o efeito de cada uma dessas medidas, como, por exemplo, o impacto da restrição ao fumo em locais fechados. Em princípio, tal medida tem por propósito criar um ambiente seguro para os não fumantes, diminuindo o índice de fumantes passivos (lembrando que no passado era permitido fumar até em aviões). Tais estudos, entretanto, confirmam que restrições dessa natureza impactam sensivelmente o número de fumantes e a quantidade de cigarros consumidos por pessoa, uma vez que, além de reduzir as oportunidades de fumo, impõem dificuldades ao fumante, que precisa se deslocar para locais abertos (e em geral distantes) para fumar e, também, alteram a própria percepção social relacionada ao cigarro (rotulando a atividade como socialmente indesejável e o fumante como um pária, ao contrário da mensagem do sujeito “descolado” antigamente retratada na tv).<sup>342</sup> Embora seja difícil precisar o efetivo efeito de restrições ao fumo em locais fechados, em revisão bibliográfica de 2003 identificou-se que, na maioria dos estudos, aponta-se uma redução de 5% a 20% no número de fumantes (embora alguns sugeriram que possa chegar a 38%), a depender da extensão da medida (por exemplo, se alcança somente restaurantes, se alcança também bares, empresas privadas etc.), do tempo desde sua implementação, da publicidade feita em torno da regulamentação e do respeito à regra pela população.<sup>343</sup>

Em outra revisão bibliográfica, concluiu-se que campanhas educacionais também são capazes de reduzir o consumo de cigarro, especialmente campanhas duradouras, feitas por meio de múltiplas mensagens diretas e fortes, que podem levar à redução de 7% a 6% do consumo, especialmente no público jovem, e podem atuar de forma sinérgica com outras medidas, reforçando-as.<sup>344</sup> E tais campanhas podem estar relacionadas tanto aos malefícios do fumo

---

<sup>342</sup> BAXANDALL, Phineas. Taxing habits. *Regional Review*, issue Q 1, 2003, p. 26; BILZ, Kenworthy; NADLER, Janice. Law, Moral Attitudes, and Behavioral Change. In: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (Ed.) *The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law*. New York: OUP, 2014, p. 250-251; CHALOUPKA, Frank J.; WARNER, Kenneth E. The economics of smoking. *NBER Working Paper* 7047, 1999, p. 35-38.

<sup>343</sup> LEVY, David T.; FRIEND, Karen B. The effects of clean indoor air laws: what do we know and what do we need to know? *Health Education Research*, vol. 18 no. 5, 2003, p. 1.

<sup>344</sup> LEVY, David T.; CHALOUPKA, Frank; GITCHELL, Joseph. The effects of tobacco control policies on smoking rates: a tobacco control scorecard. *Journal of Public Health Management Practice*, vol. 10(4), 2004, p. 342-343. Em sentido semelhante, confira-se: LUCAS JR., Gary. Saving smokers from themselves: the paternalistic use of cigarette taxes. *University of Cincinnati Law Review*, vol. 80, 2012, p. 701; VISCUSI, W. Kip. Principles for cigarette taxation in Africa. *Public Law Research Paper Series*, vol. 77, 2003, p. 23.

(incluindo mensagens de alerta na embalagem dos produtos) como à funcionalidade de instrumentos que auxiliam a pessoa a largar o cigarro.<sup>345</sup> É verdade que tais campanhas costumam ter um custo para o governo. Entretanto, não é menos verdade que o governo incorre em custos para arrecadar um tributo.<sup>346</sup> E também a restrição ao acesso de cigarro ao público jovem tem um enorme poder de reduzir o consumo entre tal público, estimando-se uma redução de 25% no consumo entre menores de 18 anos, redução essa que, no longo prazo (15 anos), é retratada no consumo total da população.<sup>347</sup>

Até mesmo mudanças em regras no setor privado possuem aptidão de impactar de forma mais eficaz a demanda do consumo de cigarros, como, por exemplo, por meio das regras de classificação de segurados, para fins de precificação de apólice, conferindo descontos a não fumantes.<sup>348</sup> E outras medidas podem ser pensadas, como, por exemplo, o governo aprimorar as regras para facilitar que as pessoas sejam mais capazes de diferenciar os riscos relacionados a cada marca de cigarro em face do teor de agentes nocivos.

O problema de todos esses estudos é que, com exceção de uns poucos que tentaram correlacionar dois fatores, eles usualmente investigam o impacto de um único fator, o que leva ao mesmo problema de multicolinearidade já destacado no que diz respeito à elasticidade da demanda frente ao preço. Um grupo de pesquisadores, tentando avaliar, de forma agregada, o efeito de múltiplas políticas públicas, criou uma modelagem denominada *SimSmoke*. Busca-se, por meio de simulações, tentar entender o papel de diferentes políticas públicas num ambiente social complexo e dinâmico, fazendo projeções para cenários futuros, usando como parâmetro

---

<sup>345</sup> LUCAS JR., Gary. Saving smokers from themselves: the paternalistic use of cigarette taxes. *University of Cincinnati Law Review*, vol. 80, 2012, p. 744. Os próprios instrumentos de auxílio, por si só, são capazes de aumentar a taxa de redução do consumo. Nesse sentido, confira-se: RANSON, Kent; JHA, Prabhat; CHALOUPKA, Frank J. The effectiveness and cost-effectiveness of price increases and other tobacco control policies. In: CHALOUPKA, F.; JHA, P. (ed.). *Tobacco Control in Developing Countries*. Oxford: Oxford University Press, 2000, p. 431-432.

<sup>346</sup> RANSON, Kent; JHA, Prabhat; CHALOUPKA, Frank J. The effectiveness and cost-effectiveness of price increases and other tobacco control policies. In: CHALOUPKA, F.; JHA, P. (ed.). *Tobacco Control in Developing Countries*. Oxford: Oxford University Press, 2000, p. 432-433.

<sup>347</sup> LEVY, David T.; CHALOUPKA, Frank; GITCHELL, Joseph. The effects of tobacco control policies on smoking rates: a tobacco control scorecard. *Journal of Public Health Management Practice*, vol. 10(4), 2004, p. 344.

<sup>348</sup> WILLIAMS, Richard; CHRIST, Katelyn. Taxing sin. *Mercatus On Policy*, n. 55, 2009, p. 3. De fato, há estudos que indicam que, numa sociedade, quanto maior o número de pessoas sem seguro de saúde, maior o número de fumantes. (CEBULA, Richard J.; SMITH, Kathryn. E.; Alexander, Gigi M. The impact of state cigarette taxes on cigarette consumption: recent evidence. *State Tax Notes*, vol. 56 (26), 2010, p. 2143-2150).

informações colhidas nos trabalhos acadêmicos já existentes.<sup>349</sup> Entretanto, a precisão das projeções depende da qualidade das informações em que se pautam tal modelagem. E se as informações são extraídas dos estudos pré-existentes que tratam de um único fator, então a simulação conjunta não resolve o problema.

### 3.6. Impacto da tributação (e demais medidas) sobre o consumo de cigarro no Brasil em comparação ao mundo

Embora alguns autores sugiram que a elasticidade da demanda do cigarro seria maior em países não desenvolvidos,<sup>350</sup> alguns estudos indicam que o índice no Brasil se encontraria no mesmo intervalo aplicável a países desenvolvidos, sendo, no curto prazo, de -0,14 a 0,27 e, no longo prazo, de -0,49 ou -0,48.<sup>351</sup> Sugerindo um índice ainda menor, ao utilizar o *SimSmoke* para avaliar o impacto do conjunto de políticas públicas no Brasil, considerou-se, após revisão bibliográfica, uma elasticidade de -0,6 para indivíduos de 15 a 17 anos, -0,4 para indivíduos de 18 a 24 anos, -0,2 para indivíduos de 25 a 34 anos e -0,1 para indivíduos de 35 anos ou mais.<sup>352</sup>

O curioso é que, a partir dessa simulação, conclui-se – à semelhança do que se fez nas pesquisas com países desenvolvidos – que o grande ator responsável pela redução do consumo

---

<sup>349</sup> LEVY, David T.; BAUER, Joseph E.; LEE, Hye-ryeon. Simulation modeling and tobacco control: creating more robust public health policies. *American Journal of Public Health*, vol. 96, n. 3, 2006.

<sup>350</sup> CHALOUPKA, Frank; NAIR, Rima. International issues in the supply of tobacco: recent changes and implications for alcohol. *Addiction*, vol. 95(4), 2000, p. S477–S489; RANSON, Kent; JHA, Prabhat; CHALOUPKA, Frank J. The effectiveness and cost-effectiveness of price increases and other tobacco control policies. In: CHALOUPKA, F.; JHA, P. (ed.). *Tobacco Control in Developing Countries*. Oxford: Oxford University Press, 2000, p. 430. Alguns autores sugerem que, embora a elasticidade média de países em desenvolvimento seja maior, na América Latina ela seria semelhante de países desenvolvidos. Nesse sentido, confira-se: GUINDON, G. Emmanuel; PARAJE, Guillermo R.; CHALOUPKA, Frank J. The impact of prices and taxes on the use of tobacco products in Latin America and the Caribbean. *American Journal of Public Health*, vol. 105(3), 2015, p. 9-19.

<sup>351</sup> CARVALHO, José L.; LOBÃO, Waldir. *Vício privado e políticas públicas: a demanda por cigarros no Brasil*. Rio de Janeiro: IPEA, 1998.

<sup>352</sup> LEVY, David; ALMEIDA, Liz Maria de; SZKLO, Andre. The Brazil SimSmoke policy simulation model: the effect of strong tobacco control policies on smoking prevalence and smoking-attributable deaths in a middle income nation. *PLOS Medicine*, v. 9, n. 11, 2012, 3. Também identificando uma elasticidade menor, de -0,26, confira-se: FRANCO-CHURRUAIN Fiona; GONZALEZ-ROZADA, Martin. The impact of cigarette price increases on the prevalence of daily smoking and initiation in Brazil. *Tobacconomics Research Report*, 2022. Ainda segundo esse estudo, se considerarmos fumantes eventuais, o impacto do preço na prevalência de fumantes seria insignificante. (idem, p. 18).

de cigarros seria a tributação.<sup>353</sup> E novamente parece-me que a conclusão não condiz com os fatos.

No Brasil, desde 2006 é feita uma pesquisa anual de vigilância de fatores de risco e proteção para doenças crônicas por inquérito telefônico, abreviada de VIGITEL, em que são quantificados, entre outras coisas, os percentuais de adultos fumantes nas capitais brasileiras.<sup>354</sup> O número divulgado, portanto, não representa o percentual total de fumantes, uma vez que não capta o consumo de pessoas menores de idade, nem o consumo no meio rural, que costuma ser mais intenso (possivelmente devido ao maior déficit de informação). Não por outro motivo, existe uma sensível diferença entre o percentual divulgado em tal relatório no ano de 2023 (9,3%), e o percentual total apontado pela Organização Mundial de Saúde (12,3%).<sup>355</sup> Não obstante, é um importante dado capaz de indicar uma tendência dentro do país. Antes de 2006, entretanto, os dados são muito esparsos e menos confiáveis, pautados em pesquisas nacionais e internacionais de saúde.<sup>356</sup> Apesar das dificuldades em relação aos números, é inegável que houve uma enorme redução do consumo de cigarros no Brasil desde 1989, como ilustra o gráfico da Figura 5. A aparente estabilidade do consumo nos últimos anos sugere que, para um segmento de fumantes, a demanda seja tão inelástica que ela dificilmente reagiria a qualquer medida adotada.<sup>357</sup>

---

<sup>353</sup> LEVY, David; ALMEIDA, Liz Maria de; SZKLO, Andre. The Brazil SimSmoke policy simulation model: the effect of strong tobacco control policies on smoking prevalence and smoking-attributable deaths in a middle income nation. *PLOS Medicine*, v. 9, n. 11, 2012, 4.

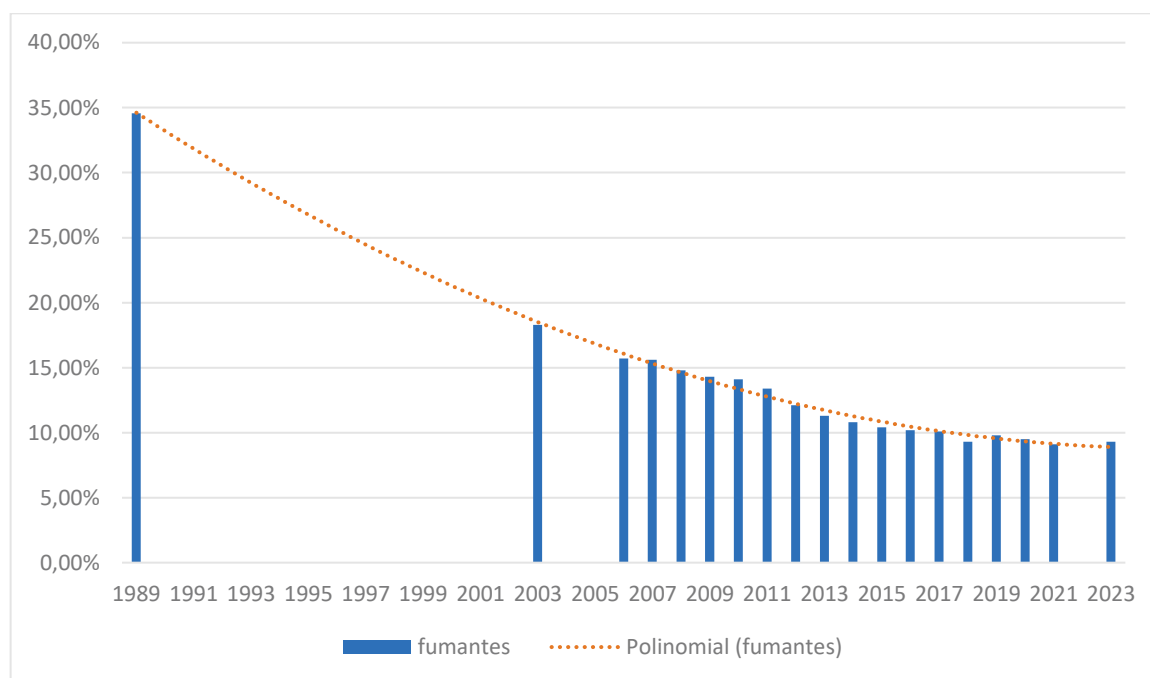
<sup>354</sup> BRASIL. MINISTÉRIO DA SAÚDE. *Vigitel Brasil 2006-2023: tabagismo e consumo abusivo de álcool: vigilância de fatores de risco e proteção para doenças crônicas por inquérito telefônico: estimativas sobre frequência e distribuição sociodemográfica de fatores de risco e proteção para doenças crônicas nas capitais dos 26 estados brasileiros e no Distrito Federal entre 2006 e 2023*. Disponível em: <<https://www.gov.br/saude/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/svsa/vigitel/vigitel-brasil-2006-2023-tabagismo-e-consumo-abusivo-de-alcool/@@download/file>> Acesso em 10/03/2024.

<sup>355</sup> WORLD HEALTH ORGANIZATION (WHO). *WHO global report on trends in prevalence of tobacco use 2000–2030*. Geneva: World Health Organization; 2024, p. 46.

<sup>356</sup> IGLESIAS, Roberto; JHA, Prabhat; PINTO, Márcia; COSTA E SILVA, Vera Luiza da; GODINHO, Joana. Tobacco Control in Brazil. Health, Nutrition and Population (HNP) Discussion Paper, 2007, p. 14.

<sup>357</sup> MINARDI, Jean-François; POULIOT, Francis. The Unintended Consequences of Taxes on Tobacco, Alcohol and Gambling. *Institut Economique de Montreal*, 2014.

Figura 5  
Consumo percentual de cigarro no Brasil, 1989 a 2023



Se os dados sobre o número de fumantes nos apresentam dificuldades, levantamentos a respeito do preço médio do cigarro não trazem qualquer confiança, ainda mais se considerarmos as mudanças de padrões monetários ocorridas nesse período e dos diferentes índices de inflação adotados.<sup>358</sup> De qualquer forma, examinar apenas a variação de preço de um produto pode não ser o modo mais preciso de avaliar a elasticidade da demanda por ele. Um fator importante nessa análise é a acessibilidade da mercadoria, isto é, a correlação do preço com a média salarial dos indivíduos, que nem sempre acompanha a inflação. E nesse quesito, não houve variação sensível de acessibilidade no Brasil entre os anos de 2000 e 2013,<sup>359</sup> novamente a minar a conclusão de o preço ter sido o grande responsável pela redução do consumo aqui. Na realidade, há estudo que indica que o preço do cigarro, de 1998 a 2013, teria subido menos que a inflação,

<sup>358</sup> Em geral, levantamentos sugerem que o preço, ajustado pela inflação, dobrou de 1989 a 1993 e, depois disso, se manteve razoavelmente estável, com ligeira queda, até 2007 ou 2008, passando a subir novamente a partir de 2009. Nesse sentido, confira-se: FRANCO-CHURRUAIN Fiona; GONZALEZ-ROZADA, Martin. The impact of cigarette price increases on the prevalence of daily smoking and initiation in Brazil. *Tobacconomics Research Report*, 2022, p. 14. Note-se, entretanto, que não há queda relevante de consumo entre 2008 e 2011.

<sup>359</sup> U.S. NATIONAL CANCER INSTITUTE AND WORLD HEALTH ORGANIZATION. *The economics of tobacco and tobacco control*. Bethesda, MD: U.S. Department of Health and Human Services, National Institutes of Health, National Cancer Institute; and Geneva, CH: World Health Organization, 2016, p. 118-122.

que a renda *per capita* e que o salário-mínimo,<sup>360</sup> embora eu tenha dúvidas sobre a confiabilidade desses números.

A única coisa sobre a qual temos um pouco mais de controle é sobre a variação do tributo nesse período, o que limita a análise ao específico impacto da tributação sobre o consumo, que é, ao fim e ao cabo, o que se pretende examinar neste trabalho.

De 1989 até meados de 1999, o IPI incidente sobre o cigarro era calculado com base numa alíquota *ad valorem* efetiva de 41,25%. Essa alíquota era aplicada de forma indiscriminada, independentemente da categoria do cigarro comercializado, se mais popular e, portanto, mais barato, ou não. Tendo durado 10 anos, é de se admitir que tal tributação produziu os efeitos a longo prazo esperados pelos pesquisadores.

Em maio de 1999, o Decreto nº 3.070 alterou a sistemática de tributação, que passou a ser um valor fixo por maço, variável conforme a classificação do cigarro, buscando, com isso, melhor distribuir o ônus do imposto entre os diversos estratos econômicos e, assim, reduzir a regressividade inerente a tal incidência. Os principais cigarros vendidos à época – *Derby* e *Hollywood* – foram classificados, no Ato Declaratório SRF nº 52/1999, nas categorias I e III, cujos maços eram tributados a R\$ 0,35 e R\$ 0,49, respectivamente.

Embora existam dificuldades relacionadas ao levantamento do valor médio do maço à época, reportagem jornalística da Folha de São Paulo de 2000 sugere que a mudança representou uma expressiva baixa no percentual do IPI sobre o preço final do produto. No caso do *Hollywood*, o IPI passou a representar 28% do preço.<sup>361</sup> Ainda que esse valor fixo por maço e classificação fiscal tenha sido aumentado em 2002, 2004, 2007 e 2009<sup>362</sup>, a representatividade do IPI frente ao preço médio final do maço caiu paulatinamente nos anos que se seguiram, saindo de 30,12% em 2000 para 19,73% em 2005,<sup>363</sup> o que explica a sensível redução da

---

<sup>360</sup> PAES, Nelson Leitão. *Uma análise ampla da tributação de cigarros no Brasil*. IPEA. 2021, p. 25.

<sup>361</sup> MICHAEL, Andréa. *Procuradores alegam que União perde R\$ 500 mi por ano com imposto menor, enquanto empresas lucram mais*. Ação questiona redução do IPI sobre fumo. Folha de São Paulo, 2000. Disponível em: <<https://www1.folha.uol.com.br/fsp/dinheiro/fi3108200021.htm>> Acesso em 11/03/2024.

<sup>362</sup> Decreto nº 4.542/2002, Decreto nº 4.924/2003, Decreto 6.072/2007 e Decreto nº 6.809/2009. É interessante notar que os cigarros mais populares sofreram majoração da alíquota específica de IPI proporcionalmente maior do que os cigarros consumidos pelas classes mais ricas. Por exemplo, na majoração implementada pelo Decreto nº 4.924/2003, o valor fixo do IPI para os cigarros mais populares, da classe I, foram majorados em 21,82%, ao passo que o IPI dos cigarros da classe IV-R, mais cara, foram majorados em 16,32%.

<sup>363</sup> IGLESIAS, Roberto; JHA, Prabhat; PINTO, Márcia; COSTA E SILVA, Vera Luiza da; GODINHO, Joana. Tobacco Control in Brazil. Health, Nutrition and Population (HNP) Discussion Paper, 2007, p. 81.

arrecadação do referido imposto sobre cigarros,<sup>364</sup> levando até mesmo ao ajuizamento de uma ação direta de inconstitucionalidade no Supremo Tribunal Federal (ADI 4.061).

Não obstante a redução do encargo fiscal do IPI até 2011,<sup>365</sup> o consumo de cigarros no Brasil continuou caindo na mesma linha de tendência, como se verifica no gráfico da Figura 5.

A partir da Lei nº 12.546/2011 e do Decreto nº 7.555/2011, foi implementada nova sistemática de tributação do IPI. A regra geral da tributação voltou a ser com base numa alíquota *ad valorem* efetiva de 45%. Entretanto, concedeu-se às indústrias de cigarro a possibilidade de optar por um regime especial que congrega uma alíquota *ad valorem* reduzida e uma alíquota específica (valor fixo por maço). Nesse regime especial, a alíquota *ad valorem* efetiva foi inicialmente fixada em 6%, sendo paulatinamente majorada, até atingir 10%. Já a alíquota específica (variável apenas se o cigarro é vendido em maço ou *box*), foi inicialmente fixada em R\$ 0,80 o maço, atingindo, no final de 2016, R\$ 1,50. Todas as principais empresas do segmento aderiram a esse regime especial, que resultava numa tributação efetiva inferior ao regime geral. Entre 2012 e 2016, a alíquota efetiva do IPI flutuou entre 31,03% e 37,37%.<sup>366</sup> Com o aumento das alíquotas a partir de 01/12/2016 (por meio do Decreto nº 8.656/2016), o percentual final efetivo foi majorado, atingindo, segundo alguns estudos, 40%.<sup>367</sup> Não obstante, a curva de consumo continuou seguindo sua mesma trajetória, sem alterações significativas. E desde 2017 a incidência efetiva (proporcional ao preço) do IPI veio caindo novamente, uma vez que não houve reajuste do valor da alíquota específica desde então.<sup>368</sup>

---

<sup>364</sup> IGLESIAS, Roberto; JHA, Prabhat; PINTO, Márcia; COSTA E SILVA, Vera Luiza da; GODINHO, Joana. Tobacco Control in Brazil. Health, Nutrition and Population (HNP) Discussion Paper, 2007, p. 79.

<sup>365</sup> Estudo do INCA sugere que, em 2009, o IPI representava, em média, 27% do preço do maço de cigarro vendido ao consumidor final. (BRASIL. MINISTÉRIO DA SAÚDE. *Notas técnicas para o controle do tabagismo: Medidas relacionadas a preços e impostos para reduzir a demanda de tabaco*. Rio de Janeiro: INCA, 2017, p. 22). Em sentido semelhante, estudo de 2007 indica que o IPI representava, em média, 37,52% do preço do cigarro de classe mais baixa e 22,10% do preço do cigarro de classe mais alta. (PEREIRA, Carlos Alberto; GALLO, Mauro Fernando; CABELLO, Otávio Gomes. *Impactos do imposto sobre produtos industrializados nos custos da produção de cigarros no Brasil*. USP, 2007, p. 8).

<sup>366</sup> NICOLA, Matheus Lazzari; MARGARIDO, Mario Antonio; SHIKIDA, Pery Francisco Assis. Análise da estratégia de redução do consumo de tabaco por meio da elevação dos preços no Brasil sob a ótica da teoria econômica: estimativa e implicações. *Planejamento e Políticas Públicas*, n. 55, 2020, p. 316.

<sup>367</sup> INSTITUTO NACIONAL DE CÂNCER JOSÉ ALENCAR GOMES DA SILVA (INCA). *Notas técnicas para o controle do tabagismo: Medidas relacionadas a preços e impostos para reduzir a demanda de tabaco*. Rio de Janeiro: INCA, 2017, p. 28-29.

<sup>368</sup> SZKLO, André Salem; IGLESIAS, Roberto Magno. Interferência da indústria do tabaco sobre os dados do consumo de cigarro no Brasil. *Caderno de Saúde Pública*, vol. 36(12), 2020.

Em essência, portanto, a alíquota efetiva do IPI nunca ultrapassou aqueles 41,25% que vigoraram durante toda a primeira década no gráfico da Figura 5. Admitindo-se uma elasticidade da demanda de -0,4, uma tributação dessa envergadura representaria uma queda no consumo de 16,5%. Entretanto, no período analisado a queda foi de aproximadamente 73,10%. Portanto, ainda que se admita o índice de elasticidade acima, a tributação não seria, nem de longe, o principal fator para a redução do consumo de cigarro. Mas o que eu venho insistindo neste trabalho é que o efeito da tributação foi, possivelmente (ou provavelmente), ainda menor, porque esse índice de elasticidade consensual é fruto de medições que ignoram a existência de outros fatores independentes. E isso transparece também no cenário brasileiro quando se verifica que as diferentes mudanças de regimes tributários não tiveram impacto significativo na curva de tendência. Por sinal, o próprio Instituto Nacional de Câncer (INCA) projeta que as mortes prematuras por câncer de pulmão, nos anos de 2026 a 2030, deverão cair 28%,<sup>369</sup> embora não tenhamos qualquer modificação significativa na incidência tributária sobre o cigarro nesses últimos anos.

Com efeito, uma queda tão expressiva no consumo – como a verificada no Brasil – não parece ser resultado do aumento do preço (via tributação), que é um dos menores do mundo e o segundo mais barato das Américas.<sup>370</sup> Antes, isto sim, parece ser resultado de um conjunto de fortes medidas regulatórias.<sup>371</sup> De fato, desde a divulgação, na década de 1950, dos primeiros estudos internacionais vinculando o tabagismo ao câncer de pulmão, o Brasil adotou inúmeras medidas de combate ao fumo, além de intensa propaganda alertando para os seus riscos. Entre as principais<sup>372</sup> delas, pode-se citar:

---

<sup>369</sup> INCA. *Informativo interno mensal do INCA*, n. 428, 2023, p. 6. Disponível em < chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://ninho.inca.gov.br/jspui/bitstream/123456789/13163/1/Informe-INCA-2023-428.pdf > Acesso em 28/03/2024.

<sup>370</sup> WHO. *Who report on the global tobacco epidemic 2021: addressing new and emerging products*. Geneva: World Health Organization, 2021.

<sup>371</sup> Questionando a eficácia da tributação e salientando a importância das demais medidas regulatórias, confira-se: BIASCO, Frank; HARTNETT, James P. Colleges students' attitudes toward smoking. *College Student Journal*, vol. 36(3), 2002.

<sup>372</sup> Para uma análise mais detalhada de outras medidas adotadas e eventos relevantes envolvendo o combate ao fumo, confira-se: INSTITUTO NACIONAL DE CÂNCER JOSÉ ALENCAR GOMES DA SILVA (INCA). *O Controle do tabaco no Brasil: uma trajetória*. Rio de Janeiro: INCA, 2012, p. 89-94.

- 1986** – criação do Programa Nacional de Combate ao Fumo;
- 1988** – obrigação de inserção da seguinte mensagem nas embalagens: *O Ministério da Saúde adverte: fumar é prejudicial à saúde*” (Portaria nº 490/1988 do Ministério da Saúde);
- 1990** – obrigação da seguinte mensagem em qualquer propaganda, incluindo rádio e televisão: *O Ministério da Saúde adverte: fumar é prejudicial à saúde*”; proibição do fumo em voos nacionais com duração de menos de 2 horas; restrição à propaganda em rádio e tv de 21h a 6h; proibição da venda de cigarros a menores de 18 anos; (Portaria nº 1.050/1990 do Ministério da Saúde);
- 1995** – substituição da mensagem de advertência por mensagens variadas e mais específicas, como por exemplo: “O Ministério da Saúde adverte: fumar pode causar câncer de pulmão” (Portaria Interministerial nº 477/1995);
- 1996** – proibição do fumo em locais fechados, salvo fumódromos; restrição ao conteúdo das propagandas; exigência de que as embalagens, bem como posters, painéis ou cartazes, jornais e revistas que façam propaganda de cigarro contenham mensagens de alerta; proibição de propaganda em trajes esportivos (Lei nº 9.294/96);
- 1999** – inclusão da mensagem “nicotina causa dependência” entre as advertências sanitárias (Portaria nº 695/1999 do Ministério da Saúde);
- 2000** – proibição por completo do fumo em transportes coletivos; propaganda limitada exclusivamente aos locais de venda, sendo proibida a veiculação de propaganda em rádio, tv, espetáculos, estádios etc.; proibição à associação do cigarro a práticas esportivas em geral; proibição da participação de crianças ou adolescentes em peças publicitárias; proibição de venda via postal; proibição da distribuição de brindes; proibição do patrocínio de atividades culturais; proibição da comercialização em estabelecimentos de ensino (Lei nº 10.167/2000);
- 2001** – inserção, nas embalagens, de mensagens de alerta com imagens (Medida Provisória nº 2.194-34/2001 e RDC nº 104/2001 da Anvisa); proibição da utilização, nas embalagens, das expressões “light”, “suave”, “baixo teor” e outras que tragam a ideia de que o risco do cigarro seria reduzido (RDC nº 46/2001 da Anvisa);
- 2003** – inserção nas embalagens das seguintes mensagens: “Venda proibida a menores de 18 anos” e “Este produto contém mais de 4.700 substâncias tóxicas e nicotina, que causa dependência física ou psíquica. Não existem níveis seguros para consumo destas substâncias” (RDC nº 14/2003 da Anvisa); proibição à venda para menores de 18 anos (Lei nº 10.702/2003);

**2005** – aprovação da Convenção-Quadro para o Controle do Tabaco (Decreto Legislativo nº 1.012/2005);

**2011** – proibição completa do fumo em locais fechados; proibição de qualquer propaganda; determinação que a imagem de alerta preencha 100% do verso da embalagem, além de uma mensagem de alerta na face frontal; fixação de preços mínimos por maço (Lei nº 12.546/2011, regulamentada pelo Decreto 8.262/2014);

**2012** – proibição de adição de substâncias que confirmam sabor e aroma ao cigarro (RDC nº 14/2012 da Anvisa, que veio a ser questionada no STF por meio da ADI 4.874 e, ao final, declarada constitucional);

Outra análise que coloca em xeque a conclusão de que a tributação agravada teria um papel de extrema relevância na redução do consumo de cigarros no Brasil é aquela que se pode fazer a partir da comparação da prevalência de fumantes versus os tributos cobrados nos países europeus.

Como se pode observar da Tabela 1, na maioria dos países europeus os tributos incidentes sobre o cigarro representam mais de 75% do preço, margem considerada ideal pela Organização Mundial da Saúde,<sup>373</sup> e as *excise taxes* possuem alíquotas muito superiores ao IPI incidente sobre o cigarro no Brasil. Cigarro é o produto mais altamente taxado na Europa se considerarmos a proporção em relação ao preço de venda ao consumidor final.<sup>374</sup>

Entretanto, a mesma Tabela 1 evidencia que, desses 26 países, 11 apresentam percentual de fumantes (maiores de 15 anos) acima de 30%, alguns com taxas superiores àquela apresentada pelo Brasil em 1989. Outros 14 apresentam percentuais de fumantes acima de 20% e o único que apresenta um percentual inferior é a Dinamarca, com 18%, de qualquer forma muito superior ao Brasil, que é, como visto, entre 9,3% e 12,3%.

---

<sup>373</sup> WHO. *WHO report on the global tobacco epidemic 2021: addressing new and emerging products*. Geneva: World Health Organization; 2021, p. 87-88.

<sup>374</sup> VISCUSI, W. Kip. Principles for cigarette taxation in Africa. *Public Law Research Paper Series*, vol. 77, 2003, p. 1.

Tabela 1

Percentual de fumantes e tributação sobre o cigarro nos países europeus, 2024

País	<i>Excise + VAT</i> (% do preço) <sup>375</sup>	<i>Excise tax mínimo</i> (% do preço)	% de fumantes (>15 anos) <sup>376</sup>
Dinamarca	85,70%	65,70%	18%
Irlanda	83,74%	65,04%	21%
Finlândia	91,46%	72,10%	22%
Luxemburgo	70,48%	55,95%	22%
Eslovênia	84,01%	65,98%	22%
Alemanha	69,32%	53,35%	23%
Itália	78,80%	60,76%	23%
Bélgica	96,96%	79,61%	24%
Malta	78,64%	63,39%	25%
Polônia	84,59%	65,89%	25%
Portugal	81,31%	62,61%	25%
Suécia	78,55%	58,55%	25%
Áustria	76,97%	60,30%	27%
Romênia	77,14%	61,18%	28%
Espanha	79,05%	61,69%	28%
República Checa	79,47%	62,11%	31%
Estônia	88,63%	70,60%	31%
Hungria	74,74%	53,48%	32%
Lituânia	83,26%	65,91%	32%
Eslováquia	79,48%	62,82%	32%
França	84,68%	68,02%	34%
Grécia	84,93%	65,57%	35%
Chipre	75,19%	59,22%	36%
Croácia	78,81%	58,81%	37%
Letônia	84,70%	67,35%	37%
Bulgária	83,26%	66,60%	39%

Se, de fato, a tributação fosse a grande responsável pela redução da prevalência de fumantes, o que explicaria índices tão altos nos países europeus? Na realidade, um fator que pode ter influenciado a manutenção de altos índices de fumantes nos países europeus a despeito da alta tributação é que somente mais recentemente a Comunidade Europeia passou a adotar, de forma unificada, medidas mais rígidas de desestímulo ao fumo. A chamada *Tobacco Products Directive* (TPD) prevê medidas implementadas de 2016 a 2021, tais como mensagens de alerta que cubram no mínimo 65% das embalagens e banimentos de cigarros com sabor

<sup>375</sup> EUROPEAN COMMISSION. *Taxes in Europe Database*, Disponível em: <[https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/tedb/splSearchForm.html](https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/splSearchForm.html)> Acesso em 13/03/2024.

<sup>376</sup> WORLD HEALTH ORGANIZATION. *Noncommunicable Diseases Data Portal*. Disponível em: <<https://ncdportal.org/>>. Acesso em 13/03/2024.

(mentolados, por exemplo).<sup>377</sup> E a diretiva não trata do banimento do fumo em espaços coletivos públicos e privados fechados.

O Brasil, por outro lado, foi o segundo país do mundo a adotar esses alertas sanitários nas embalagens (atrás apenas do Canadá). A Lei 12.546, de 2001, obriga que tais alertas sanitários ocupem 100% de uma das maiores faces do maço e, ainda, que constem mensagens nas laterais. Pesquisa de 2008 identificou que tais advertências fizeram com que ao menos 65% dos fumantes pensassem em parar de fumar.<sup>378</sup> Mas o mais impactante e não registrado por essa pesquisa é o efeito de tais mensagens nos jovens não fumantes. A mesma lei ainda proíbe o fumo em locais coletivos fechados, públicos ou privados, fazendo com que o Brasil fosse considerado o primeiro país, do grupo de “*mega countries*”, a se tornar 100% livre do fumo.<sup>379</sup>

A bem da verdade, é difícil identificar na Europa um movimento linear de consumo de cigarros. Enquanto o consumo em alguns países manteve-se mais ou menos constante de 1970 a 2015, em outros é possível perceber uma queda contínua e, ainda, em outros é possível ver até mesmo ligeiro aumento, como ilustra a Figura 6,<sup>380</sup> a evidenciar que muitos fatores podem influenciar a decisão de fumar ou não e que a tributação não é tão eficaz quanto se sugere.

---

<sup>377</sup> VARDAVAS, Constantine. *European Tobacco Products Directive (TPD): current impact and further steps*. Disponível em: <<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/31/2/198>> Acesso em 02/11/2022.

<sup>378</sup> INSTITUTO NACIONAL DE CÂNCER JOSÉ ALENCAR GOMES DA SILVA (INCA). Comissão Nacional para Implementação da Convenção-Quadro para controle do Tabaco (CONICQ). *Política Nacional de controle do tabaco: relatório de gestão e progresso 2011-2012*. Rio de Janeiro: INCA, 2014, p. 50.

<sup>379</sup> INSTITUTO NACIONAL DE CÂNCER JOSÉ ALENCAR GOMES DA SILVA (INCA). Comissão Nacional para Implementação da Convenção-Quadro para controle do Tabaco (CONICQ). *Política Nacional de controle do tabaco: relatório de gestão e progresso 2011-2012*. Rio de Janeiro: INCA, 2014, p. 44.

<sup>380</sup> POIRIER, Mathieu JP; LIN, Gigi; WATSON, Leah K; HOFFMAN, Steven J. *Classifying European cigarette consumption trajectories from 1970 to 2015*. Disponível em: <<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/early/2022/01/06/tobaccocontrol-2021-056627>> Acesso em 02/11/2022.

Figura 6  
Variação do consumo cigarro na Europa de 1970 a 2015



Na Figura 6, países marcados em verde mostraram uma tendência de queda no consumo de cigarro entre 1970 e 2015. Já os marcados em amarelo o consumo manteve-se razoavelmente estável e os marcados em vermelho tiveram aumento do consumo.

### 3.7. A elasticidade de outros produtos potencialmente sujeitos às *health taxes*

Obviamente, a medição da elasticidade de outros produtos potencialmente nocivos também sofre de problemas de multicolinearidade, muito embora seja factível admitir que tais fatores independentes sejam menos intensos que no caso do cigarro, uma vez que este é, de longe, o produto que contém mais restrições regulatórias, ao menos no Brasil. Se por um lado isso poderia facilitar o trabalho de pesquisadores, por outro a medição se desdobra em tantos itens que o trabalho, em alguns casos, pode se tornar hercúleo. Por exemplo, no caso de bebidas alcoólicas, ainda que se possa falar numa elasticidade média, na prática cada tipo de bebida possui seu próprio índice. De fato, levantamento de 2007 identificou que a elasticidade média

de bebidas alcoólicas seria de -0,49 (muito semelhante à elasticidade do cigarro), variando, entretanto, de -0,36 para a cerveja, -0,7 para o vinho e -0,67 para bebidas destiladas.<sup>381</sup> A acurácia de tais números, entretanto, é duvidosa, porque, não importa a tributação incidente sobre bebidas alcoólicas, a arrecadação continua constante há muitas décadas.<sup>382</sup> Ainda, um outro fator que interfere na eficácia da tributação agravada sobre bebidas alcoólicas é que a elasticidade da demanda tem se mostrado mais sensível ao preço no que diz respeito a indivíduos com padrão de consumo moderado do que em relação a indivíduos com padrão de consumo elevado.<sup>383</sup>

No caso de comidas com alto índice de gorduras saturadas ou açúcares, contudo, essa análise é muito mais complexa, porque, de uma forma geral, não existe uma categoria de pessoas comedoras de alimentos nocivos e outra de não comedores. E há um universo infindável de alimentos que podem receber esse rótulo negativo, produzidos por milhares de empresas espalhadas pelo globo (que muitas vezes produzem também comidas saudáveis) e não apenas umas poucas empresas como ocorre no mercado de cigarros.<sup>384</sup> Na verdade, a própria definição de quais seriam os alimentos alvo pode seguir diferentes rumos, ainda que com o mesmo propósito. Por exemplo, pode se pretender atingir apenas os alimentos ricos em gorduras saturadas, ou apenas os alimentos ricos de açúcar, ou apenas as bebidas ricas em açúcar, ou, ainda, todo o universo de produtos ultraprocessados. Não obstante tais dificuldades, estudo conduzido em 2006 concluiu que o aumento do preço por conta da tributação teria um efeito insignificante sobre o consumo, evidenciando uma inelasticidade ainda maior que o cigarro.<sup>385</sup>

---

<sup>381</sup> GALLET, Craig A. The demand for alcohol: a meta-analysis of elasticities. *Australian Journal of Agricultural and Resource Economics*, vol. 51(2), 2007, p. 124. Há estudos sugerindo que as pessoas que bebem em excesso (que seriam o maior problema) são menos responsivas ao preço. Nesse sentido, confira-se: WAGENAAR, Alexander C.; SALOIS, Matthew J.; KOMRO, Kelli A. Effects of beverage alcohol price and tax levels on drinking: a meta-analysis of 1003 estimates from 112 studies. *Addiction*, vol. 104(2), 2009, p. 179-190.

<sup>382</sup> REITER, Jendi B. Citizens or Sinners - The Economic and Political Inequity of Sin Taxes on Tobacco and Alcohol Products. *Columbia Journal of Law and Social Problems*, vol. 29, issue 3, 1996, p. 446.

<sup>383</sup> SAFFER, Henry; DAVE, Dhavel; GROSSMAN, Michael. Behavioral economics and the demand for alcohol: results from the NLSY97. *National Bureau of Economic Research, Working Paper 18180*, 2012, p. 20. Os autores ainda pontuam o maior impacto que a restrição à propaganda televisiva (inibindo gatilhos mentais) gera nos indivíduos com padrão de consumo de bebida alcoólica elevado. (Idem, p. 20).

<sup>384</sup> BROWNELL, Kelly D.; WARNER, Kenneth E. The perils of ignoring history: big tobacco played dirty and millions died. How similar is big food? *The Milbank Quarterly*, vol. 87(1), 2009, p. 261 e 263.

<sup>385</sup> CHOUINARD, Hayley; DAVIS, David E.; LAFRANCE, Jeffrey T.; PERLOFF, Jeffrey M.. Fat taxes: big money for small change. *Forum for Health Economics & Policy, Working Paper No. 1007*, 2007. Tal estudo afirma que uma tributação de 50% implicaria na redução de 30 calorias ao dia. Contra, concluindo que os consumidores responderiam rapidamente ao aumento do preço da comida, confira-se: ANDREYEVA, Tatiana; LONG, Michael W.; BROWNELL, Kelly D. The impact of food prices on consumption: a systematic review of research on the price elasticity of demand for food. *American Journal of Public Health*, vol. 100(2), 2010, p. 216-222. Um estudo

Outro problema relacionado à eficácia é que o objetivo, ao menos no discurso, a ser alcançado pelo governo por meio da tributação agravada, em muitos casos, não está relacionado diretamente ou apenas à redução ou interrupção do consumo de determinado produto. Enquanto o simples ato de não fumar já implica, necessariamente, na redução dos riscos relacionados a diversos tipos de doença, não é tão claro se a tributação sobre determinados consumos, como alimentos ricos em gorduras saturadas ou bebidas açucaradas, possui uma ligação tão direta com o pretense combate à “epidemia de obesidade”.<sup>386</sup> Afinal, a obesidade pode estar ligada a inúmeros fatores, como alimentação, atividade física, questões genéticas, qualidade do sono, estresse e até mesmo poluição.<sup>387</sup> Na realidade, há indicadores de que o ganho de peso da população não é um fenômeno recente, tendo sido extremamente marcante de 1944 a 1961 para pessoas entre 22 e 45 anos,<sup>388</sup> e que tal ganho, ao longo do século XX, não teria sido acompanhado de um aumento expressivo no número de calorias consumidas por pessoa.<sup>389</sup> Esses dados corroboram a conclusão de que o aumento de peso da população não está associado apenas à alimentação, mas – igualmente – a uma mudança histórica nas formas de trabalho, que atualmente exigem menor esforço físico, em razão das evoluções tecnológicas (respondendo por aproximadamente 60% do aumento). Ao invés de ganhar por se esforçar fisicamente, como

---

de 1994 concluiu que a redução de 50% no preço dos de frutas e saladas numa cafeteria aumentaria o seu consumo. (JEFFERY, Robert W.; FRENCH, Simone A.; RAETHER, Cheryl; BAXTER, Judith E. An environmental intervention to increase fruit and salad purchases in a cafeteria. *Preventive Medicine: An International Journal Devoted to Practice and Theory*, vol. 23(6), 1994, p. 788-792). Entretanto, isso equivaleria, para operar de forma oposta, como redutor de consumo, numa tributação de 100%.

<sup>386</sup> Estima-se que, em 2023, 61,4% dos brasileiros adultos estavam acima do peso e 24,3% estavam obesos, isto é, com IMC maior ou igual a 30 kg/m<sup>2</sup>. (BRASIL. MINISTÉRIO DA SAÚDE. *Vigitel Brasil 2023: vigilância de fatores de risco e proteção para doenças crônicas por inquérito telefônico: estimativas sobre frequência e distribuição sociodemográfica de fatores de risco e proteção para doenças crônicas nas capitais dos 26 estados brasileiros e no Distrito Federal em 2023*. Disponível em: <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.gov.br/saude/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/svsa/vigitel/vigitel-brasil-2023-vigilancia-de-fatores-de-risco-e-protecao-para-doencas-cronicas-por-inquerito-telefonico> Acesso em 15/03/2024).

<sup>387</sup> BLUM, John D. Sin Tax, Forgiveness and public health governance. *Loyola University Chicago School of Law Research Paper* No. 10, 2012, p. 6; CUMMINGS, Jonathan. Obesity and unhealthy consumption: the public-policy case for placing a federal sin tax on sugary beverages. *Seattle University Law Review*, vol. 34., 2010, p. 277.

<sup>388</sup> COSTA, Dora L.; STECKEL, Richard H. Long-Term Trends in Health, Welfare, and Economic Growth in the United States. *NBER Historical Working Paper* 76, 1997.

<sup>389</sup> LAKDAWALLA, Darius; PHILIPSON, Tomas. The growth of obesity and technological change: a theoretical and empirical examination. *NBER Working Paper* 8946, 2002, p. 2.

no passado, agora as pessoas precisam pagar para se esforçar nas academias, abdicando, de certa forma, do seu momento de descanso e lazer.<sup>390</sup>

Em controverso artigo, busca-se demonstrar o pequeno papel que a atividade física teria no combate à obesidade (atual e histórica). Entre os principais argumentos usados, afirma-se que a crescente obesidade a partir do final do século XX não poderia ser justificada pela mudança dos padrões de trabalho, na medida em que tais mudanças já estariam em curso desde 1960. Além disso, argumenta-se que atividades físicas seriam, em geral, compensadas com maior consumo de calorias e que a grande maioria da população praticaria atividades de baixa intensidade física.<sup>391</sup> Esses dados, entretanto, contrastam com os estudos que apontam que o aumento de peso da população é um fenômeno que começou há muitas décadas e que nos últimos 50 anos houve drástica redução no número de calorias gastas no trabalho. Modelos matemáticos sugerem reduções de 140 a 120 calorias por dia em função da mudança nos modelos de trabalho, sendo improvável imaginar que não tivemos mudanças significativas na rotina de trabalho desde 1960.<sup>392</sup> Num estudo de 16 meses entre um grupo que se exercitava e outro que não se exercitava, verificou-se uma diferença média de peso de 5kg (os homens que se exercitaram perderam em média 4,8kg e as mulheres deixaram de ganhar 5,2kg).<sup>393</sup> Ainda, a premissa de que poucas pessoas fariam atividades físicas de baixa intensidade contradiz o próprio racional do controverso estudo. Antes, esse achado revela um problema de comportamento, não de eficácia. Assim como pode ser difícil para as pessoas fazerem atividade física intensa (seja por questões motivacionais, seja por falta de tempo e exaustão da rotina de trabalho), também pode ser muito difícil para as pessoas manterem por muito tempo uma dieta

---

<sup>390</sup> LAKDAWALLA, Darius; PHILIPSON, Tomas. The growth of obesity and technological change: a theoretical and empirical examination. *NBER Working Paper* 8946, 2002, p. 2 e 25. Os autores, entretanto, advertem que a pesquisa não investigou o efeito da qualidade da comida ingerida, apenas da quantidade.

<sup>391</sup> LUKE, Amy; COOPER, Richard S. Physical activity does not influence obesity risk: time to clarify the public health message. *International Journal of Epidemiology*, v. 42, 2013, p. 1831-1836.

<sup>392</sup> BLAIR, Steven N.; ARCHER, Edward; HAND, Gregory A. Commentary: Luke and Cooper are wrong: physical activity has a crucial role in weight management and determinants of obesity. *International Journal of Epidemiology*, v. 42, 2013, p. 1836. No mínimo, diante da complexidade dos dados, não há como se atestar que a atividade física não teve um papel relevante. (WAREHAM, Nicholas J.; BRAGE, Soren. Commentary: physical activity and obesity; scientific uncertainty and the art of public health messaging. *International Journal of Epidemiology*, v. 42, 2013, p. 1843-1845).

<sup>393</sup> BLAIR, Steven N.; ARCHER, Edward; HAND, Gregory A. Commentary: Luke and Cooper are wrong: physical activity has a crucial role in weight management and determinants of obesity. *International Journal of Epidemiology*, v. 42, 2013, p. 1837.

altamente restritiva em calorias.<sup>394</sup> Daí porque, em geral, é da combinação moderada das duas medidas que se consegue algum resultado (além dos inegáveis outros benefícios para a saúde física e mental proporcionados pela atividade física). Ainda, pondera-se que há uma certa confusão entre peso e composição corporal, pois uma pessoa pode ter trocado gordura por massa magra por meio de atividade física, sem alteração de peso significativa.<sup>395</sup>

Em outras palavras, é verdade que a obesidade traz inúmeros riscos à saúde, estando associada a doenças cardíacas, pressão alta, diabetes tipo 2, artrite, complicações na gravidez, alguns tipos de câncer e até mesmo depressão.<sup>396</sup> Também é verdade que alimentos ultraprocessados em geral estão relacionados, em alguma medida, ao aumento da obesidade.<sup>397</sup> Em geral isso decorre de três fatores principais: primeiro, porque tais produtos em geral são altamente calóricos. Isso não seria um problema do ponto de vista da obesidade se as pessoas mantivessem o nível de consumo de calorias (por exemplo, comendo menos ultraprocessados do que comeriam um alimento natural). Entretanto, isso não ocorre na prática especialmente por conta dos outros dois fatores: a massiva propaganda e a presença de componentes químicos que levam a um consumo acima das necessidades fisiológicas (além da forma de absorção mais rápida, em alguns casos).<sup>398</sup>

Parece-me, entretanto, como já visto, que tais fatores exigem outro tipo de abordagem regulatória distinta da tributação majorada. Ainda, não há qualquer segurança de que, com uma tributação majorada sobre tais alimentos (ainda mais sobre um número restrito de alimentos)<sup>399</sup>,

---

<sup>394</sup> HILL, James O.; PETERS, John C. Commentary: physical activity and wight control. *International Journal of Epidemiology*, v. 42, 2013, p. 1841-1842.

<sup>395</sup> FISHER, Gordon; HUNTER, Gary R.; ALLISON, David B. Commentary: physical activity does influence obesity risk when actually occurs in sufficient amount. *International Journal of Epidemiology*, v. 42, 2013, p. 1845-1848.

<sup>396</sup> WHO. *Obesity and overweight*. 2024. Disponível em: <<https://www.who.int/news-room/fact-sheets/detail/obesity-and-overweight>> Acesso em 21/03/2024; U.S. DEPARTMENT OF HEALTH AND HUMAN SERVICES. The Surgeon General’s call to action to prevent and decrease overweight and obesity. 2001. Disponível em: <<chrome-extension://efaidnbmninnibpcajpegclclefindmkaj/https://www.cdc.gov/nccdphp/dnpa/pdf/calltoaction.pdf>> Acesso em 21/03/2024.

<sup>397</sup> CARVALHO, Adriana; ANDREIS, Mônica; JOHNS, Paula. Tributos saudáveis para a saúde, economia, sociedade, justiça fiscal e social. In: PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Org.). *Tributos saudáveis*. São Paulo: Thompson Reuters, 2023, p. 23. Os autores chegam a afirmar que bebidas açucaradas seriam uma das principais causas da obesidade, sem indicar, entretanto, o estudo de onde essa informação foi retirada.

<sup>398</sup> SCHATZER, Mark. *The dorito effect: the surprising new truth about food and flavor*. Simon & Schuster, 2015.

<sup>399</sup> ANDRADE, José Maria Arruda de. *Imposto seletivo e pecado: juízos críticos sobre tributação saudável*. São Paulo: IBDT, 2024, p. 83.

haverá sensível redução do seu consumo. Até porque, ao contrário do que em geral se verifica em países desenvolvidos, o preço médio de produtos processados no Brasil (R\$ 2,40/1000kcal) já é sensivelmente mais caro que o conjunto de produtos *in natura*, minimamente processados e ingredientes culinários (R\$ 1,56/1000kcal), em qualquer faixa de renda que se avalie.<sup>400</sup> O que gera o desequilíbrio em favor do consumo dos ultraprocessados é, na realidade, sua maior durabilidade e resistência microbiológica (em geral por causa de conservantes artificiais) e, também, sua maior praticidade, sendo comercializado, muitas vezes, pronto para o consumo.<sup>401</sup> Para algumas pessoas como, por exemplo, aquelas que possuem uma jornada de trabalho muito longa e extenuante, pode ser inviável chegar em casa do trabalho tarde e ainda ter que cozinhar.

E pior. Não há qualquer garantia de que, ainda que o consumo seja reduzido, o fim almejado – que tem sido, no mundo, o combate à obesidade<sup>402</sup> – será alcançado,<sup>403</sup> especialmente quando se foca a tributação agravada em uns poucos produtos, como, por exemplo, refrigerantes.<sup>404</sup> Não por outro motivo, o *Centers For Disease Control And Prevention* (CDC), órgão norte-americano, em 2009, divulgou um relatório com estratégias não apenas para estimular o consumo de comidas mais saudáveis, mas também para encorajar que as pessoas pratiquem atividades físicas.<sup>405</sup> Isso de certa forma explica porque, apesar de, em 2006, metade dos Estados dos EUA (assim como algumas localidades) já possuir tributos sobre

---

<sup>400</sup> CLARO, Rafael Moreira; MAIA, Emanuella Gomes; COSTA, Bruna Vieira de Lima; DINIZ, Danielle Pereira. Preço dos alimentos no Brasil: prefira preparações culinárias a alimentos ultraprocessados. *Caderno de Saúde Pública*, v. 32(8), 2016. Há projeções que sugerem que essa relação tende a se inverter no futuro. Nesse sentido, confira-se: MAIA, Emanuelle Gomes; PASSOS, Camila Mendes dos; LEVY, Renata Bertazzi; MARTINS, Ana Paula Bortoletto; MAIS, Laís Amaral; CLARO, Rafael Moreira. What to expect from the price of health and unhealth foods over time? The case from Brazil. *Public Health Nutrition*, v. 23(4), 2020, p. 579-588.

<sup>401</sup> HALL, Kevin D. *et al.* Ultra-processed diets cause excess calorie intake and weight gain: an impatient randomized controlled trial of ad libitum food intake. *Cell Metabolism*, v. 30, 2019, p. 67-77.

<sup>402</sup> Evidentemente, a alimentação pode estar relacionada a diversos outros problemas de saúde, desde câncer a diabetes, passando por pressão alta e colesterol ruim alto. Entretanto, do ponto de vista de saúde pública, a preocupação global tem sido com a obesidade.

<sup>403</sup> LIU, Franklin. Sin taxes: have governments gone too far in their efforts to monetize morality? *Boston College Law Review*, vol. 59, n. 2, 2018, p. 766.

<sup>404</sup> ANDRADE, José Maria Arruda de. *Imposto seletivo e pecado: juízos críticos sobre tributação saudável*. São Paulo: IBDT, 2024, p. 69.

<sup>405</sup> CENTERS FOR DISEASE CONTROL AND PREVENTION. Recommended community strategies and measurements to prevent obesity in the United States. *Morbidity and Mortality Weekly Report*, vol. 58, 2009, p. 1-26.

bebidas açucaradas e certos tipos de *junk food*, não se verificou qualquer sinalização de melhora dos índices de obesidade.<sup>406</sup>

Alguns estudos confirmam essa ineficácia da tributação de alimentos nocivos na redução da obesidade. Num estudo de 2006, verificou-se que a amostra populacional consumiria em média 77,61 gramas de gordura saturada (proveniente de alimentos de origem animal e óleos) por dia. Impondo uma tributação de 10% sobre tais alimentos, o consumo seria reduzido para 76,94 gramas por dia. Isso representaria uma redução de 6 calorias por dia. E mesmo uma tributação de 50% implicaria numa redução de apenas 30 calorias por dia, atestando, assim, a grande ineficácia da medida.<sup>407</sup>

Em outro estudo de 2007, simulou-se o impacto no índice de massa corporal (IMC) dos indivíduos que seria causado por um agravamento da tributação de 100% em alimentos considerados não saudáveis. O resultado encontrado foi uma redução no IMC de menos 1%.<sup>408</sup> De forma semelhante, num estudo de 2008 concluiu-se que, embora a tributação sobre bebidas açucaradas produza algum impacto no consumo, a eficácia final sobre a redução do IMC seria insignificante.<sup>409</sup> Na prática, 1% de aumento na tributação representaria uma redução no IMC de míseros 0,0115%.<sup>410</sup>

Alguns autores sugerem que a maioria dos estudos que questionam a correlação entre o consumo de bebidas açucaradas e o aumento da obesidade seria patrocinado pela própria indústria. Interessante, entretanto, que a projeção do efeito de um tributo de 1 centavo de dólar por onça (ou 29,57 ml) de bebida feita por um desses autores favoráveis à tributação, alardeada como algo extremamente positivo, seria uma redução de 8000 calorias por pessoa por ano.<sup>411</sup>

---

<sup>406</sup> CHOUINARD, Hayley; DAVIS, David E.; LAFRANCE, Jeffrey T.; PERLOFF, Jeffrey M.. Fat taxes: big money for small change. *Forum for Health Economics & Policy, Working Paper No. 1007*, 2007.

<sup>407</sup> CHOUINARD, Hayley; DAVIS, David E.; LAFRANCE, Jeffrey T.; PERLOFF, Jeffrey M.. Fat taxes: big money for small change. *Forum for Health Economics & Policy, Working Paper No. 1007*, 2007. Segundo tal estudo, seria necessário um déficit médio de 100 calorias por dia para uma redução de 0,45kg mês (ou uma onça).

<sup>408</sup> GELBACH, Jonah B.; KLICK, Jonathan; STRATMANN, Thomas. *Cheap donuts and expensive broccoli: the effect of relative prices on obesity*. 2009.

<sup>409</sup> FLETCHER, Jason M.; FRISVOLD David; TEFFT Nathan. Can soft drink taxes reduce population weight? *Contemporary Economic Policy*, vol. 28(1), 2010, p. 23-35.

<sup>410</sup> WILLIAMS, Richard; CHRIST, Katelyn. Taxing sins: are excise taxes efficient? *Mercatus on Policy*, n. 52, 2009, p. 3. Mesmo medidas visando a restringir o acesso de crianças a *junk foods* não tem tido sucesso na redução da obesidade, a ratificar a dificuldade de correlacionar alimentos com obesidade. Nesse sentido, confira-se: VAN, Hook J.; ALTMAN, Claire E. Competitive food sales in schools and childhood obesity: a longitudinal study. *Sociology of Education*, vol. 85(1), 2012, p. 23-39.

<sup>411</sup> BROWNELL, Kelly D.; FRIEDEN, Thomas R. Ounces of prevention: the public policy case for taxes on sugared beverages. *The New England Journal of Medicine*, vol. 360(18), 2009, p. 1806.

Ainda que a projeção não esteja sobreavaliada, isso representaria uma redução de míseras 22 calorias por dia, o que representa menos que uma porção de 100 gramas de couve-flor. Isso sem falar na possibilidade real de o consumidor compensar as calorias que deixou de ingerir por meio de bebidas açucaradas com outros consumos.<sup>412</sup>

Esse mesmo estudo apresenta um gráfico demonstrando que o preço de frutas frescas e vegetais teria subido mais, de 1979 a 2009, do que o preço de bebidas açucaradas. Embora esse fato possa, realmente, levantar preocupações sobre os motivos dessa desproporção, outro dado interessante desse gráfico é que o preço de bebidas açucaradas subiu menos que a inflação no mesmo período.<sup>413</sup> Não obstante, o consumo de tais bebidas vem caindo de forma constante desde 1999 nos EUA (atingindo em 2015 nível inferior ao de 1987),<sup>414</sup> o que demonstra que existe uma tendência de queda (à semelhança do que ocorre com o cigarro) e, mais, que essa tendência não tem o preço como fator determinante.<sup>415</sup> Por sinal, semelhante tendência de queda de consumo é vista no Brasil, ao menos desde 2010. O consumo *per capita* anual sai de 88,9 litros em 2010 para 59,52 litros em 2021.<sup>416</sup> Não por outra razão as principais empresas do segmento vêm diversificando seu portfólio, passando a produzir sucos, águas, mates e até mesmo laticínios.

---

<sup>412</sup> FINKELSTEIN, Eric A.; ZHEN, Chen; BILGER, Marcel; NONNEMAKER, James; FAROOQUI, Assad M.; TODD, Jessica E. Implications of a sugar-sweetened beverage (SSB) tax when substitutions to non-beverage items are considered. *Journal of Health Economics*, vol. 32, n. 1, 2013, p. 219-239.

<sup>413</sup> BROWNELL, Kelly D.; FRIEDEN, Thomas R. Ounces of prevention: the public policy case for taxes on sugared beverages. *The New England Journal of Medicine*, vol. 360(18), 2009, p. 1807.

<sup>414</sup> HOLODNY, Elena. *The epic collapse of American soda consumption in one chart*. Business Insider, 2016. Disponível em: <<https://www.businessinsider.com/americans-are-drinking-less-soda-2016-3>> Acesso em 20/03/2024.

<sup>415</sup> Pesquisas sugerem que a queda é justamente motivada por demandas de consumidores por produtos mais saudáveis. (MARLOW, Michael; ABDUKADIROV, Sherzod. Taxation as nudge: the failure of anti-obesity paternalism. In: HOFFER, Adam J.; NESBIT, Todd (ed.) *For your own good: taxes, paternalism, and fiscal discrimination in the twenty-first century*. Arlington: Mercatus Center, 2018, p. 316). Muitas pesquisas, entretanto, sugerem uma alta elasticidade da demanda frente ao preço de bebidas açucaradas, fazendo referência, por exemplo, aos resultados obtidos em Berkley, Filadélfia, México, Equador, Chile e Guatemala. Entre outros, confira-se: COLCHERO, M. A.; SALGADO, J. C.; UNAR-MUNGUÍA, M.; HERNÁNDEZ-ÁVILA, M.; RIVERA-DOMMARCO, J. A. Price elasticity of the demand for sugar sweetened beverages and soft drinks in Mexico. *Economics & Human Biology*, vol. 19, 2015, p. 129-137; GUERRERO-LÓPEZ, C. M.; UNAR-MUNGUÍA, M.; COLCHERO, M. A. Price elasticity of the demand for soft drinks, other sugar-sweetened beverages and energy dense food in Chile. *BMC Public Health*, vol. 17, n. 180, 2017; SILVER, Lynn D.; NG Shu Wen; RYAN-IBARRA, Suzanne; TAILLIE, Lindsey S.; INDUNI, Marta; MILES, Donna R.; POTI, Jennifer M.; POPKIN, Barry M. Changes in prices, sales, consumer spending, and beverage consumption one year after a tax on sugar-sweetened beverages in Berkeley, California, US: A before-and-after study. *PLOS Medicine*, vol. 18;14(4), 2017.

<sup>416</sup> ABIR. *Consumo per capita do mercado brasileiro de refrigerantes dos anos de 2010 a 2021*. Disponível em: <<https://abir.org.br/o-setor/dados/refrigerantes/>> Acesso em 20/03/2024.

Na realidade, levantamento feito pelo IBGE em 2020 aponta que 53,4% das calorias consumidas pelos brasileiros provêm de alimentos *in natura* ou minimamente processados, respondendo o arroz, a carne bovina e o feijão por 11,1%, 7,4% e 6,6% desse montante, respectivamente. Já dentro do universo dos alimentos processados, que correspondem a 11,3% do total, 8,2% das calorias provêm de pães,<sup>417</sup> a sugerir que a dieta do brasileiro não seria sensivelmente impactada, em termos de calorias, pela tributação agravada de uns poucos produtos ultraprocessados.

Por fim, é importante destacar que a escolha de qual produto tributar de forma agravada com a finalidade de reduzir a obesidade nem sempre é trivial ou politicamente imparcial (como, por exemplo, num famoso caso da pizza que foi classificada como vegetal por conter tomate),<sup>418</sup> sendo capaz, por isso, de trazer uma indesejada complexidade ao sistema tributário como efeito adverso.

Em resumo, portanto, parece haver pouca evidência da eficácia da tributação de alimentos com alto teor de gordura saturada ou açúcar na redução da obesidade.<sup>419</sup> E não bastasse isso, à semelhança do que ocorre em relação ao cigarro, é plausível supor, também em relação aos alimentos tidos por nocivos, que outras medidas regulatórias – como as mensagens de advertência nas embalagens – teriam um impacto mais forte na redução do consumo do que a tributação em si.<sup>420</sup>

---

<sup>417</sup> INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. *Pesquisa de orçamentos familiares: 2017-2018: análise do consumo alimentar pessoal no Brasil*. Rio de Janeiro: IBGE, 2020, p. 62.

<sup>418</sup> MARLOW, Michael; ABDUKADIROV, Sherzod. Taxation as nudge: the failure of anti-obesity paternalism. In: HOFFER, Adam J.; NESBIT, Todd (ed.) *For your own good: taxes, paternalism, and fiscal discrimination in the twenty-first century*. Arlington: Mercatus Center, 2018, p. 317. Exemplo semelhante é a decisão, em San Francisco, de impor uma excise tax apenas em bebidas com frutose de xarope de milho, ao invés de tributar todos os tipos de bebida açucarada. (VINELLI, Ryan. Sugar taxes aren't sweet: the case against taxes on sugar-based drinks. *SSRN Electronic Journal*, 2009, p. 2).

<sup>419</sup> GELBACH, Jonah B.; KLINK, Jonathan; STRATMANN, Thomas. Cheap donuts and expensive broccoli: the effect of relative prices on obesity. 2009, p. 25; COLANTUONI, Francesca; ROJAS, Christian. The impact of soda sales taxes on consumption: evidence from scanner data. *Contemporary Economic Policy*, vol. 33(4), 2015, p. 714-734.

<sup>420</sup> SACKS, Gary; VEERMAN, Jacob L.; MOODIE, Marjory; SWINBURN, Boyd. 'Traffic-light' nutrition labelling and 'junk-food' tax: a modelled comparison of cost-effectiveness for obesity prevention. *International Journal of Obesity*, vol. 35(7), 2011, p. 1001-1009. Há estudos sugerindo que um consumidor estivesse adequadamente informado sobre as propriedades nutricionais de bebidas açucaradas, seu consumo seria reduzido de 38% a 48%. (ALLCOTT, Hunt; LOCKWOOD, Benjamin B.; TAUBINSKY, Dimitry. Regressive sin taxes, with an application to the optimal soda tax. *NBER Working Paper 25841*, 2019, p. 5).

### 3.8. Análise constitucional das *health taxes* diante da ineficácia e da desnecessidade

Como visto no primeiro capítulo, o princípio da igualdade é um elemento fundamental do sistema tributário, constituindo verdadeira cláusula pétrea da Constituição Federal. A exigência básica desse princípio é que dois contribuintes iguais suportem o mesmo ônus tributário, embora, na prática, ele imponha algumas dificuldades, na medida em que as pessoas são naturalmente diferentes entre si. Desse modo, é necessário que se estabeleçam critérios (não arbitrários) de comparação entre os indivíduos. E a forma usual de se atender esse princípio, quando se pensa em desenhos de sistema, é estruturar a tributação a partir da ideia de capacidade contributiva de cada um. Em outras palavras, tributar com base na capacidade contributiva está alinhada com o princípio da igualdade, enquanto a tributação divorciada da capacidade contributiva colide com tal princípio, somente sendo admitida, assim, se a diferenciação eleita puder ser reconduzida a outro valor constitucional igualmente importante.

A tributação agravada sobre determinados produtos, num primeiro olhar, onera igualmente todas as pessoas que optam por consumir determinados produtos, sendo certo que o consumo é um signo presuntivo de riqueza que representa, de alguma forma, uma parcela da noção de capacidade contributiva.

Entretanto, como já pontuado, essa noção limitada de igualdade é muito simplória. Um olhar mais atento às *health taxes* leva à conclusão de que há um tratamento não isonômico quando se tributa desigualmente diferentes escolhas, ainda que elas revelem a mesma capacidade contributiva, isto é, ainda que os consumos possuam o mesmo valor monetário. Daí decorre a necessidade de se reconduzir essa desigualdade gerada pelas *health taxes* a outros valores constitucionais e essa análise depende do preenchimento de alguns requisitos.

O primeiro desses requisitos diz respeito à justificativa usada para tributar de forma agravada apenas alguns produtos: no caso, induzir o comportamento do indivíduo, desestimulando-o do consumo de produtos considerados nocivos à saúde. Trata-se, sem dúvida, de uma finalidade com suporte constitucional, a teor do art. 196 da Constituição Federal, ainda que se possam fazer críticas ao paternalismo envolvido em tal medida. Se o objetivo perseguido é esse, então é imprescindível demonstrar que tal produto alvo da tributação agravada comprovadamente faz mal à saúde. Trata-se de uma análise mais afeta à área médica e voltada à lei que vier a ser instituída, definindo concretamente os produtos alcançados pela tributação agravada, e que, assim, foge ao escopo deste trabalho. Mas obviamente que essa confirmação não é suficiente por si só, até porque a Constituição Federal é rica em valores, que não podem

ser simplesmente usados como “super trunfos” para justificar, de forma rasa, qualquer medida de tratamento desigual.

O segundo requisito é que a *health tax* seja eficaz ao propósito extrafiscal que justificou sua criação: ou seja, a tributação agravada sobre produtos nocivos à saúde deve ser capaz de efetivamente reduzir o seu consumo. Caso contrário, não subsistirá a razão que justificava o tratamento desigual entre consumidores que ostentam o mesmo signo de riqueza, isto é, entre consumidores que dispendem a mesma quantia para adquirir dois produtos diversos (salvo, claro, se existirem outras razões para tal diferenciação, como questões relacionadas à essencialidade ou a existência de custos externos).

A partir dos dados levantados neste capítulo, resta claro que as *health taxes* têm se mostrado muito pouco eficazes na alteração do comportamento de consumo dos indivíduos, em razão da baixíssima elasticidade, frente ao preço, da demanda de produtos como cigarros, bebidas alcoólicas e alimentos ultraprocessados, ou, mesmo que alterando, não seriam capazes de atingir, nem de longe, o fim almejado, como no caso da redução da obesidade.

Essa ineficácia, entretanto, dificilmente será um zero absoluto, ainda que produza um efeito pífilo, o que inviabiliza (ou ao menos torna muito difícil), assim entendo, qualquer conclusão sobre uma possível inconstitucionalidade do imposto seletivo trazido pela EC nº 132.

A esta altura, é importante pontuar que a declaração de inconstitucionalidade de uma emenda constitucional, ainda que possível, deve se dar apenas de forma excepcional, quando restar inequívoco o comprometimento do núcleo essencial dos princípios e institutos protegidos pelas cláusulas pétreas.<sup>421</sup> Alargar demasiadamente a interpretação do sentido e do alcance das cláusulas pétreas pode “sufocar o espaço de conformação reservado à deliberação democrática, exacerbando a atuação contramajoritária do Judiciário; e [...] engessar o texto constitucional”.<sup>422</sup>

Ademais, a análise feita neste trabalho se deu a partir de estudos empíricos em outros cenários. Para uma declaração de inconstitucionalidade, que me parece uma conclusão de elevada carga contramajoritária, seria indispensável um exame efetivo das implicações

---

<sup>421</sup> Nesse sentido, por exemplo, tratando da forma federativa de Estado, confira-se: NOVELLI, Flávio Bauer. Norma constitucional inconstitucional? A propósito do art. 2º, § 2º, da Emenda Constitucional nº 3/93. *Revista de Direito Administrativo*, nº 199, 1995, p. 39. Ainda, na mesma linha, confira-se trecho do voto do Ministro Sepúlveda Pertence no MS 23.047: “Convém não olvidar que, no ponto, uma interpretação radical e expansiva das normas de intangibilidade da Constituição, antes de assegurar a estabilidade institucional, é a que arrisca legitimar rupturas revolucionárias ou dar pretexto à fácil tentação dos golpes de Estado.” (MS 23.047-MC, Relator Ministro Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, julgado em 11/02/1998, publicado no DJ em 14/11/2003).

<sup>422</sup> BARROSO, Luís Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 170.

concretadas do imposto seletivo que, eventualmente, vier a ser implementado. Quando muito, este trabalho lança as bases para futuros estudos a respeito da efetiva eficácia do imposto que vier a ser instituído e da sua possível contestação constitucional. Mas não me parece que, *prima facie*, já se possa falar de inconstitucionalidade.

De fato, como também vimos neste capítulo, podem existir (e de fato parecem existir) muitas outras medidas mais eficazes que a tributação agravada na redução do consumo de produtos nocivos, sem que, por outro lado, se coloque em risco a exigência constitucional de tratamento isonômico. Da mesma forma, essa constatação fatalmente se daria no âmbito da eventual lei que viesse a instituir concretamente as *health taxes* em âmbito nacional (e não em relação à emenda constitucional em si). Não me parece, entretanto, que mesmo que existam tais medidas – colocando-se em xeque a necessidade da tributação agravada – isso resultaria, de plano, na inconstitucionalidade das *health taxes*. No limite, o que surgirá a partir dessa constatação é um enorme obstáculo argumentativo à adoção da tributação agravada.

## 4. EFEITOS ADVERSOS DAS *HEALTH TAXES* PARA O INDIVÍDUO

### 4.1. Heterogeneidade, regressividade e injustiça

Discutiu-se, antes, se a escolha de um indivíduo pelo consumo de um produto nocivo à sua saúde pode ser considerada racional e, desse modo, a verdadeira necessidade de ingerência do Estado nas decisões das pessoas, pontuando algumas formas de muni-las de melhores informações para essa tomada de decisão. Como visto, uma das linhas argumentativas para se negar tal racionalidade seria o fato de que certos consumidores seriam temporalmente inconsistentes, na medida em que, desejando parar de fumar no futuro, não conseguiriam atingir tal objetivo. Para tais consumidores, portanto, seria defensável, segundo essa ótica, uma intervenção estatal paternalista, por meio da tributação agravada, para corrigir tal “erro” de avaliação.

O ponto aqui é que, se para alguns consumidores – aqueles que não conseguem parar de fumar – a escolha não seria racional (o que certamente é fruto de controvérsia), fato é que, para todos os demais que não desejam parar de fumar ou para aqueles que, desejando, conseguiram parar, não há como imputar-lhes uma escolha irracional. Pelos números anteriormente vistos em relação a alunos no final do ensino médio nos EUA, 56% manifestaram desejo de parar de fumar em até 5 anos. Sendo ou não sincera tal afirmação, fato é que, de plano, 44% do total desse universo de fumantes não tinha interesse em parar de fumar, inexistindo, assim, descompasso entre desejo e ação a exigir alguma correção. Além disso, daqueles que manifestaram desejo de parar de fumar, 31% conseguiram efetivamente parar, isso nos deixa com apenas 38,64% (69% de 56%) de fumantes acometidos por uma suposta inconsistência temporal. Se pegarmos números mais globais esse percentual tende a ser ainda menor. Isto porque há pesquisas indicando que, nos EUA, aproximadamente metade dos fumantes (e não apenas daqueles que desejavam parar) conseguiu efetivamente parar de fumar.<sup>423</sup>

Essa heterogeneidade de comportamento dos indivíduos numa sociedade evidencia que, para uma grande maioria dos fumantes, a tributação agravada não funcionaria como um instrumento de autocontrole, isto é, não teria propósitos relacionados a custos internos.<sup>424</sup> Isso

---

<sup>423</sup> CENTERS FOR DISEASE CONTROL AND PREVENTION (CDC). *Summary health statistics for U.S. adults: 2009 national health interview survey 10, 2010*, p. 85. Segundo tal pesquisa, num universo de 227 mil pessoas entrevistadas em 2009, 46.641 eram fumantes (compreendendo fumantes diários e eventuais) e 49.878 eram ex-fumantes.

<sup>424</sup> LUCAS JR., Gary. Saving smokers from themselves: the paternalistic use of cigarette taxes. *University of Cincinnati Law Review*, vol. 80, 2012, p. 726.

explica por que existe uma distância de apoio tão grande entre fumantes e não fumantes a respeito de regulações governamentais relacionadas ao cigarro.<sup>425</sup>

Vale lembrar que essa heterogeneidade entre os consumidores não se restringe às opções fumar ou não fumar. Mesmo entre os fumantes pode-se observar diferenças que refletem na avaliação do custo interno do consumo. Assim, pode ser um problema se os fumantes com (supostos) problemas de autocontrole forem menos responsivos à tributação agravada do que os demais. Neste caso, a tributação simplesmente representaria um ônus a mais para fumantes racionais, sem beneficiar aqueles que sofrem de inconsistência temporal.<sup>426</sup> E este parece ser, justamente, o caso de adolescentes, com (supostamente) menor autocontrole e, ao mesmo tempo, menos responsivos à tributação.<sup>427</sup> A verdade é que falta aos governos informação suficiente sobre o real impacto de uma eventual inconsistência temporal sobre o consumo ou sobre a dificuldade de largar o cigarro.<sup>428</sup> Lidar com “falhas” comportamentais dos consumidores exige das pessoas que estão no governo (supostamente não enviesadas e absolutamente preocupadas com o bem estar da população) não apenas conhecimentos gerais, mas também conhecimentos específicos sobre preferências individuais dispersas pela sociedade.<sup>429</sup>

No caso das bebidas alcoólicas, essa heterogeneidade também constitui um problema. Afinal, nem todo consumo é visto como problemático, a merecer alguma intervenção estatal. Apenas o consumo abusivo parece gerar algum tipo de inegável custo interno (seja relacionado à saúde do próprio indivíduo ou a acidentes enquanto dirigem um automóvel, por exemplo). Assim, tributar de forma igual um estudante de 21 anos que, semanalmente, consome 7 latas de cerveja enquanto dirige numa sexta-feira à noite e um adulto de 40 anos que consome 1 lata de

---

<sup>425</sup> CALCOTT, Paul. Paternalism and public choice. *Victoria Economic Commentaries*, vol. 17, No. 1, 2000, p. 39-46. HERSCH, Joni, Smoking restrictions as a self-control mechanism. *Journal of Risk Uncertainty*, vol. 31, 2005, p. 5-21.

<sup>426</sup> LUCAS JR., Gary. Saving smokers from themselves: the paternalistic use of cigarette taxes. *University of Cincinnati Law Review*, vol. 80, 2012, p. 730.

<sup>427</sup> FLETCHER, Jason M.; DEB, Partha; SINDELAR, Jody L., Tobacco Use, Taxation and Self Control in Adolescence. *NBER Working Paper No. w15130*, 2009.

<sup>428</sup> LUCAS JR., Gary. Saving smokers from themselves: the paternalistic use of cigarette taxes. *University of Cincinnati Law Review*, vol. 80, 2012, p. 719.

<sup>429</sup> MARLOW, Michael; ABDUKADIROV, Sherzod. Taxation as nudge: the failure of anti-obesity paternalism. In: HOFFER, Adam J.; NESBIT, Todd (ed.) *For your own good: taxes, paternalism, and fiscal discrimination in the twenty-first century*. Arlington: Mercatus Center, 2018, p. 311.

cerveja por dia ao jantar não parece fazer sentido.<sup>430</sup> E isso tem ainda mais relevância quando estudos sugerem que a tributação tem mais efeito em consumidores esporádicos do que aqueles que abusam do consumo e estão sujeitos a muito maior risco.<sup>431</sup>

O mesmo raciocínio, por exemplo, parece se aplicar ao refrigerante, se a preocupação do governo é combater a obesidade.<sup>432</sup> Seria ao mesmo tempo ineficiente e injusto.<sup>433</sup> Na realidade, a população parece ser muito mais heterogênea em relação à alimentação do que em relação ao cigarro.<sup>434</sup>

Além da heterogeneidade colocar uma dúvida a respeito do quão adequada (ou justa) é a tributação agravada sobre determinados produtos para fazer frente aos seus custos internos, há, ainda, outra questão relevante nesta análise, que diz respeito à regressividade.

Regressividade na tributação, em termos práticos, ocorre quando a alíquota de um determinado tributo aumenta de forma inversamente proporcional à sua base de incidência, ou seja, quanto menor a base, maior a alíquota. Note-se, portanto, que regressividade, nessa concepção, independe do valor nominal pago por cada contribuinte. Um contribuinte com maior riqueza pode pagar mais imposto e, mesmo assim, o tributo ser regressivo. Por exemplo, se um contribuinte A com renda de \$5 mil paga \$1 mil de imposto sobre tal renda e um contribuinte B com renda de \$10 mil paga \$1,8 mil de imposto, então, em termos nominais, B está pagando mais que A (\$1,8 mil vs. \$1 mil). Entretanto, em termos proporcionais, a alíquota efetiva suportada por A foi de 20% (1/5) enquanto a alíquota efetiva de B foi de 18% (1,8/10).<sup>435</sup> A regressividade é aferida a partir dessa alíquota efetiva a que está submetido cada contribuinte.

Observe-se, ainda, que a regressividade pode se manifestar de inúmeras maneiras. Dificilmente um tributo é projetado para ter incidência regressiva na sua forma linear, ou seja,

---

<sup>430</sup> A hipótese foi tirada de: BAXANDALL, Phineas. Taxing habits. *Regional Review*, issue Q 1, 2003, p. 24.

<sup>431</sup> AYYAGARI, Padmaja; DEB, Partha; FLETCHER, Jason; GALLO, William T.; SINDELAR, Jody L. Sin taxes: do heterogeneous responses undercut their value? *NBER Working Paper* 15124, 2009.

<sup>432</sup> MATTOON, Richard H. Sin taxes: the sobering fiscal reality. *The Federal Reserve Bank of Chicago*, n. 339, 2015, p. 2.

<sup>433</sup> MORSE, Rachel E. Resisting the path of least resistance: why the Texas "pole tax" and the new class of modern sin taxes are bad policy. *Boston College Third World Law Journal*, vol. 29, 2009, p. 214-215.

<sup>434</sup> STRNAD, Jeff. Conceptualizing the 'fat tax': the role of food taxes in developed economies. *Stanford Law School Working Paper* n. 286, 2004, p. 1252.

<sup>435</sup> O exemplo foi extraído de: LAGEMANN, Eugenio. Tributação: seu universo, condicionantes, objetivos, funções e princípios. In: GASSEN, Valcir. *Equidade e eficiência da matriz tributária brasileira: diálogos sobre Estado, constituição e direito tributário*. Brasília: Consulex, 2012, p. 66-67.

uma alíquota menor quanto maior a base de incidência.<sup>436</sup> Antes, a incidência regressiva costuma se mostrar de forma mais reptícia, pela existência de privilégios fiscais arbitrários/odiosos, pela construção de planejamentos tributários lícitos, ou mesmo pela evasão fiscal<sup>437</sup>, distorcendo um sistema originalmente desenhado para ter uma incidência não regressiva. Daí porque chama-se a atenção para a necessidade de uma comparação entre a formulação normativa e o plano da realidade fática na justa distribuição da carga tributária.<sup>438</sup>

Não bastassem essas possibilidades, para a avaliação da regressividade de um tributo (ou de um sistema tributário), muitos defendem que não se deve olhar apenas para o rendimento produzido ou recebido pelo indivíduo, sendo necessário estar atento também à capacidade do indivíduo de usar esse rendimento na satisfação de suas necessidades. A partir dessa ideia, descortina-se, então, uma concepção mais abrangente de ônus fiscal, que leva alguns autores a defender que a tributação (especialmente sobre o consumo) pode ter uma incidência final regressiva a despeito da adoção de alíquota fixa. Trata-se da teoria do sacrifício, ou melhor, do igual sacrifício:

§ 2. Por que motivo a igualdade deve ser a norma em matéria de tributação? Porque esta deve ser a norma em tudo aquilo que diz respeito às coisas referentes ao governo. Já que o governo não deve fazer nenhuma discriminação de pessoas e classes quanto à força dos direitos que as pessoas têm em relação a ele, é preciso que qualquer sacrifício que exigir delas represente, na medida do possível, o mesmo ônus para todas — sendo essa, importa notar, a maneira que, no conjunto, acarreta menos sacrifício. Se alguém carrega uma cota de peso menor do que aquela que por justiça lhe cabe, alguma pessoa tem de carregar mais do que lhe toca, e *ceteris paribus* o alívio da primeira não é um bem tão grande para ela, quanto é um mal a maior pressão exercida sobre a segunda. A igualdade de tributação, portanto, como máxima de política, significa igualdade de sacrifício. Significa distribuir a contribuição de cada pessoa para cobrir as despesas do governo de tal forma que ela não sinta nem mais nem menos incômodo, com a cota que lhe cabe pagar, do que qualquer outra sente, pagando a dela.<sup>439</sup>

<sup>436</sup> Nesse sentido, confira-se: KRIEGER, Aline Frimm. *ICMS e regressividade tributária: alternativas para uma tributação mais justa*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019, p. 105. Na Inglaterra, a adoção, em 1988, de uma tributação fixa (*poll tax*), paga por cada adulto, independentemente de sua renda, custou a Margareth Thatcher o cargo de primeira-ministra. (PIKETTY, Thomas. *O capital no século XXI*. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014, p. 482).

<sup>437</sup> PIKETTY, Thomas. *O capital no século XXI*. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014, p. 482. Podemos incluir dentro da noção de evasão fiscal as operações realizadas na economia informal.

<sup>438</sup> SAINZ DE BUJANDA, Fernando. *Hacienda y derecho: estudios de derecho financiero*. vol. III, Madrid: Instituto de Estudios Políticos, 1963, p. 237.

<sup>439</sup> MILL, John Stuart. *Princípios de economia política: com algumas de suas aplicações à filosofia social*. vol. II, São Paulo: Abril Cultural, 1996, p. 377. É um erro, entretanto, atribuir a Mill a formulação original desta ideia. Nesse sentido: SELIGMAN, Edwin Robert Anderson. *Progressive taxation in theory and practice*. London: Forgotten Books, 1894, p. 154.

Não obstante a mesma alíquota nominal, tirar 1 mil libras de alguém que possui 10 mil libras não privaria a pessoa “de nada que realmente afetasse o sustento ou o conforto de sua existência”. Por outro lado, tirar 5 libras de alguém que possui só 50 exigiria um esforço muito maior.<sup>440</sup>

O que importa para os defensores da teoria do sacrifício não é a quantidade de dinheiro dispendida em si, mas a perda de bem-estar. Parte-se do pressuposto de que há uma relação implicante entre renda e bem-estar, porque mais renda implica meios adicionais para perseguir os objetivos e satisfazer os desejos pessoais. Entretanto, esse aumento de qualidade de vida não é linear. Segundo essa teoria, a utilidade marginal do capital diminui à medida que este aumenta. Para confirmar essa teoria, podemos considerar um simples experimento. Imaginemos que você tem a possibilidade de receber dois salários anuais: \$20 mil ou \$100 mil. A escolha está fora do seu controle e a probabilidade de ser um ou outro é igual. Agora imaginemos que, antes de saber qual receberá (numa espécie de véu da ignorância), você tem a possibilidade de aumentar um dos dois salários em \$10 mil anuais. Qual você aumentaria? Pesquisas empíricas sugerem que as pessoas iriam preferir aumentar o menor salário, porque o ganho de utilidade, com o aumento de \$10 mil, do maior salário seria menor.<sup>441</sup> De fato, o aumento de \$20 mil para \$30 mil representa um aumento de 50%, enquanto no outro caso corresponderia a apenas 10%.<sup>442</sup>

Sob essa ótica da teoria do sacrifício, amplamente aceita na doutrina, a tributação sobre o consumo, com raras exceções (como, por exemplo, na tributação sobre bens de luxo consumidos preponderantemente por ricos) seria regressiva, na medida em que o pobre gasta uma parcela expressiva da sua renda em consumo (se não gastar toda), ao passo que os mais

---

<sup>440</sup> MILL, John Stuart. *Princípios de economia política: com algumas de suas aplicações à filosofia social*. vol. II, São Paulo: Abril Cultural, 1996, p. 379.

<sup>441</sup> Tanto o exemplo como a evidência empírica foram extraídos de: YOUNG, Peyton H. *Equity: in theory and practice*. Princeton: Princeton University Press, 1994, p. 105.

<sup>442</sup> É interessante pontuar que a teoria do sacrifício não leva automaticamente a uma tributação progressiva, como equivocadamente parte da doutrina sugere. Como pontua Hugh Dalton, a teoria do sacrifício tanto pode levar a sistemas progressivos, como a sistemas proporcionais e até mesmo a sistemas regressivos. Não obstante, Dalton sugere que, à época em que escrevia, havia um consenso maior a respeito da teoria do sacrifício levar à tributação progressiva. (DALTON, Hugh. *Principles of public finance*. 14ª ed. London: Routledge, 1945, p. 91-94). Mill discordava da lógica da proporcionalidade decorrente da teoria do benefício, mas não porque sua teoria do sacrifício levasse a uma tributação progressiva. Ele era contra a tributação progressiva. Entendia que o igual sacrifício era remediado com a preservação do mínimo existencial, ou seja, uma faixa de renda mínima não sujeita à tributação. Sua rejeição à teoria do benefício decorria da sua confessada incapacidade de enxergar uma relação de estrita proporcionalidade entre despesa estatal e riqueza individual.” (MILL, John Stuart. *Princípios de economia política: com algumas de suas aplicações à filosofia social*. vol. II, São Paulo: Abril Cultural, 1996, p. 379).

riscos seriam capazes de poupar uma parcela da sua renda.<sup>443</sup> Em outras palavras, o consumo para os estratos mais pobres da sociedade seria mais sacrificante que para os estratos mais ricos. Assim, a tributação sobre o cigarro (e outras mercadorias potencialmente nocivas) seria invariavelmente regressiva<sup>444</sup>, isto é, pesaria mais sobre os mais pobres.<sup>445</sup> E essa circunstância pode ser extremamente relevante em algumas localidades, como Nova York, em que a tributação sobre o cigarro alcança níveis elevadíssimos.<sup>446</sup>

Um fator adicional, entretanto, incrementa essa regressividade no caso do cigarro, tornando-a, talvez, a forma mais regressiva de tributação:<sup>447</sup> o fato de que o percentual de fumantes entre os estratos mais pobres da sociedade ser substancialmente superior ao dos estratos mais ricos.<sup>448</sup> De fato, em levantamento de 2009, verificou-se que, nos EUA, o índice de fumantes adultos vivendo abaixo da linha de pobreza federal era de 30,6%, enquanto o percentual de fumantes adultos com renda familiar acima de US\$ 100.000 era de apenas 12,1%, cerca de três vezes menor.<sup>449</sup> Desse modo, a tributação seria regressiva não apenas em termos proporcionais, mas também em termos absolutos.<sup>450</sup> A mesma concentração de consumo é

---

<sup>443</sup> FULLERTON, Don; ROGERS, Diane Lim. *Who bears the lifetime tax burden?* Washington, DC: Brookings Institution, 1993. Não por outro motivo, a tributação sobre o consumo e, principalmente, a tributação seletiva sobre o consumo era vista, pelo Partido Social-Democrata Alemão de 1869, como um instrumento silencioso de exploração das classes trabalhadoras ao mesmo tempo em que deixava intocada a grande fortuna. (VASQUES, Sérgio; PEREIRA, Tânia Carvalhais. *Os impostos especiais de consumo*. Coimbra: Almedina, 2016, p. 40).

<sup>444</sup> O efeito da regressividade pode ser suavizado se o estrato mais rico consumir marcas mais caras que o estrato mais pobre. (WARNER, Kenneth E. The economics of tobacco: myths and realities. *Tobacco Control*, vol. 9(1), p. 83).

<sup>445</sup> EVANS, William N.; RINGEL, Jeanne S.; STECH, Diana. Tobacco taxes and public policy to discourage smoking. *Tax Policy and the Economy*, vol. 13, 1999, p. 1-56. Há quem proponha que essa avaliação seja feita não com base no consumo frente ao rendimento anual, mas com base no consumo ao longo da vida. É muito difícil tirar conclusões definitivas a respeito das pesquisas feitas nesse sentido, mas elas parecem sugerir que o efeito continuaria regressivo, em relação ao cigarro, num intervalo de 5 anos ou mesmo ao longo da vida. Já em relação a bebidas alcoólicas, as pesquisas parecem sugerir que o efeito regressivo seria corrigido ao longo da vida. Nesse sentido, confira-se: LYON, Andrew B.; SCHWAB, Robert M. Consumption taxes in a life-cycle framework: are sin tax regressive? *NBER Working Paper* n. 3932, 1991.

<sup>446</sup> REMLER, Dahlia K. Poor Smokers, poor quitters, and cigarette tax regressivity. *American Journal of Public Health*, vol. 94, 2, 2004, p. 225.

<sup>447</sup> SUITS, Daniel B. Measurement of tax progressivity. *American Economic Review*, vol. 67, 1977, p. 742-752.

<sup>448</sup> REMLER, Dahlia K. Poor Smokers, poor quitters, and cigarette tax regressivity. *American Journal of Public Health*, vol. 94, 2, 2004, p. 225.

<sup>449</sup> CENTERS FOR DISEASE CONTROL AND PREVENTION (CDC). *Summary health statistics for U.S. adults: 2009 national health interview survey* 10, 2010, p. 88. Essa regressividade também é constatada em países em desenvolvimento, como a África do Sul. Nesse sentido, confira-se: VISCUSI, W. Kip. Principles for cigarette taxation in Africa. *Public Law Research Paper Series*, vol. 77, 2003, p. 28.

<sup>450</sup> VISCUSI, W. Kip. Cigarette taxation and the social consequences of smoking. *Tax Policy and the Economy*, vol. 9, 1995, p. 60.

verificada em relação a bebidas alcoólicas<sup>451</sup>, bebidas açucaradas<sup>452</sup> e o jogo.<sup>453</sup> E de forma semelhante, índices de obesidade também são maiores nos segmentos mais pobres da população.<sup>454</sup> Assim, a tributação agravada representaria, para aqueles que insistirem no consumo dos bens selecionados, um pesado ônus sobre os estratos mais pobres da sociedade, com efeitos claramente regressivos, agravando um quadro de desigualdade que já é alarmante no Brasil.

Defensores das *health taxes* adotam duas linhas de abordagem distintas em relação a tal crítica. A primeira é de que, embora a tributação sobre tais bens possa, de fato, ser regressiva, o importante seria que o sistema tributário como um todo apresentasse uma distribuição de encargo de forma progressiva, de modo que, ao final, os ricos pagassem, em termos proporcionais, mais tributo que os pobres.<sup>455</sup> Na realidade brasileira, esse argumento seria de difícil defesa, considerando o acentuado peso da tributação sobre o consumo, que representava, em 2017, quase metade da tributação total,<sup>456</sup> em claro descompasso com a grande maioria dos países integrantes da OCDE.<sup>457</sup>

A segunda linha de abordagem sugere que a regressividade não seria tão expressiva como a visão tradicional suporia, ou mesmo que a tributação seria, na verdade, progressiva.<sup>458</sup> Para chegar a essa conclusão, seria preciso analisar os dois efeitos distintos que a tributação produz sobre a utilidade. O primeiro efeito seria o impacto financeiro negativo naqueles que

<sup>451</sup> HEIEN, Dale M. Are higher alcohol taxes justified? *Cato Journal*, vol. 15, n. 2-3, 1995/1996, p. 255.

<sup>452</sup> LIU, Franklin. Sin taxes: have governments gone too far in their efforts to monetize morality? *Boston College Law Review*, vol. 59, n. 2, 2018, p. 779.

<sup>453</sup> BAXANDALL, Phineas. Taxing habits. *Regional Review*, issue Q 1, 2003, p. 26.

<sup>454</sup> BROWNELL, Kelly D.; WARNER, Kenneth E. The perils of ignoring history: big tobacco played dirty and millions died. How similar is big food? *The Milbank Quarterly*, vol. 87(1), 2009, p. 261.

<sup>455</sup> WARNER, Kenneth E. The economics of tobacco: myths and realities. *Tobacco Control*, vol. 9(1), p. 84. Ou que, independentemente de uma eventual regressividade, os valores arrecadados sejam prioritariamente direcionados à classe mais pobre. (HINES JR., James R. Taxing consumption and other sins. *Journal of Economic Perspectives*, vol. 12(1), 2007, p. 65).

<sup>456</sup> BRASIL. Secretaria da Receita Federal do Brasil. *Carga tributária no Brasil 2017: análise por tributos e bases de incidência*. CETAD, 2018, p. 5. Disponível em: <<http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2017.pdf>> Acesso em: 07/01/2020.

<sup>457</sup> OECD. *Consumption tax trends 2018: VAT/GST and excise rates, trends and policy issues*. Paris: OECD publishing, 2018, p. 20. Disponível em: <[https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/consumption-tax-trends-2018\\_ctt-2018-en#page4](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/consumption-tax-trends-2018_ctt-2018-en#page4)> Acesso em: 07/01/2020.

<sup>458</sup> WARNER, Kenneth E. The economics of tobacco: myths and realities. *Tobacco Control*, vol. 9(1), p. 78-89.

continuam a fumar apesar do aumento do preço, na medida em que passam a suportar um custo maior pelo seu consumo. O segundo efeito seria a perda para aqueles que pararam de consumir (fumar) por conta do aumento do preço, abrindo mão, assim, de uma opção pessoal.<sup>459</sup> Entretanto, para os defensores das *health taxes*, na medida em que se considera que as pessoas são temporalmente inconsistentes (o que já vimos ser controverso), o desejo frustrado de comprar cigarro para aquele indivíduo que optou por parar de fumar deixa de ser uma medida válida de utilidade. Segundo essa visão, os indivíduos que pararam de fumar estão numa posição melhor, o que reduz a carga tributária em termos de utilidade. O tributo – funcionando como um instrumento de autocontrole – somente encorajaria o indivíduo a fazer algo que ele, no seu subconsciente, já desejava e que já deveria ter feito (o que nos remete à crítica de Isaiah Berlin vista anteriormente, a respeito do verdadeiro “eu” e da necessidade de preservação da liberdade positiva).<sup>460</sup> Portanto, o cálculo final da distribuição do encargo tributário deveria levar em consideração esse benefício gerado para a saúde do indivíduo que para de fumar, quase que numa ressignificação do conceito de regressividade.<sup>461</sup> E se os pobres são os que mais fumam, eles seriam, na realidade, os mais beneficiados pelo aumento da tributação.<sup>462</sup>

Na verdade, os defensores das *health taxes* chegam a sugerir, com base em pesquisas estatísticas com americanos e canadenses, que os fumantes estariam, de fato, mais felizes com a tributação agravada sobre o cigarro. Para chegar a essa conclusão, afirmam que os indivíduos, quando questionados, teriam demonstrado maior nível de felicidade em cenários com maior tributação.<sup>463</sup>

---

<sup>459</sup> “Todo aumento de preço é uma proibição para aqueles cujos meios ficam aquém do preço aumentado”. (MILL, John Stuart. *Sobre a Liberdade*. Lisboa: Edições 70, 2018, p. 168). Ponderando a concepção também deontológica que a liberdade assumia em Mill, Rawls afirma que, para o referido autor, “liberdades fortalecem nos cidadãos a noção do próprio valor, ampliam suas sensibilidades morais e intelectuais e estabelecem as bases de uma noção de dever e obrigação da qual depende a estabilidade das instituições justas.” (RAWLS, John. *Uma teoria da justiça*. 4ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 2016, p. 290).

<sup>460</sup> GRUBER, Jonathan; KÖSZEGI, Botond. *A modern economic view of tobacco taxation*. Paris: International Union Against Tuberculosis and Lung Disease, 2008.

<sup>461</sup> ANDRADE, José Maria Arruda de. *Imposto seletivo e pecado: juízos críticos sobre tributação saudável*. São Paulo: IBDT, 2024, p. 266.

<sup>462</sup> BROWNELL, Kelly D.; FRIEDEN, Thomas R. Ounces of prevention: the public policy case for taxes on sugared beverages. *The New England Journal of Medicine*, vol. 360, 2009, p. 1806. Não surpreendentemente, o mesmíssimo raciocínio, hoje, é usado para defender que a tributação de bebidas açucaradas, em essência, não seria regressiva, sob a suposição de que o pobre, ao substituir tal bebida por água, seria beneficiado em termos de saúde e, também, em termos financeiros. (CUMMINGS, Jonathan. Obesity and unhealthy consumption: the public-policy case for placing a federal sin tax on sugary beverages. *Seattle University Law Review*, vol. 34., 2010, p. 295).

<sup>463</sup> GRUBER, Jonathan; MULLAINATHAN, Sendhil. Do cigarette taxes make smokers happier? *NBER Working Paper* No. 8872, 2002.

Em complemento, tal corrente de pensamento sustenta que o estrato social dos mais pobres seria mais sensível ao aumento do preço do cigarro;<sup>464</sup> isto é, proporcionalmente, uma maior parcela de pessoas pobres pararia de fumar em razão do aumento do preço do cigarro, do que de ricos.<sup>465</sup> Assim, tal estrato mais pobre desfrutaria de maior benefício com o aumento do preço do cigarro (ao parar de fumar ou reduzir o consumo), o que poderia reduzir a regressividade ou, até mesmo, tornar a tributação progressiva.<sup>466</sup>

Os argumentos dos defensores das *health taxes* são questionáveis. Ainda que ignorássemos críticas relacionadas ao paternalismo da medida (no sentido de que uma elite intelectual teria a prerrogativa de dizer o que é melhor para um indivíduo), se, como vimos, os argumentos sobre uma suposta inconsistência temporal dos fumantes são frágeis, então, mesmo adotando os efeitos da utilidade como parâmetro (ao invés de um simples cálculo de sacrifício frente ao percentual gasto da renda), estará caracterizada a marcante regressividade da tributação sobre o cigarro.<sup>467</sup> Na realidade, mais do que a regressividade, a conclusão a que se chega, olhando apenas para os custos internos, é que a tributação agravada sobre um específico consumo (e não uma tributação uniforme sobre todos os consumos em geral), que atinge apenas uma pequena minoria para financiar as despesas gerais do governo, é simplesmente injusta, pois, ao fim e ao cabo, se pressupormos comportamentos individuais racionais, tal tributação torna-se totalmente arbitrária,<sup>468</sup> completamente divorciada da noção de capacidade contributiva.<sup>469</sup>

Quanto aos estudos relacionados à felicidade dos fumantes, além da crítica – reconhecida pelos próprios autores do estudo – a respeito do risco de significativo erro envolvendo perguntas subjetivas, cujas respostas sofrem as mais variadas influências, parece-

---

<sup>464</sup> CHALOUPEK, Frank. Rational addictive behavior and cigarette smoking. *Journal of Political Economy*, vol. 99, n. 4, 1991, pp. 722–742.

<sup>465</sup> WARNER, Kenneth E. The economics of tobacco: myths and realities. *Tobacco Control*, vol. 9(1), p. 84.

<sup>466</sup> GRUBER, Jonathan; KŐSZEGI, Botond. Tax incidence when individuals are time-inconsistent: the case of cigarette excise taxes. *Journal of Public Economics*, vol. 88, issue 9-10, 2004, p. 1977-1978.

<sup>467</sup> LUCAS JR., Gary. Saving smokers from themselves: the paternalistic use of cigarette taxes. *University of Cincinnati Law Review*, vol. 80, 2012, p. 741.

<sup>468</sup> PRANTE, Gerald; HENCHMAN, Joseph. Funding S-CHIP with federal cigarette tax increase is poor tax policy. *Fiscal Fact*, 158, 2009.

<sup>469</sup> Para um estudo relacionando a capacidade contributiva como norte da tributação e os prováveis consensos sociais sobre justiça, confira-se: FRANCESCUTTI, Iuri Engel. *Reforma tributária: princípios informadores, consensos sobre justiça e bases de incidência ideais*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2023, capítulos 2 e 3.

me que seu resultado está longe de sugerir o que se pretende. De fato, ao mesmo tempo em que o resultado da pesquisa indica que, nos EUA, cada centavo de aumento no tributo representaria uma queda no número de pessoas infelizes de 0,15%, no Canadá essa correlação é mais questionável, pois o resultado, naquele país, indica que para cada centavo de aumento do tributo haveria uma redução de 0,04% no número de pessoas infelizes, mas também implicaria numa redução de 0,5% no número daqueles “um pouco felizes”,<sup>470</sup> não sendo possível, portanto, tirar qualquer conclusão a partir de tais números, a meu ver.

Adicionalmente, embora de fato o estrato mais pobre da sociedade seja mais sensível à majoração do preço, essa diferença de sensibilidade – ou elasticidade, no seu termo técnico –, em diversos estudos, não tem se mostrado significativa.

Em um estudo abrangendo o período de 1993 a 2003 nos EUA, identificou-se que a elasticidade da demanda de cigarro do tercil mais pobre seria de -0,243, ao passo que do tercil mais rico seria de -0,115, uma diferença quase inexpressiva: ambos muito inelásticos.<sup>471</sup> Além de demonstrar possíveis erros em alguns poucos estudos que encontraram diferenças de elasticidade mais expressivas, tal trabalho ainda se dedicou a verificar o efetivo efeito da tributação sobre cigarro na renda do indivíduo. De acordo com os cálculos feitos, a tributação sobre o cigarro representaria, em 2003, 1,9% em média do fumante no tercil mais pobre, mas apenas 0,3% do tercil mais rico, demonstrando, assim, a sua regressividade. Projetando um aumento de US\$ 1 por maço (um aumento expressivo, portanto), haveria uma redução de 2,3% no tercil mais pobre e 0,8% no tercil mais rico. Apesar da maior redução no consumo no tercil mais pobre, a tributação sobre o cigarro passaria a representar 4,6% da renda do tercil mais pobre e apenas 1% do tercil mais rico, agravando a regressividade.<sup>472</sup>

Em outro estudo confrontando dados dos EUA e Canadá dos anos de 1997 a 2004, a elasticidade dos estratos mais pobres, de -0,274 (baixo) e -0,647 (baixo-médio), foi até mesmo inferior àquela apurada nos estratos mais ricos, de -0,792 (alto) e -0,632 (alto-médio).<sup>473</sup>

---

<sup>470</sup> GRUBER, Jonathan; MULLAINATHAN, Sendhil. Do cigarette taxes make smokers happier? *NBER Working Paper* No. 8872, 2002, p. 33.

<sup>471</sup> COLMAN, Greg; REMLER, Dahlia. Vertical equity consequences of very high cigarette tax increases: if the poor are the ones smoking, how could cigarette tax increases be progressive? *NBER Working Paper* No. 10906, 2004, p. 26.

<sup>472</sup> COLMAN, Greg; REMLER, Dahlia. Vertical equity consequences of very high cigarette tax increases: if the poor are the ones smoking, how could cigarette tax increases be progressive? *NBER Working Paper* No. 10906, 2004, p. 27-28.

<sup>473</sup> GOSPODINOV, Nicolay; IRVINE Ian. Tobacco taxes and regressivity. *Journal of Health Economics*, vol. 28(2), 2009, p. 375-384.

Portanto, ainda que se adote como parâmetro os efeitos distintos que a tributação produz sobre a utilidade, os defensores das *health taxes*, ao supor erroneamente que a elasticidade do estrato dos mais pobres é maior, ignoram o expressivo impacto que a tributação majorada produzirá sobre aqueles que continuam fumando e que, assim, reduzem seu consumo sobre itens de primeira necessidade, como habitação, alimentação e vestuário.<sup>474</sup> Pesquisas indicam que para cada US\$ 15 milhões de receita fiscal arrecadada de consumidores, há, estatisticamente, uma morte.<sup>475</sup> A majoração do tributo, desse modo, resulta numa queda de utilidade não apenas para o fumante, mas também para sua família,<sup>476</sup> acarretando, ao final, num custo social decorrente do agravamento da desigualdade.<sup>477</sup>

Outra corrente (cuja defesa das *health taxes* não está relacionada a custos internos ou externos) sugere que a regressividade não seria um ponto relevante nessa discussão, porque tais produtos – como cigarros e bebidas alcoólicas – não seriam essenciais e aos indivíduos, de qualquer forma, sempre restaria a opção entre consumir ou não consumir, independentemente da tributação.<sup>478</sup> Essa corrente, aparentemente, confunde a noção de *health taxes* e essencialidade. Como vimos ao início, a tributação com base na essencialidade do produto não é uma forma de extrafiscalidade. Então, de fato, é possível tributar algo não essencial de forma mais gravosa que algo essencial. Mas, neste caso, entrariam nesse pacote um universo de outras mercadorias que não apenas cigarro e bebidas alcoólicas, não estando em jogo qualquer consideração moral, comportamental ou relacionada a custos. Por outro lado, é importante reiterar o erro conceitual ao se defender a existência de uma opção quando se fala em comprar uma mercadoria mais cara por conta da tributação. A pessoa não terá opção: invariavelmente, se desejar comprar a mercadoria, terá que pagar um preço majorado (ou até mesmo não terá condições financeiras de pagá-la).

---

<sup>474</sup> BUSCH, Susan H.; JOFRE-BONET, Mireia; FALBA, Tracy A.; SINDELAR, Jody L. Burning a hole in the budget: tobacco spending and its crowd-out of other goods. *Applied Health Economics and Health Policy*. - *Springer Healthcare | Adis*, vol. 3(4), 2004, p. 266-271.

<sup>475</sup> LUTTER, Randall; MORRALL III, John F.; VISCUSI, W. Kip. The cost-per-life-saved cutoff for safety-enhancing regulations. *Economic Inquiry, Western Economic Association International*, vol. 37(4), 1999, p. 599-608.

<sup>476</sup> LUCAS JR., Gary. Saving smokers from themselves: the paternalistic use of cigarette taxes. *University of Cincinnati Law Review*, vol. 80, 2012, p. 739.

<sup>477</sup> MUSGRAVE, Richard. *The theory of public finance*. New York: McGraw Book Company, 1959, p. 178.

<sup>478</sup> DEPIPPA, David J. I'll take my sin taxes unwrapped and maximized, with a side of inelasticity, please. *University of Richmond Law Review*, vol. 36, issue 2, 2002, p. 563.

É importante pontuar, ainda, que, no caso de alimentos ricos em gordura saturada e açúcar, a tributação agravada pode interferir na própria capacidade do indivíduo e sua família de se alimentarem adequadamente.

Políticas públicas que se pautam na tributação agravada sobre determinados consumos, portanto, devem estar atentas a esses reflexos negativos, ainda mais em países do terceiro mundo, em que há grande desigualdade de riqueza e renda e uma enorme camada social de pobres, como o Brasil.

#### 4.2. Demais efeitos adversos individuais

Ainda que se admita que as escolhas das pessoas são temporalmente inconsistentes e, por isso, precisariam ser “corrigidas” pelo Estado e que a tributação seria a ferramenta adequada para tal propósito, ignorando heterogeneidade e regressividade, um outro fator deve ser levado em consideração nessa análise: os efeitos adversos (sob a ótica dos custos internos) que uma política tributária dessa natureza pode acarretar.

Uma das ideias subjacentes a uma *health tax*, ao menos em teoria, é que, com o agravamento da tributação (ou com a tributação de algo que antes não era tributado), se consiga inibir o consumo daquele produto. Entretanto, ainda que se ignore questões relacionadas à elasticidade, isso nem sempre ocorre na prática.

No caso de bebidas alcoólicas (assim como de diversos outros produtos), o aumento do preço via tributação pode resultar não na redução do consumo, mas na substituição do produto consumido por outro equivalente (mas possivelmente de menor qualidade) com menor tributação.<sup>479</sup> Ou na substituição do produto por outro de características gerais semelhantes mais barato, ainda que a tributação, em termos proporcionais, seja semelhante. Por exemplo, pesquisas indicam que o aumento do preço de cerveja e vinho de alta qualidade levam (em substituição) ao aumento do consumo de destilados de baixa qualidade,<sup>480</sup> ou seja, consumidores de álcool parecem substituir livremente uma bebida alcoólica por outra quando

---

<sup>479</sup> SHAVIRO, Daniel. The economics of tax law. *Law & Economics Research Paper Series Working Paper* n. 14-06, 2014, p. 8.

<sup>480</sup> GRUENEWALD, Paul J.; PONICKI, William R.; HOLDER, Harold D.; ROMELSJÖ, Anders. Alcohol prices, beverage quality, and the demand for alcohol: quality substitutions and price elasticities. *Alcohol Clinical and Experimental Research*, vol. 30(1), 2006, p. 101. Também tratando dessa livre substituição, confira-se: BASTOS, Frederico Silva; XAVIER DA SILVEIRA, João Vitor Kanufre. Tributação sobre o pecado, moldura regulatória brasileira e desenvolvido. *Revista Direito Tributário Atual*, v. 42, 2019, p. 241-242.

o preço de uma delas aumenta em relação a outras. Ainda, há evidências de que o consumo de maconha aumenta em face do aumento de tributação de bebidas alcoólicas.<sup>481</sup>

No caso do cigarro, especificamente, isso é ainda mais problemático. Em primeiro lugar, no caso de um aumento de preço decorrente de majoração de tributo por meio de alíquotas percentuais sobre o preço, chamadas *ad valorem* (que, em termos absolutos, implica num aumento maior dos produtos mais caros), verifica-se, a longo prazo, a migração do consumidor para cigarros mais baratos, eventualmente até mesmo falsificados (em geral mais nocivos<sup>482</sup>). Daí porque se defende que a tributação, em tal situação, se dê em valores nominais por maço.<sup>483</sup> Mas isso gera ainda mais regressividade (e isso se estende a outras *health taxes*, como no caso da bebida alcoólica), já que você tributa igualmente quem consome um produto mais barato e um produto mais caro, embora seja presumível que o mais caro é consumido por quem tem mais poder aquisitivo.<sup>484</sup>

Em segundo lugar e o que realmente desperta a atenção, quando o aumento é semelhante para todos os tipos de cigarro – por exemplo, um aumento em valor nominal por maço –, identifica-se um movimento dos consumidores para cigarros com maior teor de nicotina e alcatrão,<sup>485</sup> além de comportamentos como inalar o cigarro mais fortemente e/ou fumar o cigarro mais longamente (até o filtro).<sup>486</sup> Ou seja, o consumidor fuma menos cigarros porque estão mais caros (o que, segundo os defensores das *health taxes*, seria benéfico), mas compensa

---

<sup>481</sup> EVANS, William N.; FARRELLY, Matthew C. The compensating behavior of smokers: taxes, tar, and nicotine. *The RAND Journal of Economics*, vol. 29, no. 3, 1998, p. 578–595; CROST, Benjamin; GUERRERO, Santiago. The effect of alcohol availability on marijuana use: evidence from the minimum legal drinking age. *Journal of Health Economics*, vol. 31/1, 2012, p. 12-121; CHALOUPKA, Frank; LAIXUTHAI, A. Do youths substitute alcohol for marijuana? Some econometric evidence. *NBER Working Paper* no. 4662, 1994.

<sup>482</sup> VISCUSI, W. Kip. Principles for cigarette taxation in Africa. *Public Law Research Paper Series*, vol. 77, 2003, p. 3.

<sup>483</sup> GRUBER, Jonathan; KŐSZEGI, Botond. *A modern economic view of tobacco taxation*. Paris: International Union Against Tuberculosis and Lung Disease, 2008, p. 20. Há quem sustente, ainda, que alíquotas *ad valorem* desencorajam a inovação tecnológica para a produção de produtos menos nocivos mais do que valores fixos por unidade. Nesse sentido, confira-se: VISCUSI, W. Kip. Principles for cigarette taxation in Africa. *Public Law Research Paper Series*, vol. 77, 2003, p. 4.

<sup>484</sup> BAXANDALL, Phineas. Taxing habits. *Regional Review*, issue Q 1, 2003, p. 26.

<sup>485</sup> CHIOU, Lesley; MUEHLEGGGER, Erich J. Consumer Response to Cigarette Excise Tax Changes. *National Tax Journal*, vol. 67, 3, 2014, p. 644; EVANS, William N.; FARRELLY, Matthew C. The compensating behavior of smokers: taxes, tar, and nicotine. *The RAND Journal of Economics*, vol. 29, no. 3, 1998, p. 578–595.

<sup>486</sup> ADDA, Jérôme; CORNAGLIA, Francesca. Taxes, Cigarette Consumption, and Smoking Intensity. *American Economic Review*, vol. 96 (4), 2006, p. 1013-1028. ADDA, Jérôme; CORNAGLIA, Francesca. Taxes, Cigarette Consumption, and Smoking Intensity: reply. *American Economic Review*, vol. 103 (7), 2013, p. 3102-3114.

essa redução com maior ingestão de produtos nocivos,<sup>487</sup> chegando-se a um resultado final contrário ao esperado.<sup>488</sup> Em alguns casos, essa substituição até mesmo eleva o consumo de substâncias nocivas pré-tributação,<sup>489</sup> daí porque há quem defenda que a tributação deveria levar em consideração o nível de substâncias nocivas no cigarro, tais como nicotina e alcatrão.<sup>490</sup> Em outros casos, o consumidor migra para produtos alternativos que raramente são sujeitos à tributação agravada, como cigarros-eletrônicos (*vaping*).<sup>491</sup>

Outro problema relacionado ao cigarro é que a interrupção do fumo leva o indivíduo, usualmente, a um expressivo ganho de peso. Então, no limite, pode-se dizer – embora isso soe surreal – que, talvez, as *health taxes* aplicáveis ao cigarro, quando eficazes, teriam como efeito adverso agravar o índice de obesidade na sociedade.<sup>492</sup>

Ainda, no caso de refrigerantes, se o propósito da tributação agravada é reduzir o número de calorias ingeridas, tal objetivo pode não ser atingido se a bebida escolhida, em substituição, for, por exemplo, um suco de laranja ou de maçã, um leite com achocolatado, uma limonada com açúcar etc.<sup>493</sup> De fato, movimentos tributários desse tipo nos EUA tiveram como resultado a migração dos consumidores – especialmente crianças e adolescentes – para outras bebidas

---

<sup>487</sup> Efeito semelhante foi visto na tributação com base no número de sacos de lixo usados por cada morador a serem coletados. A tributação reduziu o número de sacos em 37%, mas aumentou o peso de cada saco em 43%. Nesse sentido, confira-se: FULLERTON, Don; KINNAMAN, Thomas C. Household responses to pricing garbage by the bag. *American Economic Review*, vol. 86 (4), 1996, p. 971-984.

<sup>488</sup> Pontuando a possibilidade de que o aumento da tributação leve a efeitos contrários ao esperado em razão da “complexidade das interações socioeconômicas e das causalidades não lineares envolvidas no processo”, confira-se: ADAMY, Pedro. Instrumentalização do direito tributário. In: ÁVILA, Humberto (Org.). *Fundamentos do direito tributário*. São Paulo: Marcial Pons, 2012, p. 311.

<sup>489</sup> EVANS, William N.; FARRELLY, Matthew C. The compensating behavior of smokers: taxes, tar, and nicotine. *The RAND Journal of Economics*, vol. 29, no. 3, 1998, p. 579. Na China, a proibição do tabaco em 1644 levou muitas pessoas a passarem a fumar ópio em substituição. (GIFFORD JR., Adam. The unintended consequences of regulating addictive substances. *Cato Journal*, vol. 19, n. 2, 1999, p. 305-306).

<sup>490</sup> CEBULA, Richard. A preliminary contemporary panel data analysis of the consumption impact of cigarette taxation. *Journal of Public Finance and Public Choice*, vol. 28, n. 1, 2010, p. 69-89.

<sup>491</sup> CHALOUPKA, Frank J.; POWELL, Lisa M. Usando a política fiscal para promover a saúde: tributando o tabaco, o álcool e as bebidas açucaradas. In: PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Org.). *Tributos saudáveis*. São Paulo: Thompson Reuters, 2023, p. 88.

<sup>492</sup> PETKANTCHIN, Valentin. *The pitfalls of so-called “sin” taxation*. Institut Économique Molinari’s Economic Note, 2014, p. 4. Ainda, afirmando que o cigarro acelera o metabolismo e age como um supressor de apetite, confira-se: SEN, Anindya; ENTEZARKHEIR, Mahdiyeh; WILSON, Alan. Obesity, smoking, and cigarette taxes: evidence from the canadian community health surveys, *Health Policy*, vol. 97, 2010, p. 181.

<sup>493</sup> WILLIAMS, Richard; CHRIST, Katelyn. Taxing sin. *Mercatus On Policy*, n. 55, 2009, p. 2.

igualmente hipercalóricas.<sup>494</sup> O legislador não pode presumir, assim, que os consumidores irão substituir refrigerante por água e biscoito por maçãs.<sup>495</sup> Movimento semelhante foi identificado na Dinamarca, com a instituição da tributação agravada sobre manteiga e margarina, com o propósito de frear o consumo de gordura saturada. Como resultado, uma (pequena) parcela dos consumidores migrou para óleos vegetais, que também possuem gordura saturada, ainda que em menor quantidade proporcional.<sup>496</sup>

Outro efeito adverso diz respeito à possibilidade de a tributação agravada, ao invés de inibir o consumo pela sua simples existência (como um alerta ao indivíduo), ser vista como um avalizador da conduta. O indivíduo pode pensar que, se o consumo fosse realmente prejudicial, ele seria proibido pelo governo. Assim, a existência da tributação seria encarada, de certa forma, como uma liberação para o consumo.<sup>497</sup> E se o efetivo propósito a ser alcançado for, de fato, a redução do consumo de determinados produtos, de modo que as pessoas fiquem mais saudáveis, esse resultado pode ser desastroso.

### **4.3. Efeitos adversos sociais: contrabando, lobby, substituição mais nociva e avaliação social da nocividade**

Um relevante efeito adverso da tributação agravada sobre determinados produtos tem sido a expansão do contrabando, especialmente no caso do cigarro,<sup>498</sup> na medida em que

---

<sup>494</sup> PETKANTCHIN, Valentin. *The pitfalls of so-called "sin" taxation*. Institut Économique Molinari's Economic Note, 2014, p. 3.

<sup>495</sup> PERKINS, Rachele Holmes. Salience and sin. Designing taxes in the new sin era. *BYU Law Review*, vol. 143, issue 1, 2014, p. 181.

<sup>496</sup> VALLGÅRDA, S.; HOLM, L.; JENSEN, J. D. *The Danish tax on saturated fat: why it did not survive*. *European Journal of Clinical Nutrition*, vol. 69(2), 2015, p. 223-226.

<sup>497</sup> BLUM, John D. Sin Tax, forgiveness and public health governance. *Loyola University Chicago School of Law Research Paper No. 10*, 2012, p. 7.

<sup>498</sup> Embora o contrabando como efeito adverso da tributação agravada seja especialmente marcante em relação ao cigarro, não está limitado a tal atividade. Por exemplo, medida ainda mais dura, como o banimento de sacolas plásticas em Ruanda, com propósitos ambientais, fez com que surgisse um mercado ilegal de sacolas plásticas vindas do Congo. (LIU, Franklin. Sin taxes: have governments gone too far in their efforts to monetize morality? *Boston College Law Review*, vol. 59, n. 2, 2018, p. 783). Ainda, estudos indicam que na Inglaterra o contrabando de bebidas responde por 10% do mercado total. (PETKANTCHIN, Valentin. *The pitfalls of so-called "sin" taxation*. Institut Économique Molinari's Economic Note, 2014, p. 4).

criminosos identificam a possibilidade de obter lucro substancial com a venda ilegal a preços abaixo do mercado.<sup>499</sup>

A despeito das tentativas dos defensores das *health taxes* de minimizar seu impacto ou atribuí-lo, primordialmente, à falta de aplicação rigorosa da lei,<sup>500</sup> a verdade é que o contrabando de cigarro tem sido extremamente comum ao redor do mundo (incluindo-se em países do primeiro mundo), não sendo o Brasil uma exceção. Existem várias rotas de contrabando, como a produção e exportação legal a um país de baixa tributação, seguido do posterior retorno escondido dos cigarros; a produção legal em Estados de baixa tributação e posterior envio escondido para locais de alta tributação; o roubo de lojas e cargas e posterior venda no mercado negro; a importação de cigarros falsificados,<sup>501</sup> principalmente da China; e até mesmo a produção ilegal em territórios aborígenes e a posterior remessa escondida a outros locais.<sup>502</sup>

Uma das experiências internacionais mais marcantes nesse assunto e reiteradamente citada é a do Canadá. Vendo o cigarro como uma importante fonte de receita fiscal, iniciou-se, a partir de 1985, um expressivo aumento da carga tributária incidente sobre tal produto, saindo de \$6,01 para \$19,14 em 1991. Entretanto, o aumento foi acompanhado de níveis alarmantes de contrabando, o que levou, a partir de 1994, à drástica redução da tributação e, conseqüentemente, quase que eliminação do contrabando. A partir de 1999, a tributação voltou a aumentar, juntamente com o contrabando, que atingia, em 2009, 33% do mercado total.<sup>503</sup> A

---

<sup>499</sup> GOSPODINOV, Nicolay; IRVINE Ian. Tobacco taxes and regressivity. *Journal of Health Economics*, vol. 28(2), 2009, p. 15.

<sup>500</sup> ALVES, Diogo; BANDEIRA, Luisete. Tributos de saúde: diminuem os gastos em saúde, aumentam a arrecadação e salvam vidas. In: PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Org.). *Tributos saudáveis*. São Paulo: Thompson Reuters, 2023, p. 54. Ainda, sugerindo que o mercado ilegal de cigarro pode ser enfrentado, independentemente da alta carga tributária, confira-se: FONSECA, Vinícius de Azevedo. *Poluidor-pagador, saúde pública e responsabilidade civil: a internalização das externalidades negativas da indústria do tabaco*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2021, p. 34-35.

<sup>501</sup> A produção ilegal também coloca em xeque a qualidade dos cigarros, que podem conter excrementos humanos, amianto e mosquitos mortos. Nesse sentido, confira-se: PREECE, Rob. Human excrement, asbestos, and dead flies: the ingredients found in fake cigarettes that cost the taxpayer billions. *Daily Mail*, 2012. Disponível em <<https://www.dailymail.co.uk/news/article-2200633/Human-excrement-asbestos-dead-flies-The-ingredients-fake-cigarettes-Britain.html>> Acesso em 31/03/2024.

<sup>502</sup> GABLER, Nachum; KATZ, Diane. *Contraband tobacco in Canada: tax policies and black market incentives*. Studies in Risk & Regulation, Fraser Institute, 2010, p. 4-5.

<sup>503</sup> GABLER, Nachum; KATZ, Diane. *Contraband tobacco in Canada: tax policies and black market incentives*. Studies in Risk & Regulation, Fraser Institute, 2010, p. 5 e 12-13.

confirmar minhas suspeitas, baseadas nos estudos apresentados ao longo deste trabalho, a curva de tendência de queda do consumo não sofreu alterações significativas nesse período.<sup>504</sup>

Além dos problemas em si do contrabando, que impacta o preço dos cigarros (e cria uma concorrência desleal), reduz a arrecadação fiscal, cria um custo de fiscalização para o governo<sup>505</sup> e distorce os números de pesquisas relacionadas ao assunto, tal crime ainda gera outros efeitos adversos indiretos, como aumento da corrupção<sup>506</sup> e da violência (não apenas relacionados aos roubos de carga),<sup>507</sup> já que os criminosos envolvidos na operação não medem esforços para assegurar a manutenção do seu território de atuação.<sup>508</sup> Há estudos sugerindo que o dinheiro proveniente do contrabando tem sido usado por organizações criminosas internacionais até mesmo para atividades terroristas.<sup>509</sup> Não é surpreendente, assim, que, mais recentemente, no Brasil, o contrabando de cigarros tenha pontos de contato com o jogo do bicho, também historicamente conhecido pelo emprego da violência, como revelado no documentário “Vale o Escrito” da *GloboPlay*.<sup>510</sup>

Por sinal, os efeitos do contrabando parecem ser mais expressivos em estratos mais pobres da população. Pesquisa realizada no sul do Bronx, uma área mais pobre de New York,

---

<sup>504</sup> GABLER, Nachum; KATZ, Diane. *Contraband tobacco in Canada: tax policies and black market incentives*. Studies in Risk & Regulation, Fraser Institute, 2010, p. 26.

<sup>505</sup> LIU, Franklin. Sin taxes: have governments gone too far in their efforts to monetize morality? *Boston College Law Review*, vol. 59, n. 2, 2018, p. 781; VINELLI, Ryan. Sugar taxes aren't sweet: the case against taxes on sugar-based drinks. *SSRN Electronic Journal*, 2009, p. 10.

<sup>506</sup> LAFATTE, Michael. Prohibition by price: cigarette taxes and unintended consequences. In: HOFFER, Adam J.; NESBIT, Todd (ed.) *For your own good: taxes, paternalism, and fiscal discrimination in the twenty-first century*. Arlington: Mercatus Center, 2018, p. 340.

<sup>507</sup> PRANTE, Gerald; HENCHMAN, Joseph. Funding S-CHIP with federal cigarette tax increase is poor tax policy. *Fiscal Fact*, 158, 2009, p. 2.

<sup>508</sup> VISCUSI, W. Kip. Principles for cigarette taxation in Africa. *Public Law Research Paper Series*, vol. 77, 2003, p. 7; FLEENOR, Patrick. Cigarette taxes, black markets, and crime: lessons for New York's 50-years losing battle. *Policy Analysis*, n. 468, 2003, p. 15.

<sup>509</sup> HORWITZ, Sari. *Cigarette smuggling linked to terrorism*. NBC News, 2004. Disponível em: <<https://www.nbcnews.com/id/wbna5160085>> Acesso em 31/03/2024.

<sup>510</sup> G1. *Máfia do cigarro controla venda em 45 das 92 cidades do RJ e cresce à base da bala: polícia apura 20 crimes violentos ligados a disputas*. 2024. Disponível em <<https://g1.globo.com/rj/rio-de-janeiro/noticia/2024/04/01/mafia-do-cigarro-controla-45-das-92-cidades-do-rj-e-se-expande-a-base-da-bala-policia-apura-ao-menos-20-crimes-violentos-ligados-a-disputas.ghtml>> Acesso em 02/04/2024.

revelou que nada menos que 76,2% dos cigarros consumidos naquela localidade eram fruto de contrabando.<sup>511</sup>

No Brasil, o mercado ilegal de cigarros respondeu, entre os anos de 2011 a 2014, por cerca de 30% do total de cigarros consumidos<sup>512</sup> e sua principal rota tem sido pelo retorno de cigarros previamente exportados ao Paraguai,<sup>513</sup> o que parece sugerir que os fabricantes nacionais, de forma consciente ou não, acabam se beneficiando do contrabando.<sup>514</sup> Não obstante, entre os anos de 2012 e 2015 (ou seja, quase no mesmo período), a apreensão de cigarros ilegais no país aumentou 232,35%.<sup>515</sup> Os problemas decorrentes do contrabando são tamanhos que, em 2019, o Ministério da Justiça, por meio da Portaria nº 263, instituiu um grupo de trabalho para “avaliar a conveniência e oportunidade da redução da tributação de cigarros no Brasil, e assim, diminuir o consumo de cigarros estrangeiros de baixa qualidade, o contrabando e os riscos à saúde dele decorrentes”. E a conclusão do referido grupo de trabalho é que o mercado ilegal de cigarros “é suficientemente relevante e suas consequências também são claras”, especialmente em razão da extensa e pouco fiscalizada malha rodoviária do país.<sup>516</sup> Apesar de todos os integrantes concordarem que o contrabando “implica o financiamento e o

---

<sup>511</sup> LAFAIVE, Michael. Prohibition by price: cigarette taxes and unintended consequences. In: HOFFER, Adam J.; NESBIT, Todd (ed.) *For your own good: taxes, paternalism, and fiscal discrimination in the twenty-first century*. Arlington: Mercatus Center, 2018, p. 332.

<sup>512</sup> INSTITUTO NACIONAL DE CÂNCER JOSÉ ALENCAR GOMES DA SILVA (INCA). *Notas técnicas para o controle do tabagismo: Medidas relacionadas a preços e impostos para reduzir a demanda de tabaco*. Rio de Janeiro: INCA, 2017, p. 35-37. Pesquisa promovida pelo IBOPE sugere números ainda maiores, subindo de 40% em 2015 para 57% em 2019, importando numa evasão fiscal da ordem de R\$ 12 bilhões. (INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA CONCORRENCIAL. *Produto ilegal atinge 57% do mercado de cigarros*. 2019. Disponível em < <https://www.etco.org.br/noticias/mercado-ilegal-de-cigarros-chega-a-54-e-bate-recorde-no-brasil/>> Acesso em 29/05/2024).

<sup>513</sup> MACHADO, Alessandra T.; INGLESIAS, Roberto M.; MENDES, Felipe L.; MARTINS, Luís Felipe L.; TEIXEIRA, Ana Paula L.; CAVALCANTE, Tânia Maria; CONDE, André Luiz F. M.; CORDEIRO, Sérgio de O.; CARDOSO, Andréa R. R.; ALMEIDA, Liz Maria de; SZKLO, André S. Contribuições da análise de embalagens de cigarros descartadas nos resíduos domiciliares do Município do Rio de Janeiro, Brasil, para estimativa de mercado ilegal. *Cadernos de Saúde Pública*, vol. 27(8), 2021.

<sup>514</sup> INSTITUTO NACIONAL DE CÂNCER JOSÉ ALENCAR GOMES DA SILVA (INCA). *Notas técnicas para o controle do tabagismo: Medidas relacionadas a preços e impostos para reduzir a demanda de tabaco*. Rio de Janeiro: INCA, 2017, p. 47. De fato, no Canadá, ao se verificar a ocorrência de situação semelhante, atribui-se responsabilidade aos fabricantes, tendo um deles até mesmo confessado culpa. (GABLER, Nachum; KATZ, Diane. *Contraband tobacco in Canada: tax policies and black market incentives*. Studies in Risk & Regulation, Fraser Institute, 2010, p. 6-7). Ainda, no mesmo sentido, confira-se: WARNER, Kenneth E. The economics of tobacco: myths and realities. *Tobacco Control*, vol. 9(1), p. 83.

<sup>515</sup> NICOLA, Matheus Lazzari; MARGARIDO, Mario Antonio; SHIKIDA, Pery Francisco Assis. Análise da estratégia de redução do consumo de tabaco por meio da elevação dos preços no Brasil sob a ótica da teoria econômica: estimativas e implicações. IPEA. *Planejamento e Políticas Públicas*, vol. 55, 2020, p. 317.

<sup>516</sup> PAES, Nelson Leitão. *Uma análise ampla da tributação de cigarros no Brasil*. IPEA. 2021, p. 26.

cometimento de outros crimes [...] e influi de forma importante na dinâmica social nas regiões fronteiriças diretamente envolvidas”, não se chegou a um consenso a respeito da tributação, especialmente em razão da suposição da Receita Federal, totalmente sem sentido, de que o contrabandista continuaria tendo incentivos econômicos para operar ilegalmente, e das contribuições dadas pelo Ministério da Saúde, essencialmente calcadas na (controversa) eficácia da tributação na redução do consumo. Daí, assim me parece, a importância deste trabalho, especialmente ao colocar em xeque tal eficácia.

Outro problema associado à tributação agravada para contornar custos externos é o desperdício de recursos<sup>517</sup> com lobby para influenciar o governo e o legislativo,<sup>518</sup> seja para defender tal medida, seja para confrontá-la.<sup>519</sup> De fato, embora invariavelmente defensores das *health taxes* argumentem que os trabalhos de seus opositores seriam financiados pela indústria, na outra ponta é comum verificar que muitas das instituições não governamentais que defendem tal modelo de tributação são potenciais ou efetivas destinatárias das receitas fiscais arrecadadas.<sup>520</sup>

Paralelamente ao lobby, a tributação agravada sobre um leque específico de mercadorias (seja em razão do movimento de grupos de pressão, de decisões arbitrárias buscando prestigiar políticas públicas mais próximas aos seus próprios interesses,<sup>521</sup> ou mesmo em razão de vieses cognitivos dos próprios agentes de governo<sup>522</sup>) traz a possibilidade de se criarem situações de desequilíbrio concorrencial entre segmentos semelhantes, pois haverá um incentivo ao consumo de produtos semelhantes não alcançados pela tributação agravada (os ganhadores), sem,

---

<sup>517</sup> Na realidade, a própria estrutura que o governo precisa para fiscalizar esse tipo de tributo, assim como a grande maioria das medidas governamentais, gera um custo adicional, que deve ser levado em consideração nesse cálculo de combate à externalidade. COASE, Ronald H. The problem of social cost. *Journal of Law and Economics*, vol. 3, 1960, p. 18.

<sup>518</sup> HOFFER, Adam J.; SHUGHART II, William F.; THOMAS, Michael D. Sin taxes: size, growth, and creation of the industry. *Mercatus Center Working Paper* no 13-04, 2013, p. 24; MARLOW, Michael; ABDUKADIROV, Sherzod. Taxation as nudge: the failure of anti-obesity paternalism. In: HOFFER, Adam J.; NESBIT, Todd (ed.) *For your own good: taxes, paternalism, and fiscal discrimination in the twenty-first century*. Arlington: Mercatus Center, 2018, p. 312.

<sup>519</sup> LIU, Franklin. Sin taxes: have governments gone too far in their efforts to monetize morality? *Boston College Law Review*, vol. 59, n. 2, 2018, p. 765.

<sup>520</sup> WILLIAMS, Richard; CHRIST, Katelyn. Taxing sins: are excise taxes efficient? *Mercatus on Policy*, n. 52, 2009, p. 2; THOM, Michael. *Taxing sin*. Cham: Palgrave Macmillan, 2021, p. 51.

<sup>521</sup> COOPER, James C.; KOVACIC, William E. Behavioral economics: implications for regulatory behavior. *Journal of Regulatory Economics*, v. 41, n. 1, 2012, p. 42.

<sup>522</sup> RACHLINSKI, Jeffrey J.; FARINA, Cynthia R. Cognitive psychology and optimal government design. *Cornell Law Faculty Publications*, v. 87, n. 2, 2002, p. 572.

entretanto, qualquer garantia que tais produtos sejam menos nocivos à saúde.<sup>523</sup> No final do século XVI na Inglaterra, por exemplo, a majoração da tributação sobre determinadas bebidas alcoólicas por meio do *Tippling Acts* fez crescer o consumo de gin, não alcançado à época pelo agravamento.<sup>524</sup> Na verdade, existe um risco real, pelo apelo político que isso gera, de se eleger, sob uma pretensa bandeira progressista e moralista, umas poucas grandes empresas como as (úncias ou principais) responsáveis por prejudicar a saúde dos indivíduos (como, por exemplo, as fabricantes de refrigerantes). É o que se chama de *hipster taxation*.<sup>525</sup>

No terceiro capítulo, vimos que o agravamento da tributação pode gerar efeitos negativos para o indivíduo, como fumar mais intensamente cigarros (até o filtro) ou consumir cigarros com maior teor de substâncias nocivas. No campo dos custos externos, eventuais substituições também podem trazer efeitos adversos para a sociedade. Por exemplo, a tributação de sacolas plásticas descartáveis tinha como propósito estimular o uso de sacolas reutilizáveis e esse desiderato, de fato, parece ter sido atingido em alguma medida – muito embora não se possa perder de vista um grande movimento de alarme para a sociedade quanto aos malefícios do plástico para a vida oceânica, que é contemporânea. Entretanto, novas pesquisas mostraram que sacolas reutilizáveis são feitas de material não reciclável e exigem muito mais energia para serem produzidas. E como as sacolas descartáveis costumam ser usadas em casa em lixeiras, surgiu a necessidade de se adquirir sacolas plásticas específicas para essa finalidade. Portanto, se o objetivo do agravamento da tributação das sacolas plásticas era instigar a adoção de uma medida menos lesiva ao ambiente, possivelmente ele não foi alcançado. Não bastasse isso, como as sacolas reutilizáveis não costumam ser adequadamente limpas, elas se tornam potenciais focos de bactérias, que podem contaminar alimentos.<sup>526</sup>

Por fim, a tributação agravada pode fomentar – do ponto de vista moral – uma sensação de que a pessoa ou a fábrica “paga a conta”, legitimando, assim, o consumo. Por exemplo, o

---

<sup>523</sup> Destacando que a experiência internacional tem gerado essas distorções de mercado, confira-se: ANDRADE, José Maria Arruda de. *Imposto seletivo e pecado: juízos críticos sobre tributação saudável*. São Paulo: IBDT, 2024, p. 242.

<sup>524</sup> VASQUES, Sérgio. *Os impostos do pecado: o álcool, o tabaco, o jogo e o Fisco*. Coimbra: Almedina, 1999, p. 141.

<sup>525</sup> A expressão é encontrada em ANDRADE, José Maria Arruda de. *Imposto seletivo e pecado: juízos críticos sobre tributação saudável*. São Paulo: IBDT, 2024, p. 178. Uma ideia semelhante, de exploração da ideia que se estaria praticando o bem ao se tributar o mal, pode ser encontrada em: VASQUES, Sérgio; PEREIRA, Tânia Carvalhais. *Os impostos especiais de consumo*. Coimbra: Almedina, 2016, p. 64.

<sup>526</sup> PERKINS, Rachele Holmes. Salience and sin. Designing taxes in the new sin era. *BYU Law Review*, vol. 143, issue 1, 2014, p. 181.

mercado de crédito de carbono (estabelecido a partir do Protocolo de Kioto), de certa forma, produz esse efeito: a empresa paga para compensar a poluição gerada e, assim, normaliza sua atividade poluidora. A médio prazo, a consequência seria a perda da consciência social a respeito da lesividade daquela conduta.<sup>527</sup>

#### 4.4. Análise constitucional das *health taxes* diante dos efeitos adversos

Nos capítulos anteriores, vimos que a tributação agravada não é substancialmente eficaz em reduzir o consumo de produtos nocivos (propósito extrafiscal que guiou a criação de tal figura), dada sua baixíssima elasticidade, falhando, de certa forma, no teste de adequação. Também vimos que existem outras medidas menos invasivas ao indivíduo que possuem maior eficácia ao fim almejado, demonstrando, assim, que tal modelo de tributação também falha no teste de necessidade.

Neste capítulo, destaquei ainda que a tributação agravada possui alguns efeitos adversos individuais (que não apenas a perda da ampla liberdade de escolha de consumo), especialmente no que diz respeito ao desvio da noção de capacidade contributiva do indivíduo, que deve ser um dos princípios fundamentais a informar o desenho do sistema tributário, levando a um agravamento da regressividade. Além disso, viu-se que a tributação agravada ocasiona alguns outros efeitos adversos para a sociedade, como, por exemplo, o aumento do contrabando e da criminalidade, a reforçar a conclusão de que ela também falha no teste da proporcionalidade estrita, causando mais males do que benefícios.

Uma coisa, entretanto, é identificar que a medida, na prática (e não na sua concepção teórica inserida no texto constitucional), causa mais malefícios do que benefícios ao indivíduo e/ou à sociedade. Outra distinta – e esta sim afeta à análise da constitucionalidade das *health taxes* – é verificar se tais efeitos adversos afetam o núcleo essencial de direitos e garantias individuais, que constituem cláusula pétrea. Parece-me que a resposta a essa segunda investigação é negativa.

O principal efeito adverso que parece impactar a análise de constitucionalidade das *health taxes* é a regressividade. Uma tributação regressiva distancia-se da noção de capacidade contributiva (art. 145, § 1º, da Constituição Federal), que, em última análise, é uma exigência

---

<sup>527</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 48.

da justa distribuição da carga tributária. Por sinal, a própria EC nº 132 inseriu os §§ 3º e 4º ao art. 145 da Constituição Federal, passando a prever, expressamente, que o sistema tributário nacional deve observar o princípio da justiça tributária e que “as alterações na legislação tributária buscarão atenuar efeitos regressivos”.

Entretanto, a noção de regressividade não deve ser feita observando-se (apenas) uma única incidência tributária. Antes, ela deve ser examinada a partir do conjunto de tributos a que se submete o contribuinte.<sup>528</sup> Assim, ainda que um tributo ou outro possa ter uma incidência mais sacrificante para os estratos mais pobres da população (como a tributação sobre o consumo em geral), o que importa de fato para essa análise é a investigação do todo, o que torna muito difícil (senão impossível) falar-se em inconstitucionalidade *prima facie* do imposto seletivo inserido na Constituição Federal pela EC nº 132, uma vez que a regressividade resultante de tal tributo pode ser equilibrada ou compensada quando da incidência de outra exação.

Portanto, o que se faz nesse trabalho é lançar luz sobre a importância redobrada, a partir de tal alteração da Constituição Federal, de se observar a justa distribuição da carga fiscal global pelos diversos estratos da sociedade, de modo a não tornar letra morta a exigência de que o sistema (como um todo) não se mostre regressivo.

---

<sup>528</sup> Cleucio Santos Nunes chama essa situação de regressividade da matriz tributária. (NUNES, Cleucio Santos. *Justiça tributária*. Belo Horizonte: Fórum, 2019, p. 191.

## 5. CUSTOS EXTERNOS

### 5.1. Considerações iniciais sobre custos externos e externalidade

Como vimos nos capítulos anteriores, para os críticos do paternalismo, a intervenção estatal somente é justificável quando a atividade cause prejuízo a terceiros (ou, eventualmente, quando exista uma assimetria de informações). E, de fato, a constatação de que o cigarro não fazia mal apenas aos fumantes, mas também aos não fumantes que lhes rodeiam – os chamados fumantes passivos – foi o que impulsionou a adoção de medidas regulatórias mundo afora. O fumo deixou de ser apenas uma questão de liberdade individual (e da decisão racional do indivíduo de se expor ao risco) e passou a ser visto como uma atividade que proporcionava custos para terceiros (incluindo-se crianças) sem o seu consentimento, isto é, custos externos não suportados pelos fumantes.<sup>529</sup> A partir dessa mudança cognitiva, tornou-se moralmente justificável e politicamente factível banir o fumo em locais fechados. Mais do que isso. Mesmo atividades que não dão azo à figura do fumante passivo, como cigarros eletrônicos, passaram a ser política e moralmente suscetíveis de regulação pelo simples fato de estarem associadas ao fumo.<sup>530</sup>

Adicionalmente, a constatação de que os fumantes (supostamente) geram maiores custos governamentais com a saúde pública constituiu um novo argumento a respaldar mais intervenção estatal.<sup>531</sup> A lógica *econômica* que legitima essa intervenção é a necessidade de

---

<sup>529</sup> BILZ, Kenworthy; NADLER, Janice. Law, Moral Attitudes, and Behavioral Change. In: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (Ed.) *The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law*. New York: OUP, 2014, p. 248.

<sup>530</sup> BILZ, Kenworthy; NADLER, Janice. Law, Moral Attitudes, and Behavioral Change. In: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (Ed.) *The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law*. New York: OUP, 2014, p. 251. Alguns órgãos reguladores, entretanto, apontam a dificuldade que esse tipo de dispositivo pode gerar, na medida em que seu uso, mesmo em locais fechados, não dá azo ao fumante passivo, não gerando, assim, custos externos diretos. Nesse sentido, confira-se: BRASIL. AGÊNCIA BRASILEIRA DE VIGILÂNCIA SANITÁRIA. *Relatório de análise de impacto regulatório: dispositivos eletrônicos para fumar*. Brasília: 2022. Disponível em: <<https://anvisa.br.sharepoint.com/sites/GEAIRTime/Documentos%20Partilhados/Forms/AllItems.aspx?id=%2Fsites%2FGEAIRTime%2FDocumentos%20Partilhados%2FRelat%C3%B3rios%20de%20AIR%20Publicados%2FDEF%2F25351%2E911221%5F2019%2D74%20%2D%20Relat%C3%B3rio%20Final%20de%20AIR%20sobre%20Dispositivos%20Eletr%C3%B4nicos%20Para%20Fumar%2Epdf&parent=%2Fsites%2FGEAIRTime%2FDocumentos%20Partilhados%2FRelat%C3%B3rios%20de%20AIR%20Publicados%2FDEF&p=true&ga=1>> Acesso em 12/04/2024.

<sup>531</sup> Alguns autores sugerem que os custos relacionados à saúde público seriam indiretos, ao contrário dos custos diretos, que seriam aqueles relacionados à saúde dos fumantes passivos. Nesse sentido, confira-se: BARBOSA, Isabel; FONSECA, Vinícius; CABRERA, Oscar A. Externalidades negativas: harmonizando impostos de saúde e responsabilidade civil no contexto da prevenção de doenças crônicas não transmissíveis. In: PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Org.). *Tributos saudáveis*. São Paulo: Thompson Reuters, 2023, p. 118.

realinhar os custos privados e sociais de uma atividade, uma vez que externalidades<sup>532</sup> – o efeito que a decisão de uma pessoa produz, de forma residual e não intencional,<sup>533</sup> sobre um terceiro que não é parte nessa decisão – reduzem o custo real da atividade,<sup>534</sup> fomentando, assim, um consumo acima do que seria considerado ótimo (eficiente)<sup>535</sup> e, por conseguinte, reduzem o bem-estar geral da coletividade.<sup>536</sup> Ainda, se o consumidor sabe que os efeitos nocivos de determinado consumo serão custeados por terceiros (pela saúde pública financiada por todos), então ele não tem incentivo para agir de forma prudente, evitando o risco. Daí a necessidade de reequilibrar os custos privados e públicos.<sup>537</sup> Já sob o ponto de vista *filosófico-moral* (e em última análise, jurídico), não seria justo que toda a sociedade assumisse o custo econômico – decorrente da necessidade de maiores cuidados médicos – porque um indivíduo, agindo de forma racional, decidiu consumir um produto sabidamente nocivo, que tende a lhe acarretar mais problemas de saúde que a média da população. Essa perspectiva *filosófico-moral*, por óbvio, pressupõe, como ocorre no Brasil, que o Estado presta, compulsoriamente, por determinação Constitucional, um serviço público de saúde universal e gratuito, isto é, que “o Poder Público não tem a opção de deixar de fornecer o tratamento de determinada doença por ela ter sido ocasionada pelo tabagismo”,<sup>538</sup> ou por qualquer outro hábito de consumo individual.

Assim, é necessário que existam normas legais (e sanções) que obriguem indivíduos racionais a internalizar os custos proporcionados a terceiros (que, no caso, pode ser vista como

---

<sup>532</sup> BATOR, Francis M. The anatomy of market failure. *The Quarterly Journal of Economics*, v. 72, n. 3, 1958, p. 362. Há autores que empregam a palavra externalidade para designar qualquer efeito adverso de uma atividade, ainda que exclusivamente relacionado à pessoa do consumidor. Nesse sentido, por exemplo, confira-se: VISCUSI, W. Kip. Cigarette taxation and the social consequences of smoking. *Tax Policy and the Economy*, vol. 9, 1995, p. 92. Neste trabalho, externalidade é empregada apenas para se referir a efeitos adversos a terceiros.

<sup>533</sup> FERNANDES, Abel L. Costa. *Economia pública: eficiência econômica e teorias das escolhas coletivas*. Lisboa: Edições Sílabo, 2008, p. 123.

<sup>534</sup> FONSECA, Vinícius de Azevedo. *Poluidor-pagador, saúde pública e responsabilidade civil: a internalização das externalidades negativas da indústria do tabaco*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2021, p. 82.

<sup>535</sup> STRNAD, Jeff. Conceptualizing the 'fat tax': the role of food taxes in developed economies. *Stanford Law School Working Paper* n. 286, 2004, p. 1240. ARAGÃO, Maria Alexandra de Souza. *O princípio do poluidor-pagador: pedra angular da política comunitária do ambiente*. São Paulo: Inst. O Direito por um planeta verde, 2014, p. 35-36.

<sup>536</sup> RASKOLNIKOV, Alex. Accepting the limits of tax law and economics. *Cornell Law Review*, vol. 98, 2013, p. 531-532.

<sup>537</sup> STRNAD, Jeff. Conceptualizing the 'fat tax': the role of food taxes in developed economies. *Stanford Law School Working Paper* n. 286, 2004, p. 1264.

<sup>538</sup> FONSECA, Vinícius de Azevedo. *Poluidor-pagador, saúde pública e responsabilidade civil: a internalização das externalidades negativas da indústria do tabaco*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2021, p. 113.

a sociedade como um todo), quando é demasiadamente custoso às partes envolvidas na transação negociar, por si só, uma solução ótima, ou seja, são necessárias normas legais forçando os indivíduos a internalizar as externalidades,<sup>539</sup> que seriam, em essência, falhas de mercado.<sup>540</sup>

Existem diferentes formas de internalizar externalidades. É possível estabelecer responsabilidade legal à parte ou às partes envolvidas na transação por qualquer prejuízo gerado a terceiro,<sup>541</sup> ou pode ser mais eficiente impor sanções a atividades que ultrapassem determinado limite em que o dano (marginal) gerado pela externalidade supere o benefício (marginal) privado. Além da possibilidade de impor sanções ou responsabilidades após o dano ocorrer, também se admite modelos em que a internalização do custo ocorre antes, quando surge o mero risco de dano. Neste caso, a sanção ou responsabilização está relacionada à expectativa de custo a ser gerada e, usualmente, é instrumentalizada por meio da tributação.<sup>542</sup> Embora o uso da tributação para esse propósito possa dar azo a inúmeros problemas, ela se destaca pela sua praticidade. Afinal, nem sempre é fácil viabilizar a recomposição de danos ocorridos. Daí porque a tributação tem sido vista pela literatura econômica tradicional, há muitas décadas, como a forma mais óbvia de internalizar custos externos.<sup>543</sup> Mal comparando, a tributação

---

<sup>539</sup> RASKOLNIKOV, Alex. Accepting the limits of tax law and economics. *Cornell Law Review*, vol. 98, 2013, p. 531-532.

<sup>540</sup> YANDLE, Bruce. *Common sense and common law for the environment: creating wealth in hummingbird economies*. Lanham: Rowman & Littlefield Publishers, 1997, p. 39.

<sup>541</sup> Supõe-se que a empresa, uma vez responsabilizada pelo custo externo, irá aumentar o preço do seu produto, transferindo tal custo, parcial ou totalmente, ao consumidor, o que, ao final, teria um efeito semelhante a um tributo. Nesse sentido, confira-se: GALLE, Brian. Tax, command and nudge: evaluating the new regulation. *Texas Law Review*, vol. 92, 2014, p. 837-894. No Brasil, é por meio desse modelo, denominado poluidor-pagador, instituído pela Lei nº 8.938/1981, que se instrumentaliza, inicialmente, a internalização de externalidades ligadas a questões ecológicas, “evitando-se que os mesmos sejam suportados de modo indiscriminado (e, portanto, injusto) por toda a sociedade.” (SARLET, Ingo Wolfgang; FENSTERSEIFER, Tiago. *Princípios do direito ambiental*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 113). Tal lei, que tem por base o art. 225 da Constituição Federal, dispõe que a política nacional do meio ambiente visará “à imposição, ao poluidor e ao predador, da obrigação de recuperar e/ou indenizar os danos causados”.

<sup>542</sup> RASKOLNIKOV, Alex. Accepting the limits of tax law and economics. *Cornell Law Review*, vol. 98, 2013, p. 532.

<sup>543</sup> PIGOU, Arthur C. *The economics of welfare*. 4ª ed. London: Macmillan, 1932, p. 111. No Brasil, a Constituição Federal estabelece, no art. 225, § 3º, que “as condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados.”

funciona aqui como um acréscimo do prêmio de seguro a ser pago pelo consumidor que, conscientemente, eleva o seu risco.<sup>544</sup>

Ao agregar ao preço do produto um tributo especialmente agravado, o governo estaria atribuindo ao próprio consumidor o custo da sua decisão, já que esse valor adicional seria redirecionado ao governo, para fazer frente aos custos de saúde a serem futuramente incorridos com esse consumidor.

Assim, independentemente de eventuais discussões sobre custos internos da atividade e a legitimidade ou não da intervenção estatal para “corrigir” o comportamento dos indivíduos, o fato de certa atividade gerar um custo externo a sujeitaria, de forma legítima, à imposição de uma tributação agravada, na exata medida necessária para compensar tal custo social, numa verdadeira aproximação da figura da tributação agravada à taxa.<sup>545</sup>

Há, ainda, a possibilidade – em potencial – de conjugar diferentes modelos de internalização de externalidades. Por exemplo, sob a suposição de que o principal papel da tributação agravada seria desestimular o consumo de cigarro (premissa com a qual não concordo) e que a tributação e a regulação administrativa não teriam se mostrado medidas suficientes para fazer frente aos custos externos gerados por tal atividade (o que será melhor examinado adiante), há quem defenda o papel complementar da via judicial para buscar o ressarcimento da sociedade.<sup>546</sup>

Obviamente, nem todo aquele amplo leque de atividades que se pretende alcançar pelas *sin taxes*, comentado no primeiro capítulo, gera algum custo externo. Por exemplo, é difícil falar em custos externos relacionados à pornografia e a casas de *strip tease*, bem como em relação a armas e munições. Da mesma forma, parece um pouco forçado atribuir um custo externo relacionado a videogames, eletrônicos e tvs. Por outro lado, uma gama enorme de autores pressupõe como inquestionável que determinados produtos gerariam um custo externo relacionado à saúde pública, tais como cigarro, alimentos com alto teor de gordura saturada e bebidas açucaradas, e que bebidas alcoólicas estariam associadas a acidentes de trânsito. Isso sem falar nos produtos relacionados ao meio-ambiente (que não são tratados neste trabalho),

---

<sup>544</sup> STRNAD, Jeff. Conceptualizing the 'fat tax': the role of food taxes in developed economies. *Stanford Law School Working Paper* n. 286, 2004, p. 1236.

<sup>545</sup> VASQUES, Sérgio; PEREIRA, Tânia Carvalhais. *Os impostos especiais de consumo*. Coimbra: Almedina, 2016, p. 89. Os mesmos autores sugerem que a compensação de custos externos não teria função contramotivadora. (Idem, p. 77).

<sup>546</sup> FONSECA, Vinícius de Azevedo. *Poluidor-pagador, saúde pública e responsabilidade civil: a internalização das externalidades negativas da indústria do tabaco*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2021, p. 126-129.

como gasolina, sacolas plásticas etc., em relação aos quais a discussão envolveria apenas custos externos, não se falando de custos internos.

## 5.2. Dificuldades de quantificação dos custos externos, heterogeneidade e injustiça

Um primeiro problema com o uso da tributação para internalizar custos externos é que dificilmente o governo tem capacidade de mensurar o exato custo de certa atividade<sup>547</sup> e qual seria a tributação necessária para internalizar tal custo.<sup>548</sup> Por exemplo, é inegável que o cigarro está ligado a diversos tipos de câncer (principalmente de pulmão), além de existirem evidências científicas de que o tabagismo aumenta o risco de desenvolvimento de doenças coronarianas e de acidente vascular cerebral.<sup>549</sup> Entretanto, é muito difícil afirmar que o câncer de determinado indivíduo é decorrente, de forma inequívoca, do fumo. Afinal, o corpo humano não é uma ciência exata. A confirmar a dificuldade dessa mensuração, nos EUA, país de relativa estabilidade monetária, um estudo de 1994 estimou que os custos médicos relacionados ao cigarro em 1987 foram da ordem de US\$ 21 bilhões.<sup>550</sup> Interessante notar, entretanto, que, desse total, mais da metade (54,4%) era suportado pelo próprio consumidor ou por seguros privados, não podendo, portanto, ser classificado como custo externo. O mesmo estudo aponta que, em 1993, o custo médico total (público e privado) foi de US\$ 50 bilhões. Todavia, um outro estudo, produzido cinco anos depois, afirmou que esse custo em 1993 teria sido, na realidade, de US\$ 72 bilhões.<sup>551</sup> Além disso, o governo, assim como o mercado, está sujeito a falhas,

---

<sup>547</sup> LUCAS JR., Gary. Saving smokers from themselves: the paternalistic use of cigarette taxes. *University of Cincinnati Law Review*, vol. 80, 2012, p. 735; BAUMOL, William J. On taxation and the control of externalities. *The American Economic Review*, v. 62, n. 3, 1972, p. 316; BIRD, Richard M. Tobacco and alcohol excise taxes for improving public health and revenue outcomes: marrying sin and virtue? *World Bank Policy Research Working Paper* n. 7500, 2015, p. 2.

<sup>548</sup> VINELLI, Ryan. Sugar taxes aren't sweet: the case against taxes on sugar-based drinks. *SSRN Electronic Journal*, 2009, p. 4-7. Para uma análise das críticas, do ponto de vista econômico, a respeito da medição de externalidades, confira-se: NYE, John V. C. The Pigou problem. *Regulation*, vol. 31(2), 2008.

<sup>549</sup> INSTITUTO NACIONAL DE CÂNCER JOSÉ ALENCAR GOMES DA SILVA (INCA). *Doenças relacionadas ao tabagismo*. 2024. Disponível em: <<https://www.gov.br/inca/pt-br/assuntos/gestor-e-profissional-de-saude/observatorio-da-politica-nacional-de-controle-do-tabaco/dados-e-numeros-do-tabagismo/doencas-relacionadas-ao-tabagismo>> Acesso em: 31/05/2024.

<sup>550</sup> CENTERS FOR DISEASE CONTROL AND PREVENTION. Medical-care expenditures attributable to cigarette smoking – United States, 1993. *Morbidity and Mortality Weekly Report*, vol. 43, n. 26, 1994, p. 469-472.

<sup>551</sup> MCBROOM, Patricia. \$72.7 Billion: Smoking's Annual Health Care Cost. *Berkeleyan*, 1998. Disponível em: <<https://newsarchive.berkeley.edu/news/berkeleyan/1998/0916/smoking.html>> Acesso em 29/03/2024.

especialmente quando possui informação limitada sobre algo.<sup>552</sup> No Brasil, a quantificação dessas externalidades ainda passa pela dificuldade de extrair tais dados das leis orçamentárias, na medida em que não existe uma rubrica específica para tratamento de doenças relacionadas à obesidade ou ao cigarro.<sup>553</sup>

Essa avaliação fica ainda mais complicada quando se trata de doenças relacionadas à obesidade,<sup>554</sup> uma vez que, como já visto, ela está associada a inúmeros outros fatores que não apenas alimentação. Assim, se parece injusto (e economicamente ineficiente) atribuir à sociedade o custo de uma decisão racional individual a respeito do consumo de determinado produto, soa igualmente injusto (e violador do princípio constitucional de igualdade) atribuir o mesmo custo a dois indivíduos que consomem o mesmo produto nocivo, sendo que um se exercita para compensar os malefícios de tal consumo e o outro não. Da mesma forma soa injusto submeter à tributação agravada quem consome moderadamente bebidas alcoólicas, que raramente é capaz de gerar custos externos.<sup>555</sup>

A heterogeneidade, como se pode perceber, não é um problema apenas do ponto de vista dos custos internos, mas também dos custos externos, pois não há garantia de que todos os indivíduos, com diferentes padrões de consumo (e diferentes códigos genéticos), irão gerar custos externos para a sociedade,<sup>556</sup> na medida em que pequenos e esparsos consumos de alimentos com gordura saturada, por exemplo, dificilmente serão capazes de gerar algum problema.<sup>557</sup> Então, se essa pessoa não gera um potencial risco (e conseqüentemente um potencial custo externo), qual a legitimidade para impor-lhe um ônus adicional via tributação?

---

<sup>552</sup> PRATES, Pamela Varaschin. *Tributação do pecado no Brasil*. Belo Horizonte: Fórum, 2024, 49.

<sup>553</sup> ANDRADE, José Maria Arruda de. *Imposto seletivo e pecado: juízos críticos sobre tributação saudável*. São Paulo: IBDT, 2024, p. 203.

<sup>554</sup> LIU, Franklin. Sin taxes: have governments gone too far in their efforts to monetize morality? *Boston College Law Review*, vol. 59, n. 2, 2018, p. 766.

<sup>555</sup> HEIEN, Dale M. Are higher alcohol taxes justified? *Cato Journal*, vol. 15, n. 2-3, 1995/1996, p. 243. O referido autor faz referência a estudos sugerindo que o consumo moderado pode até trazer benefícios para a saúde, embora me pareça que essa premissa tenha sido desconstruída (ou superada) nas últimas décadas. No mesmo sentido, confira-se: HINES JR., James R. Taxing consumption and other sins. *Journal of Economic Perspectives*, vol. 12(1), 2007, p. 64.

<sup>556</sup> STRNAD, Jeff. Conceptualizing the 'fat tax': the role of food taxes in developed economies. *Stanford Law School Working Paper* n. 286, 2004, p. 1238.

<sup>557</sup> STRNAD, Jeff. Conceptualizing the 'fat tax': the role of food taxes in developed economies. *Stanford Law School Working Paper* n. 286, 2004, p. 1244.

### 5.3. Cigarros realmente geram custos externos? As ações judiciais contra a indústria do cigarro

Uma das premissas fáticas constantemente repetida pelos defensores das *health taxes* é de que o cigarro geraria custos externos,<sup>558</sup> seja em face dos gastos acima da média com saúde pública,<sup>559</sup> seja em decorrência dos gastos com aposentadorias precoces, o que justificaria a tributação agravada de tal atividade,<sup>560</sup> a fim de internalizar tais custos.<sup>561</sup> Mais do que isso, parece haver um senso comum de que os fumantes não estariam suportando integralmente esse custo,<sup>562</sup> destacando-se que, nesta análise, só deveria ser considerada a tributação agravada (acima do patamar padrão), uma vez que a tributação normal é suportada ordinariamente por toda a sociedade nas mais variadas atividades.<sup>563</sup>

Essa premissa, entretanto, tem sido fortemente debatida e questionada, especialmente na literatura estrangeira (a confirmar uma sensação de que, por aqui, estamos sempre alguns anos ou décadas atrás nos debates econômicos-tributários). Isto porque, para uma correta avaliação dos custos externos associados ao cigarro (e aqui podemos incluir até mesmo incêndios não intencionais causados por fumantes), é preciso considerar, no polo oposto, a economia gerada pelas mortes prematuras, isto é, o dinheiro que o governo deixa de gastar em

---

<sup>558</sup> Defendendo que isso seria uma constante em relação a produtos viciantes, confira-se: COOK, Phillip J.; MOORE, Michael J. This tax's for you: the case for higher beer. *National Tax Journal*, vol. 47, n. 3, 1994, p. 561.

<sup>559</sup> Obviamente, uma das premissas para essa conclusão é que o governo fornece saúde pública de forma universal. Em sistemas de segurança privados, pessoas com maior risco pagam maior prêmio. (PETKANTCHIN, Valentin. *The pitfalls of so-called "sin" taxation*. Institut Économique Molinari's Economic Note, 2014, p. 3).

<sup>560</sup> Na realidade, também há propostas de tributação focadas no custo de limpeza do lixo resultante das guimbas de cigarro jogadas no chão. Nesse sentido, confira-se: VINELLI, Ryan. Sugar taxes aren't sweet: the case against taxes on sugar-based drinks. *SSRN Electronic Journal*, 2009, p. 8.

<sup>561</sup> VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. *Regulatory Tobacco tax framework: a feasible solution to a global health problem*. Belo Horizonte: Fórum, 2010, p. 351.

<sup>562</sup> CARVALHO, Adriana; ANDREIS, Mônica; JOHNS, Paula. Tributos saudáveis para a saúde, economia, sociedade, justiça fiscal e social. In: PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Org.). *Tributos saudáveis*. São Paulo: Thompson Reuters, 2023, p. 30. Estudo de 2020 sugere que o cigarro implicaria em custos diretos no sistema de saúde da ordem de R\$ 50,28 bilhões no Brasil. (INSTITUTO DE EFETIVIDADE CLÍNICA E SANITÁRIA. *A importância de aumentar os impostos do tabaco no Brasil*. 2020, Disponível em: <www.iecs.org.ar/tabaco> Acesso em 01/04/2024). Há autores que chegam a sugerir que seria factível, para fazer frente a esses custos, uma majoração ainda mais expressiva da carga tributária sobre os cigarros. (FONSECA, Vinícius de Azevedo. *Poluidor-pagador, saúde pública e responsabilidade civil: a internalização das externalidades negativas da indústria do tabaco*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2021, p. 124).

<sup>563</sup> FONSECA, Vinícius de Azevedo. *Poluidor-pagador, saúde pública e responsabilidade civil: a internalização das externalidades negativas da indústria do tabaco*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2021, p. 125.

saúde pública e aposentadoria<sup>564</sup> com os fumantes que morrem antes da média de idade habitual,<sup>565</sup> ainda que isso possa soar moralmente terrível.

Confrontando esses números, estudos apontam, de forma conservadora, que o fumante, na realidade, economiza dinheiro para a sociedade, pois os gastos evitados com a sua morte prematura suplantam os custos adicionais decorrentes das doenças relacionadas ao fumo. De fato, estudo de 1995 indicava que o fumante economizava à sociedade cerca de US\$ 0,30 por maço (em valores históricos).<sup>566</sup> Isso sem levar em consideração a tributação agravada já suportada pelo fumante. Por sinal, mesmo economistas que defendem as *health taxes* reconhecem que o custo externo não seria de grande monta, razão pela qual dedicam atenção aos custos internos.<sup>567</sup>

Portanto, ainda que soe absurdo sustentar algum ganho com a morte prematura de um indivíduo,<sup>568</sup> sob o ponto de vista econômico é preciso computar os efetivos efeitos financeiros causados pelo cigarro, incluindo-se a economia proporcionada à sociedade com a morte prematura do fumante, especialmente para fins de avaliação dos efeitos do aumento do preço do cigarro em decorrência de um agravamento da tributação.

Pode parecer, à primeira vista, que tal abordagem estaria prestigiando uma análise consequentialista e ignorando a noção filosófica da pessoa como um fim em si mesma suscitada por Kant e retomada (de forma implícita) por Rawls com seus princípios de justiça social escolhidos a partir do “véu da ignorância” e sua corrente do liberalismo igualitário (e que não

---

<sup>564</sup> SHOVEN, John B.; SUNDBERG, Jeffrey O.; BUNKER, John P. The Social Security Cost of Smoking. *NBER Working Paper* 2234, 1987.

<sup>565</sup> MANNING, Willard G.; KEELER, Emmett B.; NEWHOUSE, Joseph P.; SLOSS, Elizabeth M.; WASSERMAN, Jeffrey. *The costs of poor health habits*. Cambridge: Harvard University Press, 1991; LUCAS JR., Gary. Saving smokers from themselves: the paternalistic use of cigarette taxes. *University of Cincinnati Law Review*, vol. 80, 2012, p. 709.

<sup>566</sup> VISCUSI, W. Kip. Cigarette taxation and the social consequences of smoking. *Tax Policy and the Economy*, vol. 9, 1995. Chegando à conclusão semelhante, de que os fumantes resultam em economia financeira para a sociedade, confira-se: BARENDREGT, Jan J.; BONNEUX, Luc; VAN DER MAAS, Paul J. The health care costs of smoking. *New England Journal of Medicine*, vol. 337(15), 1997, p. 1052-1057.

<sup>567</sup> GRUBER, Jonathan; KÖSZEGI, Botond. Is addiction ‘rational’? Theory and evidence. *The Quarterly Journal of Economics*, vol. 116, no. 4, 2001, pp. 1261–1303.

<sup>568</sup> A *Philip Morris* acabou tendo que se retratar publicamente por um estudo em que concluía que o cigarro não gerava custos externos, em razão da morte prematura de fumantes. Em tal retratação, a empresa afirmou que “Ninguém se beneficia das doenças reais, graves e significativas causadas pelo tabagismo.” *New York Times*. *Philip Morris issues apology for Czech study on smoking*. 2001, tradução livre. Disponível em: <<https://www.nytimes.com/2001/07/27/business/philip-morris-issues-apology-for-czech-study-on-smoking.html>> Acesso em 29/03/2024.

serão aprofundados neste trabalho).<sup>569</sup> Ainda mais quando, como visto, a Constituição Federal abre espaço para (ou parece demandar) a atuação estatal visando à “redução do risco de doença e de outros agravos” (art. 196), ou quando elenca a dignidade da pessoa humana como um dos fundamentos da República Federativa (art. 1º, III). Entendo, entretanto, que tal crítica não tem fundamento e, apesar deste trabalho buscar uma análise mais objetiva (e, portanto, menos filosófica) e mais abrangente (não exclusivamente dedicada ao cenário brasileiro) da tributação agravada como política pública, abre-se um parêntese para tecer algumas rápidas palavras a respeito do tema, para afastar qualquer mal-entendido.

Como visto, uma atividade pode gerar somente custos internos, somente custos externos, ou pode gerar o dois. Quando falamos especificamente do consumo de produtos não saudáveis esse universo se restringe. Podem existir consumos que geram só custos internos e consumos que geram custos internos e externos. Jamais existirá (ao menos eu não consigo imaginar algum) consumo de produtos não saudáveis que gere apenas custos externos. Ainda, custos externos relacionados ao consumo de produtos não saudáveis terão, necessariamente, uma conotação financeira, ao contrário, por exemplo, do que ocorre com custos externos relacionados a questões ambientais, como uma atividade que polui o ar, que somente indiretamente pode ser reconduzida a termos financeiros (com os gastos que o Estado eventualmente terá para recompor o meio ambiente). Embora o consumo de determinados produtos não saudáveis possa gerar, ao mesmo tempo, custos internos e externos, a análise desses dois universos (incluindo-se se, de fato, ambos ocorrem simultaneamente) deve ser, necessariamente, feita de forma autônoma e apartada, pois são efeitos completamente distintos, embora com a mesma origem.

Custos internos decorrerão de eventual malefício causado ao indivíduo por determinado consumo. A partir da constatação científica da sua ocorrência (que é um dado médico), dar-se-á início a uma discussão *jurídico-filosófica* sobre a necessidade de intervenção estatal (eventualmente de cunho paternalista) ou se, sendo a decisão racional e informada, ela não seria cabível (o que pressupõe a interpretação constitucional do papel do Estado), bem como o grau e modo dessa intervenção; por exemplo, se ela se dará por meio de uma tributação agravada para inibir o consumo do produto não saudável ou se ela se dará por meio de medidas

---

<sup>569</sup> RAWLS, John. *Uma teoria de justiça*. 4ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 2016. Para um resumo sobre as ideias do autor e as críticas que lhe têm sido dirigidas, confira-se: FRANCESCUTTI, Iuri Engel. *Reforma tributária: princípios informadores, consensos sobre justiça e bases de incidência ideais*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2023, p. 140-155.

regulatórias não financeiras que visem desestimular o consumo, investigando-se a eficácia e os efeitos adversos de cada medida aventada.

Por sua vez, custos externos ocorrerão quando a sociedade for prejudicada por determinado consumo de um produto não saudável. Enquanto no primeiro caso a avaliação é estritamente médica (que remete a avaliações *jurídico-filosóficas*), no segundo ela será estritamente financeira. Não estão em jogo questões filosóficas ou de valoração jurídica. A única coisa que se deve perguntar, quando se trata de custos externos decorrentes do consumo de produtos não saudáveis, é: a sociedade está sendo financeiramente prejudicada por um consumo individual? Daí porque todo e qualquer componente financeiro deve ser levado em consideração no cálculo de custos externos, por mais que, do ponto de vista moral, possa soar desconfortável. Uma vez verificada a existência desse custo, a intervenção imediatamente se torna legítima (diferentemente do que ocorre com os custos internos), embora ainda caiba alguma avaliação de proporcionalidade sobre grau e forma. Portanto, não me parece que exista qualquer desconsideração sobre premissas jurídico-filosóficas ao se englobar a economia gerada com vidas perdidas porque, simplesmente, esse cálculo não passa por tal análise. Feche-se o parêntese.

Alguns estudos sugerem que entre os custos externos a serem atribuídos aos fumantes deveria ser incluída a perda de produtividade<sup>570</sup> (e não apenas o que se deixa de arrecadar de imposto da pessoa que falece prematuramente, já computado nos cálculos antes referidos), além do sofrimento emocional causado aos familiares.<sup>571</sup> E o custo anual médio dessa perda, entre 2000 e 2004, seria da ordem de US\$ 193 bilhões nos EUA, superior até mesmo aos custos médicos.<sup>572</sup> No Brasil, em 2020, seria da ordem de R\$ 42,45 bilhões.<sup>573</sup>

---

<sup>570</sup> CARVALHO, Adriana; ANDREIS, Mônica; JOHNS, Paula. Tributos saudáveis para a saúde, economia, sociedade, justiça fiscal e social. In: PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Org.). *Tributos saudáveis*. São Paulo: Thompson Reuters, 2023, p. 18. Chega-se ao limite de afirmar que a tributação agravada sobre produtos nocivos impulsionaria o desenvolvimento econômico por meio de uma força de trabalho mais saudável. (Idem, p. 21).

<sup>571</sup> BAXANDALL, Phineas. Taxing habits. *Regional Review*, issue Q 1, 2003, p. 22. Mas neste caso, talvez tenhamos que começar a tributar cônjuge adúltero ou que pede divórcio, entre outros exemplos esdrúxulos.

<sup>572</sup> CENTERS FOR DISEASE CONTROL AND PREVENTION. Smoking-attributable mortality, years of potential life lost, and productivity losses – United States, 2000-2004. *Morbidity and Mortality Weekly Report*, vol. 57, n. 45, 2008, p. 1226-1228.

<sup>573</sup> INSTITUTO DE EFETIVIDADE CLÍNICA E SANITÁRIA. *A importância de aumentar os impostos do tabaco no Brasil*. 2020, Disponível em: <[www.iecs.org.ar/tabaco](http://www.iecs.org.ar/tabaco)> Acesso em 01/04/2024. Mais uma vez, para verificar a falta de confiança desses números, um estudo da Fiocruz estimou que esse custo, em 2015 (cinco anos antes, portanto, seria de aproximadamente R\$ 17 milhões, quase 3 vezes menos. E o custo de assistência médica seria de R\$ 39 milhões, nos quais, entretanto, estariam inseridos custos privados. Nesse sentido, confira-se: PINTO, Marcia; BARDACH, Airel; PALACIOS, Alfredo; BIZ, Aline; ALCARAZ, Andrea; RODRÍGUEZ,

Entretanto, a perda de produtividade, em si, é um custo interno, suportado pelo próprio indivíduo e, no máximo, por sua família, não se espalhando pela sociedade. É claro que, em casos extremos, isso pode levar a família a necessitar de assistência pública. Essa situação especial, entretanto, representa apenas uma fração mínima dos custos atribuídos à perda de produtividade. Ainda que se considerasse tal custo como um prejuízo social e não individual, ele costuma ser sobreavaliado, por ignorar ajustes naturais do próprio mercado de trabalho.<sup>574</sup> De fato, se o indivíduo deixa de ir ao emprego por conta de alguma doença relacionada ao fumo (ou mesmo se falta por causa do consumo de bebida alcoólica), alguma empresa – se ele é empregado do setor privado – assume esse prejuízo.<sup>575</sup> Não é um prejuízo da sociedade a menos que ele seja servidor público. Mas, de qualquer forma, ainda que a perda para a empresa possa ser uma realidade no dia-a-dia, a longo prazo ausências frequentes irão implicar que esse empregado ganhe menos e seja menos promovido<sup>576</sup> ou, no limite, que seja substituído, sendo certo que todas as sociedades contam com um enorme contingente de desempregados. Por sinal, ajustes de mercado semelhantes se verificam em relação aos setores afetados pela tributação, cujos empregados serão naturalmente realocados em outros segmentos.

Obviamente, tais estudos, produzidos com base no cenário norte-americano, precisam ser atualizados e adaptados à realidade brasileira, mas, de qualquer forma, eles colocam em xeque a grande premissa fática reiteradamente adotada pelos defensores das *health taxes*,<sup>577</sup> criando dúvida se, no caso, não seria uma grande ilusão fiscal criada pelo governo para reduzir a resistência da sociedade (e especialmente dos consumidores afetados) em pagar tal tributo.<sup>578</sup>

---

Belen; AUGUSTOVSKI, Federico; PICHON-RIVIERE, Andrés. *Carga de doença atribuível ao uso do tabaco no Brasil e potencial impacto do aumento de preços por meio de impostos*. Documento técnico IECS N° 21. Buenos Aires: Instituto de Efectividad Clínica y Sanitaria, 2017, p. 20.

<sup>574</sup> WARNER, Kenneth E. The economics of tobacco: myths and realities. *Tobacco Control*, vol. 9(1), p. 82.

<sup>575</sup> Estudos indicam que fumantes faltariam ao trabalho 50% mais que não fumantes. Nesse sentido, confira-se: MANNING, Willard G.; KEELER, Emmett B.; NEWHOUSE, Joseph P.; SLOSS, Elizabeth M.; WASSERMAN, Jeffrey. *The costs of poor health habits*. Cambridge: Harvard University Press, 1991. Reconhecendo, entretanto, que apenas o empregador suporta esse custo: GRUBER, Jonathan; KŐSZEGI, Botond. *A modern economic view of tobacco taxation*. Paris: International Union Against Tuberculosis and Lung Disease, 2008, p. 5.

<sup>576</sup> SHUGHART II, William F. The economics of the nanny state. In: SHUGHART II, William F. (Ed.) *Taxing choice: the predatory politics of fiscal discrimination*. Transaction Publishers for the Independent Institute, 1997, p. 21-22.

<sup>577</sup> WARNER, Kenneth E. The economics of tobacco: myths and realities. *Tobacco Control*, vol. 9(1), p. 81.

<sup>578</sup> TANZI, Vito. Behavioral public finance in a populist world. In: ERDOGDU, M. Mustafa; BATRANCEA, Larissa; Çevik, Savaş (Ed.) *Behavioural Public Finance: Individuals, society and the state*. London: Routledge, 2021, p. 11.



A despeito dos questionamentos acima a respeito da efetiva existência de externalidades associadas ao tabagismo, a indústria do cigarro, historicamente, foi alvo de inúmeros ações judiciais em que se buscava indenização em face das doenças contraídas em decorrência do fumo.

Nos EUA, uma primeira onda de ações judiciais se iniciou pouco após a publicação, em 1952, da matéria anteriormente referida, publicada no *Reader's Digest*, trazendo evidências da associação do cigarro ao câncer de pulmão. Tratava-se de ações judiciais individuais, em que consumidores acometidos por câncer de pulmão buscavam culpar as indústrias de cigarros, especialmente em virtude de suas declarações públicas enganosas. Invariavelmente, entretanto, as ações judiciais dessa primeira onda, que se estendeu até meados dos anos 1970, foram todas julgadas em favor das indústrias, ante a dificuldade dos autores de provar o nexo causal entre a sua doença e o consumo de cigarros, aliado à estratégia das indústrias de alongar os processos, tornando-os extremamente custosos aos consumidores.<sup>584</sup>

Em meados dos anos 1980 tem início uma segunda onda de ações judiciais, fomentada especialmente pela mudança da percepção social a respeito da nocividade do cigarro. Além disso, a organização de movimentos antitabagistas e de proteção do consumidor proporcionou maiores recursos financeiros e maior suporte na obtenção e produção de provas nos litígios contra as indústrias de cigarro. Foi nesse período a primeira condenação de uma indústria do tabaco a indenizar um indivíduo pelo câncer de pulmão por ele desenvolvido, no caso *Cipollone versus Ligget Group*. Um dos principais argumentos em favor da condenação foram, justamente, as declarações públicas da indústria de ausência de risco no consumo de cigarros no período anterior à edição da legislação americana de advertências sanitárias, de 1965. Tal condenação, entretanto, foi posteriormente revertida pela Suprema Corte.<sup>585</sup> A despeito das evidências científicas mais concretas a respeito da nocividade do fumo, nenhuma das milhares de demandas nesse período, que se estendeu até meados dos anos 1990, foi julgada procedente, à semelhança da primeira onda.

Na terceira onda, que teve início em meados de 1990, novos atores surgem no polo ativo das demandas judiciais, tais como não fumantes, afetados pelo fumo passivo, e entidades responsáveis pelo pagamento do tratamento de doenças relacionadas ao tabagismo, como, por

---

<sup>584</sup> MIURA, Marlo; DAYNARD, Richard A.; SAMET, Jonathan M. The role of litigation in tobacco control. *Salud Pública de México*, vol. 48, suppl. 1, 2006, p. s125-s126.

<sup>585</sup> MIURA, Marlo; DAYNARD, Richard A.; SAMET, Jonathan M. The role of litigation in tobacco control. *Salud Pública de México*, vol. 48, suppl. 1, 2006, p. s126.

exemplo, seguradoras. Com essa mudança, as indústrias de cigarro perderam um de seus principais argumentos, relativo ao livre-arbítrio dos consumidores. Um dos mais emblemáticos casos desse período foi o *Broin versus Phillip Morris*, uma ação coletiva movida em 1991 no Estado da Flórida por comissários de bordo, que desenvolveram doenças em razão de sua exposição passiva à fumaça em aeronaves. Nesse período há uma mudança de rota da jurisprudência, passando a indústria do cigarro a ser condenada em inúmeros litígios.<sup>586</sup> Além disso, outro grande marco desse período é a presença dos Estados como autores das ações judiciais, levando os litígios a outro patamar financeiro e culminando na celebração de um grande acordo, denominado *Master Settlement Agreement*, prevendo expressivos pagamentos anuais em favor dos Estados por longo período.<sup>587</sup> É interessante pontuar, entretanto, que uma das principais razões para as condenações consistiu na constatação de que as indústrias, por muitos anos, omitiram informação ou propagaram informação falsa, retirando, assim, a ideia de livre-arbítrio e escolha racional por parte do consumidor, argumento que, com o passar dos anos, perde sua força, diante do amplo conhecimento, hoje, a respeito da nocividade de tal produto.

No Brasil, levantamento mostra que, no período de 2007 a 2010, as ações judiciais individuais ou coletivas movidas com o mesmo propósito foram amplamente favoráveis às indústrias,<sup>588</sup> calcando-se, especialmente, na ideia de livre-arbítrio do consumidor e na suposição de que, nesse período, a periculosidade do cigarro – que envolve atividade lícita – era de conhecimento geral.<sup>589</sup> Hoje, pende ainda de julgamento ação civil pública proposta pela Advocacia-Geral da União em 2019, visando ao ressarcimento ao erário (processo 5030568-38.2019.4.04.7100, distribuído à 1ª Vara Federal da Subseção Judiciária de Porto Alegre).

---

<sup>586</sup> MIURA, Marlo; DAYNARD, Richard A.; SAMET, Jonathan M. The role of litigation in tobacco control. *Salud Pública de México*, vol. 48, suppl. 1, 2006, p. s126-s128.

<sup>587</sup> MIURA, Marlo; DAYNARD, Richard A.; SAMET, Jonathan M. The role of litigation in tobacco control. *Salud Pública de México*, vol. 48, suppl. 1, 2006, p. s129.

<sup>588</sup> GROU, Karina Bozola; SALAZAR, Andrea Lazzarini. *Ações indenizatórias contra a indústria do tabaco: estudo de casos e jurisprudência*. Rio de Janeiro: ACTbr, 2011, p. 9-14.

<sup>589</sup> Nesse sentido, confira-se: REsp n. 1.322.964/RS, relator Ministro Ricardo Villas Bôas Cueva, Terceira Turma, julgado em 22/5/2018, DJe de 1/6/2018.

#### 5.4. Alimentos com gordura saturada, bebidas açucaradas e bebidas alcoólicas realmente geram custos externos?

Alimentos com alto teor de gordura saturada ou açúcar (incluindo neste conceito as bebidas açucaradas) não geram custos externos semelhantes aos fumantes passivos do cigarro, que legitimam medidas regulatórias tais como o banimento ao uso em locais fechados.

Fora essa situação específica, aqueles que alegam a existência de custos externos relacionados a alimentos com alto teor de gordura saturada ou açúcar fundamentam tal afirmação sob a mesma pressuposição lógica do cigarro, isto é, de que tais alimentos, por serem nocivos, levam os indivíduos a terem maiores problemas de saúde, sobrecarregando o sistema público<sup>590</sup> e, eventualmente, aposentando-se mais cedo.<sup>591</sup>

Entretanto, se a obesidade reduz a expectativa de vida, semelhantes considerações podem ser feitas a respeito da necessidade de se computar a economia gerada à sociedade com a morte prematura das pessoas, reduzindo o custo médico e de aposentadoria.<sup>592</sup> Assim, não há como concluir, sem uma profunda análise econômica, se de fato alimentos nocivos geram custos financeiros para a sociedade, existindo estudos sugerindo que obesos também economizam dinheiro para a coletividade.<sup>593</sup>

---

<sup>590</sup> CAWLEY, John; BIENER, Adam; Meyerhoefer, Chad; DING, Yuchen; ZVENYACH, Tracy; SMOLARZ, B. Gabriel; RAMASAMY, Abhilasha. Direct medical costs of obesity in the United States and the most populous states. *Journal of Managed Care & Specialty Pharmacy*, vol. 27(3), 2021, p. 351-366.

<sup>591</sup> CUMMINGS, Jonathan. Obesity and unhealthy consumption: the public-policy case for placing a federal sin tax on sugary beverages. *Seattle University Law Review*, vol. 34., 2010, p. 289.

<sup>592</sup> STRNAD, Jeff. Conceptualizing the 'fat tax': the role of food taxes in developed economies. *Stanford Law School Working Paper* n. 286, 2004, p. 1242.

<sup>593</sup> Sob o ponto de vista de saúde pública, estudos sugerem que não fumantes com peso normal, em média, custam, ao longo da vida, 28% a mais que fumantes e 12% a mais que obesos. Nesse sentido, confira-se: VAN BAAL, PIETER H.; POLDER, Johan J.; WIT G. Ardine de; HOOGENVEEN, Rudolf T.; FEENSTRA, Talitha L.; BOSHUIZEN, Hendriek C.; ENGELFRIET, Peter M.; BROUWER, Werner B. Lifetime medical costs of obesity: prevention no cure for increasing health expenditure. *PLOS Medicine*, vol. 5(2), 2008, p. 245.

Já no caso do uso abusivo de bebidas alcoólicas, o alegado principal<sup>594</sup> (ou único)<sup>595</sup> custo externo tem sido associado aos acidentes de trânsito envolvendo pessoas embriagadas.<sup>596</sup> Num levantamento dos acidentes de trânsito ocorridos em 1993 nos EUA envolvendo pessoas embriagadas, verificou-se que 54% das mortes referem-se aos próprios motoristas que dirigiam sob a influência de álcool. De fato, a grande maioria dos acidentes com motoristas alcoolizados envolve apenas um carro. Trata-se, a toda evidência, de um custo interno: a pessoa que bebe e, conscientemente, dirige – ainda que isso seja proibido.<sup>597</sup> Ainda, 14% das fatalidades envolvem pedestres alcoolizados, ou seja, pedestres que andam em meio ao tráfego.

Questão mais controversa, entretanto, diz respeito aos passageiros do motorista embriagado, que representam cerca de 17,5% do total. À exceção de passageiros crianças (que em geral não possuem condições de optar por entrar no carro ou não), parece-me que tais fatalidades também teriam que ser classificadas como custos internos, pois a pessoa – que também pode estar embriagada –, em geral, opta de forma consciente em entrar no automóvel de um motorista sabidamente embriagado. Assim, o que se verifica ao fim é que apenas um pequeno percentual das fatalidades diz respeito a efetivos custos externos.<sup>598</sup> Seria a tributação a melhor forma de lidar com esses custos ou seria mais eficaz a identificação e punição de motoristas que estejam dirigindo sob a influência de álcool ou, ainda, a efetiva punição de pessoas embriagadas envolvidas em acidentes de trânsito, considerando-se todo o exposto ao longo deste trabalho?

---

<sup>594</sup> BAXANDALL, Phineas. Taxing habits. *Regional Review*, issue Q 1, 2003, p. 22. Para alguns autores, o consumo abusivo e continuado de álcool também poderia gerar alguns outros custos externos. Nesse sentido, confira-se: GANGAROSA, Raymond E.; VANDALL, Frank J.; WILLIS, Brian M. Suits by public hospitals to recover expenditures for the treatment of disease, injury and disability caused by tobacco and alcohol. *Fordham Urban Law Journal*, vol. 22(1), 1994, p. 81-139; CHALOUPIKA, Frank J.; POWELL, Lisa M. Usando a política fiscal para promover a saúde: tributando o tabaco, o álcool e as bebidas açucaradas. In: PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Org.). *Tributos saudáveis*. São Paulo: Thompson Reuters, 2023, p. 78. Eu tenho relutâncias em classificar a violência doméstica como um custo externo ligado à bebida alcoólica. Há quem diga, ainda, que o álcool estaria relacionado a crimes violentos. Mas pesquisadores não conseguiram chegar a alguma conclusão se realmente a bebida seria a principal fonte dessas externalidades. (MANNING, Willard G.; KEELER, Emmett B.; NEWHOUSE, Joseph P.; SLOSS, Elizabeth M.; WASSERMAN, Jeffrey. *The costs of poor health habits*. Cambridge: Harvard University Press, 1991).

<sup>595</sup> WAGNER, Ricard E. The taxation of alcohol and the control of social costs. In: SHUGHART II, William F. (Ed.) *Taxing choice: the predatory politics of fiscal discrimination*. Transaction Publishers for the Independent Institute, 1997, p. 238.

<sup>596</sup> HEIEN, Dale M. Are higher alcohol taxes justified? *Cato Journal*, vol. 15, n. 2-3, 1995/1996, p. 243.

<sup>597</sup> HEIEN, Dale M. Are higher alcohol taxes justified? *Cato Journal*, vol. 15, n. 2-3, 1995/1996, p. 246.

<sup>598</sup> HEIEN, Dale M. Are higher alcohol taxes justified? *Cato Journal*, vol. 15, n. 2-3, 1995/1996, p. 247.

À semelhança do que ocorre em relação ao cigarro, há quem sustente que o álcool e a obesidade também seriam responsáveis pela queda de produtividade.<sup>599</sup> Por sinal, as estimativas apontadas são incrivelmente altas.<sup>600</sup> E as mesmas críticas a esse tipo de suposição que foram feitas em relação ao cigarro aplicam-se aqui.

### 5.5. Diferentes modelos de enfrentamento a custos externos

Ainda que se pressuponha a existência de custos externos, a tributação é, de fato, o melhor meio de internalizá-los? Um importante fator a ser levado em consideração na escolha do modelo a ser usado é o quanto ele estimula o desenvolvimento de produtos mais saudáveis. Afinal, se o propósito é equilibrar os custos externos, esse objetivo, em teoria, tanto pode ser atingido pela redução do consumo de produtos nocivos como, paralelamente, pela pesquisa e pelo desenvolvimento de produtos mais saudáveis, como, por exemplo, alimentos com menor teor de gordura saturada, bebidas com menor teor de açúcar etc.

Em trabalho dedicado ao tema, identificaram-se quatro modelos possíveis de regulação. O primeiro, chamado de *command-and-control*, seria aquele em que o órgão regulador (expressão usada aqui numa acepção ampla) define o método exato que deve ser adotado pela empresa para reduzir os riscos da atividade, que resultam em custos externos.<sup>601</sup>

O problema desse modelo, segundo tal estudo, é que (i) dificilmente os riscos de uma atividade nova são rapidamente identificados e mensurados; (ii) exige que o regulador saiba de antemão quais investimentos podem ser feitos em segurança para um produto existente, quais aperfeiçoamentos de cada um dos produtos existentes podem ser feitos para melhorar a segurança e quais melhorias seriam alcançadas com essas modificações; e (iii) não incentiva o produtor a adotar métodos ainda mais seguros.<sup>602</sup> Ainda, nesse tipo de modelo há o risco de

---

<sup>599</sup> GOETTLER, Andrea; GROSSE, Anna; SONNTAG, Diana. Productivity loss due to overweight and obesity: a systematic review of indirect costs. *BMJ Open*, vol. 5;7(10), 2017.

<sup>600</sup> DIVINO, Jose Angelo; CANDIDO, Osvaldo; EHRL, Philipp; VALADÃO, Marcos. Tax reform and selective tax on alcoholic beverages in Brazil. *Tobacconomics Working Paper*, n. 24/2/4, 2024.

<sup>601</sup> HANSON, Jon. D.; LOGUE, Kyle D. The costs of cigarettes: the economic case for ex post incentive-based regulation. *Yale Law Journal*, n. 5, 1998, p. 1163-1361.

<sup>602</sup> No mesmo sentido, confira-se: SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 48.

captura de agentes ou órgãos reguladores por grupos de interesse, por meio de lobby,<sup>603</sup> além de envolver altos custos administrativos de regulação.<sup>604</sup>

O segundo modelo, chamado de *performance-based*, é aquele em que se impõe requisitos técnicos específicos para o exercício da atividade, como, por exemplo, que o cigarro não contenha mais que  $x$  por cento de nicotina. Esse sistema, embora preferível ao primeiro, pois deixa a empresa livre para escolher o melhor método para atingir o fim almejado, padece de problema semelhante, pois como se pode definir qual seria o percentual seguro, ou melhor, adequado de nicotina? De certa forma, o FOPL segue esse modelo, definindo limites de ingredientes a partir dos quais a mensagem de alerta será obrigatória na embalagem. Se uma indústria deseja que o seu produto não contenha a mensagem de advertência, terá que reduzir a quantidade do ingrediente abaixo do limite imposto pelo órgão regulador. Mas as indústrias não possuem incentivo para reduzir ainda mais os ingredientes tidos por nocivos.

O terceiro modelo, denominado *ex ante incentive-based*, seria o da tributação, incorporando-se ao preço do produto o custo da externalidade gerado. Mas esse modelo sofre de males semelhantes aos primeiros, pois exige que o regulador saiba, de antemão, qual o custo das externalidades (o que nem sempre é fácil), não leva em consideração a distinção entre produtos (por exemplo, cigarros com índices diferentes de nicotina) e, o que é pior, não estimula o investimento em produtos mais seguros. Afinal, já que todas as empresas pagam a mesma coisa, seria não competitivo investir em melhorias que reduzam as externalidades. Em última análise, portanto, a incorporação das externalidades por meio da tributação não difere tanto do modelo *command-and-control*.

Daí porque os autores julgam que o melhor sistema seja um *ex post incentive-based*, ou seja, um sistema que imputa à empresa, *a posteriori*, os custos das externalidades de sua atividade (eventualmente por meio de reclamações judiciais individuais ou movidas pelo próprio Estado), pois nesse modelo reduz-se os problemas decorrentes da falta de informação adequada do regulador, bem como dos distintos graus de informação entre os indivíduos. Além disso, estimula-se a empresa a buscar medidas mais seguras.

Esse quarto modelo, entretanto, só funcionaria em países com sistemas judiciais racionais. No Brasil, seria certamente muito menos prático, pois, além de depender da quantificação pericial dos custos, estaria condicionado a um tortuoso trâmite judicial, no qual

---

<sup>603</sup> LAMBERT, Thomas A. *How to regulate: a guide for policymakers*. New York: Cambridge University Press, 2017, p. 30-32.

<sup>604</sup> SABRAN-PONTEVÈS, Elzéar de. *Les transcriptions juridiques du principe pollueur-payeur*. Aix-en-Provence: Presses Universitaires d'Aix-Marseille, 2007, p. 220-223.

seria necessário vincular de forma direta o custo à atividade.<sup>605</sup> De qualquer forma, fica o registro de que um modelo *ex ante incentive-based* possui falhas e está longe de ser a panaceia de todos os males alardeada por alguns autores.

Uma forma de incentivar o desenvolvimento de produtos menos nocivos é quantificar a tributação a partir da quantidade de substâncias nocivas. Assim, por exemplo, ao invés de tributar pelo volume da bebida açucarada, tributa-se pela quantidade de açúcar contido na bebida. Tal modelo foi implementado na África do Sul, na Inglaterra e na Irlanda, mas obviamente ele traz desafios adicionais para a administração tributária, especialmente em relação a produtos mais novos, em relação aos quais ainda há incertezas a respeito da nocividade de ingredientes a longo prazo.<sup>606</sup>

## **5.6. A contradição entre reduzir consumo e aumentar receita; a dependência financeira dos governos**

Ainda que a existência de custos externos associados a cigarro, bebidas alcoólicas, bebidas açucaradas e alimentos ultraprocessados com gordura saturada fosse inquestionável, uma certa contradição parece evidente em inúmeros trabalhos propondo a adoção da tributação agravada sobre tais produtos: eles supõem que tal medida seria eficaz na redução do consumo e, ao mesmo tempo, elevaria a arrecadação fiscal.<sup>607</sup>

Essa conjugação de argumentos é no mínimo curiosa. Afinal, os dois propósitos são, de certa forma, conflitantes entre si.<sup>608</sup> É verdade que, no extremo, é possível se ter queda de consumo com aumento de arrecadação. Mas isso só é possível em cenários em que o consumo

---

<sup>605</sup> BARBOSA, Isabel; FONSECA, Vinícius; CABRERA, Oscar A. Externalidades negativas: harmonizando impostos de saúde e responsabilidade civil no contexto da prevenção de doenças crônicas não transmissíveis. In: PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Org.). *Tributos saudáveis*. São Paulo: Thompson Reuters, 2023, p. 120.

<sup>606</sup> CHALOUPKA, Frank J.; POWELL, Lisa M. Usando a política fiscal para promover a saúde: tributando o tabaco, o álcool e as bebidas açucaradas. In: PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Org.). *Tributos saudáveis*. São Paulo: Thompson Reuters, 2023, p. 89-90 e 98.

<sup>607</sup> BROWNELL, Kelly D.; FRIEDEN, Thomas R. Ounces of prevention: the public policy case for taxes on sugared beverages. *The New England Journal of Medicine*, vol. 360(18), 2009, p. 1806; CARVALHO, Adriana; ANDREIS, Mônica; JOHNS, Paula. Tributos saudáveis para a saúde, economia, sociedade, justiça fiscal e social. In: PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Org.). *Tributos saudáveis*. São Paulo: Thompson Reuters, 2023, p. 19. Alguns autores chegam a sugerir que isso tipo de tributação constituiria um “almoço grátis”. (SUMMERS, Lawrence H. The case for corrective taxation. *National Tax Journal*, v. 44, n. 3, 1991, p. 289).

<sup>608</sup> BARTLETT, Bruce. Taxing sin: a win-win for everyone? *Tax Notes*, vol. 128, n. 12, 2010, p. 1289.

caia substancialmente menos que o aumento do preço da mercadoria (o que colocaria em xeque a eficácia da medida). Em outras palavras, ou há efetiva e substancial redução do consumo e, com isso, redução da arrecadação, ou o consumo não é significativamente alterado e, dessa forma, há sensível elevação na arrecadação fiscal.<sup>609</sup> Não há, entretanto, como coexistir substancial redução do consumo e aumento expressivo da arrecadação, o que sugere que o propósito governamental de majoração da tributação, em tais casos, é simplesmente aumentar a arrecadação.<sup>610</sup>

De fato, como já vimos, a tributação é um instrumento muito pouco eficaz na redução do consumo sobre produtos tidos por nocivos, ao contrário do que muitos trabalhos simplesmente alegam, sem investigações mais profundas. Isso explica por que a arrecadação fiscal não cai (ou até aumenta) mesmo após agravamentos da tributação sobre tais produtos,<sup>611</sup> tornando as *health taxes* um eficiente (embora injusto, ferindo a liberdade de escolha das pessoas e agravando a regressividade do sistema tributário) meio de simplesmente arrecadar recursos.<sup>612</sup>

Na realidade, mais do que proporcionar uma maior arrecadação, muitos governos parecem ter se tornado dependentes – ou viciados – na receita fiscal sobre tais produtos, criando um verdadeiro conflito de interesses: afinal, a partir do momento que o Estado não pode abrir mão de tais recursos, que são usados para fazer frente a despesas gerais (como no Brasil, em que o IPI não tem destinação específica), ele passa a ter interesse que as pessoas continuem consumindo, já que uma redução do consumo teria impacto negativo no orçamento, reduzindo a receita fiscal. O governo, desse modo, passa a ser parceiro dos produtores, tornando-se ele próprio o pecador.<sup>613</sup>

---

<sup>609</sup> WILLIAMS, Richard; CHRIST, Katelyn. Taxing sins: are excise taxes efficient? *Mercatus on Policy*, n. 52, 2009, p. 2.

<sup>610</sup> BLUM, John D. Sin Tax, Forgiveness and public health governance. *Loyola University Chicago School of Law Research Paper* No. 10, 2012.

<sup>611</sup> INSTITUTO NACIONAL DE CÂNCER JOSÉ ALENCAR GOMES DA SILVA (INCA). *Notas técnicas para o controle do tabagismo: Medidas relacionadas a preços e impostos para reduzir a demanda de tabaco*. Rio de Janeiro: INCA, 2017, p. 41.

<sup>612</sup> HOFFER, Adam J.; SHUGHART II, William F.; THOMAS, Michael D. Sin taxes: size, growth, and creation of the industry. *Mercatus Center Working Paper* no 13-04, 2013, p. 7.

<sup>613</sup> HAILE, Andrew J. Sin taxes: when the state becomes the sinner. *Elon University Law Legal Studies Research Paper* No. 5, 2009, p. 1053.

Não por outro motivo, um antigo ministro das finanças russo, ao anunciar um aumento da tributação de cigarros e bebidas alcoólicas, instou a população a continuar fumando e bebendo, na medida em que tais atividades proporcionariam relevante arrecadação fiscal para o país.<sup>614</sup> Da mesma forma, a tributação incidente sobre jogos também nunca teve, ao redor do globo, o propósito de reduzir a atividade;<sup>615</sup> pelo contrário, o próprio Estado, no Brasil, fomenta o jogo (por exemplo, *mega-sena*) para arrecadar recursos para a seguridade social.

A prova irrefutável desse conflito de interesses é o *Master Settlement Agreement* assinado entre os Estados americanos e as principais indústrias de tabaco em 1998, para colocar fim a demandas judiciais instauradas com o objetivo de recuperar as despesas com saúde pública incorridas com o tratamento de doenças relacionadas ao fumo. Esse acordo prevê vultosos pagamentos aos Estados ao longo de 25 anos, calculados pelo volume de vendas de cigarro, ou seja, caindo o volume, cai o valor dos pagamentos devidos pelas indústrias. Como esse custo é indiretamente transferido aos consumidores (via preço), tais pagamentos produzem o mesmo efeito de uma tributação agravada, internalizando supostas externalidades.<sup>616</sup>

O acordo não previa a forma pela qual o dinheiro seria gasto e, a despeito das promessas iniciais à época da sua assinatura, o que se verificou na prática é que a grande maioria dos recursos tem sido empregada pelos Estado em propósitos totalmente desvinculados dos problemas de saúde criados pelo cigarro ou em campanhas públicas de combate ao fumo, tornando os Estados, assim, dependentes desses recursos<sup>617</sup> e retirando, de certa forma, a legitimidade do acordo (ou da tributação agravada).<sup>618</sup> Na realidade, após a implementação da tributação agravada, costuma haver muito pouco controle público a respeito do direcionamento

---

<sup>614</sup> LEVIN, Bess. “*People should smoke and drink more*” says Russian Finance Minister. London Telegraph. 2010. Disponível em: < <https://www.telegraph.co.uk/news/worldnews/europe/russia/7975521/People-should-smoke-and-drink-more-says-Russian-finance-minister.html> > Acesso em 30/03/2024.

<sup>615</sup> BAXANDALL, Phineas. Taxing habits. *Regional Review*, issue Q 1, 2003, p. 24.

<sup>616</sup> HAILE, Andrew J. Sin taxes: when the state becomes the sinner. *Elon University Law Legal Studies Research Paper* No. 5, 2009, p. 1054. Há quem questione a adequação desse instrumento, uma vez que o acordo só abrangeu as maiores empresas de tabaco, favorecendo, assim, os pequenos produtores que dele não participaram. Além disso, pondera-se que uma expressiva parcela do dinheiro foi direcionada ao pagamento de honorários aos advogados envolvidos. (GRUBER, Jonathan. Tobacco at the crossroads: the past and future of smoking regulation in the United States. *Journal of Economic Perspectives*, vol. 15, 2, 2001, p. 201).

<sup>617</sup> HAILE, Andrew J. Sin taxes: when the state becomes the sinner. *Elon University Law Legal Studies Research Paper* No. 5, 2009, p. 1055-1056. No mesmo sentido, argumentando que recursos das *sin taxes* em geral são usados como receitas gerais, confira-se: BLUM, John D. Sin Tax, Forgiveness and public health governance. *Loyola University Chicago School of Law Research Paper* No. 10, 2012, p. 6.

<sup>618</sup> HOFFER, Adam J.; SHUGHART II, William F.; THOMAS, Michael D. Sin taxes: size, growth, and creation of the industry. *Mercatus Center Working Paper* no 13-04, 2013, p. 4.

dos valores arrecadados,<sup>619</sup> justamente o que torna tal medida um instrumento que viabiliza o aumento da arrecadação tributária sem significativo custo político.

Embora defenda-se que a arrecadação do imposto seletivo previsto na EC nº 132/2023 seria usada para fazer frente aos custos externos relacionados à saúde, a verdade é que, por ser um imposto, o produto da sua arrecadação não é (nem pode ser) vinculado a qualquer finalidade específica, nos termos do art. 167, inciso IV, da Constituição Federal,<sup>620</sup> sendo destinado, assim, ao caixa geral do governo, podendo ser usado, desse modo, para qualquer objetivo,<sup>621</sup> inclusive o contingenciamento para pagamento da dívida pública (como tem sido comum com algumas Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico).<sup>622</sup> Por sinal, como uma fatia da arrecadação do imposto seletivo será destinada aos Estados e Municípios, por força do art. 159 da Constituição Federal, será ainda mais difícil rastrear o emprego que será dado aos recursos, podendo ser usado, por exemplo, simplesmente para custear shows de música sertaneja, como feito com um município fluminense com os recursos da venda da CEDAE.<sup>623</sup>

Além disso, o art. 130, inciso I, do ADCT estabelece que a receita proveniente dos novos tributos de titularidade da União (o imposto seletivo e a contribuição sobre bens e serviços) deverá, durante os anos de 2027 a 2033, ser equivalentes à redução de receita proveniente do IPI, PIS e COFINS.<sup>624</sup> Isto significa, na prática, que o governo não está projetando, de fato,

---

<sup>619</sup> WILLIAMS, Richard; CHRIST, Katelyn. Taxing sins: are excise taxes efficient? *Mercatus on Policy*, n. 52, 2009, p. 3.

<sup>620</sup> Art. 167. São vedados:  
[...]

IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo;

<sup>621</sup> LEÃO, Martha Toribio. *Controle de extrafiscalidade*. São Paulo: Quartier Latin, 2015, p. 183.

<sup>622</sup> ANDRADE, José Maria Arruda de. *Imposto seletivo e pecado: juízos críticos sobre tributação saudável*. São Paulo: IBDT, 2024, p. 45.

<sup>623</sup> ISTO É DINHEIRO. *Show de R\$ 1 mi de Gustavo Lima em Magé vira alvo da Promotoria no Rio*. Disponível em: <<https://istoedinheiro.com.br/show-de-r-1-mi-de-gustavo-lima-em-mage-vira-alvo-da-promotoria-no-rio/>> Acesso em: 15/09/2024.

<sup>624</sup> Art. 130. Resolução do Senado Federal fixará, para todas as esferas federativas, as alíquotas de referência dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, da Constituição Federal, observados a forma de cálculo e os limites previstos em lei complementar, de forma a assegurar:

I - de 2027 a 2033, que a receita da União com a contribuição prevista no art. 195, V, e com o imposto previsto no art. 153, VIII, todos da Constituição Federal, seja equivalente à redução da receita:

a) das contribuições previstas no art. 195, I, "b", e IV, e da contribuição para o Programa de Integração Social de que trata o art. 239, todos da Constituição Federal;

uma redução do consumo dos produtos nocivos. Pior. Se houver redução, a tributação deverá ser majorada, colocando em xeque o apregoado propósito perseguido com o imposto seletivo (de redução do consumo), que parece ser, na realidade, meramente arrecadatório,<sup>625</sup> ao menor custo político possível.

---

b) do imposto previsto no art. 153, IV; e

c) do imposto previsto no art. 153, V, da Constituição Federal, sobre operações de seguros;

II - de 2029 a 2033, que a receita dos Estados e do Distrito Federal com o imposto previsto no art. 156-A da Constituição Federal seja equivalente à redução:

a) da receita do imposto previsto no art. 155, II, da Constituição Federal; e

b) das receitas destinadas a fundos estaduais financiados por contribuições estabelecidas como condição à aplicação de diferimento, regime especial ou outro tratamento diferenciado, relativos ao imposto de que trata o art. 155, II, da Constituição Federal, em funcionamento em 30 de abril de 2023, excetuadas as receitas dos fundos mantidas na forma do art. 136 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

<sup>625</sup> PRATES, Pamela Varaschin. *Tributação do pecado no Brasil*. Belo Horizonte: Fórum, 2024, p. 154.

## CONCLUSÃO

Como visto, inúmeras razões podem e costumam ser usadas, na prática, para justificar a tributação de alguma atividade mais gravosamente. Especificamente quando nos referimos à tributação de produtos considerados pela sociedade – com base científica – nocivos à saúde do indivíduo, os discursos, que historicamente pautavam-se em questões meramente morais (daí a expressão *sin taxes* até hoje empregada), há algum tempo fundam-se, de um lado, numa visão paternalista de Estado, na qual seria sua atribuição corrigir as condutas dos indivíduos, na medida em que esses nem sempre agiriam de forma totalmente racional e não teriam acesso à informação adequada sobre a nocividade dos produtos, bem como, por outro lado, numa necessidade de internalizar eventuais custos externos de uma atividade.

O que se pretendeu demonstrar neste trabalho, em primeiro lugar, é que, em princípio, não existe uma irracionalidade na conduta do indivíduo que consome algo considerado nocivo para sua saúde, ainda que sabidamente tal produto seja considerado viciante, não se justificando, assim, a intervenção do Estado em consumos que não afetem terceiros. Reconheceu-se neste trabalho que o marketing e a propaganda possuem um enorme poder de persuasão sobre o indivíduo e que, de fato, pode ser difícil ou muito custoso se informar adequadamente sobre a nocividade de certos produtos. Apesar dessa premissa, pontuou-se que a intervenção adequada, neste caso, é corrigir essa falha ou assimetria informacional e não simplesmente tributar a atividade.

Em segundo lugar – e aqui reside o principal foco do trabalho – colocou-se em xeque a premissa usualmente aceita quanto à eficácia da tributação na redução do consumo de produtos nocivos. De acordo com os dados levantados, a tributação não é, nem de longe, o instrumento mais eficaz de combate a tais consumos, haja vista a baixíssima elasticidade da demanda frente ao preço, usualmente aferida sem levar em consideração o efeito da multicolinearidade, ou seja, a existência de muitos outros fatores interferindo na curva de demanda. Isso explica, por exemplo, porque a tendência de queda de consumo de cigarros no Brasil não parece ter sido afetada pelas inúmeras variações da incidência tributária ao longo das últimas décadas. Ao que tudo indica, existem outros instrumentos de intervenção menos invasivos, que não conflitam com a exigência constitucional de igualdade, e muito mais eficazes na redução do consumo de produtos nocivos, como, por exemplo, aqueles relacionados à restrição de propaganda e marketing e ao banimento do consumo em determinados locais, o que, aparentemente, explica porque as taxas de consumo de cigarro na Europa são muito superiores à do Brasil, embora a tributação lá seja igual ou superior à daqui.

Ainda no que diz respeito à eficácia, demonstrou-se que, quando o objetivo é reduzir a obesidade, a tributação de alimentos nocivos sofre de outros obstáculos adicionais, na medida em que tal problema está relacionado a vários fatores, entre eles uma postura sedentária e questões genéticas. Assim, ainda que a demanda possa ser mais impactada por variações do preço de alimentos ricos em gorduras saturadas e bebidas açucaradas, o fim almejado, que é a redução da obesidade, dificilmente será alcançado por meio da tributação agravada.

Viu-se, ainda, a tributação agravada possui inúmeros efeitos adversos individuais, podendo levar a um cenário de injustiça diante da heterogeneidade e regressividade (desviando-se da noção de capacidade contributiva que deve guiar o sistema tributário), bem como a um cenário até mesmo pior que o original, diante da possibilidade de substituição do produto por outro ainda mais nocivo, como tem se visto na prática em muitas situações. Ainda, a tributação agravada também possui efeitos adversos do ponto de vista social, como, por exemplo, fomentar o aumento da criminalidade associada ao contrabando.

Por fim, questionou-se outra premissa usualmente aceita, a de que o consumo de produtos nocivos, tais como cigarro, bebidas alcoólicas e alimentos ricos em gorduras saturadas e bebidas açucaradas gerariam enormes custos externos para a sociedade, uma vez que tal cálculo precisa levar em consideração a economia gerada à sociedade pelas mortes prematuras, ainda que isso seja uma questão sensível do ponto de vista moral.

Esse debate tem como pano de fundo a edição da Emenda Constitucional nº 132/2023, na qual se previu a criação de um imposto seletivo incidente sobre atividades prejudiciais à saúde. A implementação de tal imposto desafia as críticas feitas neste trabalho, não se mostrando substancialmente eficaz, necessária e, aparentemente, trazendo mais malefícios que benefícios.

Não obstante, a conclusão a que se chega é que, a despeito de tais críticas, o imposto seletivo em si trazido pela Emenda não se mostra inconstitucional. Possivelmente, futuras análises sobre os efeitos concretos do imposto que vier a ser efetivamente instituído sejam necessárias. Não obstante a constitucionalidade *prima facie* da EC, as críticas feitas neste trabalho reforçam a importância de a academia jurídica não se limitar a investigações sobre legalidade e inconstitucionalidade de normas, nutrindo-se de estudos de outras disciplinas para melhor avaliar e propor novos desenhos do sistema tributário.

Certamente veremos, nas próximas décadas, intensos debates a respeito do leque de atividades sujeitas a tal imposto. A nova previsão constitucional “abre a porteira” para a tributação de inúmeras atividades que poderão ser acusadas de nocivas. Fatalmente, a defesa de uma expansão desse modelo de tributação virá acompanhada de propostas de aplicar os recursos

arrecadados em causas sociais “nobres”, como saúde, educação etc., apesar de existir expressa vedação, no texto constitucional, à vinculação da destinação da arrecadação de impostos. Se realmente o objetivo fosse reduzir o consumo de tais produtos (ignorando os pontos levantados neste trabalho), um dos mecanismos para evitar o uso abusivo das *health taxes* como mero instrumento de arrecadação frente a gastos governamentais descontrolados seria a amarra constitucional prevendo a destinação específica dos recursos atrelada a tal objetivo. Desse modo, quanto mais eficaz a tributação, menor a sua necessidade, evitando com isso que o Estado se torne dependente de tais recursos. Vimos, contudo, que União, Estados e Municípios possivelmente tornar-se-ão dependentes desses recursos, tornando-se os verdadeiros “pecadores”.

## REFERÊNCIAS

ABIR. *Consumo per capita do mercado brasileiro de refrigerantes dos anos de 2010 a 2021*. Disponível em: <<https://abir.org.br/o-setor/dados/refrigerantes/>> Acesso em 20/03/2024.

ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito tributário brasileiro*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022.

ADAMY, Pedro. Instrumentalização do direito tributário. In: ÁVILA, Humberto (Org.). *Fundamentos do direito tributário*. São Paulo: Marcial Pons, 2012.

ADDA, Jérôme; CORNAGLIA, Francesca. Taxes, Cigarette Consumption, and Smoking Intensity. *American Economic Review*, vol. 96 (4), 2006.

ADDA, Jérôme; CORNAGLIA, Francesca. Taxes, Cigarette Consumption, and Smoking Intensity: reply. *American Economic Review*, vol. 103 (7), 2013.

AKERLOF, George A.; SHILLER, Robert J. *Phishing for Phools: The Economics of Manipulation and Deception*. Princeton: Princeton University Press, 2015.

ALABERN, Juan Enrique Varona. *Extrafiscalidad y dogmática tributaria*. Madrid: Marcial Pons, 2009.

ALLCOTT, Hunt; LOCKWOOD, Benjamin B.; TAUBINSKY, Dmitry. Regressive sin taxes, with an application to the optimal soda tax. *NBER Working Paper 25841*, 2019.

ALTMAN, Morris. Smart decision-makers, institutional design and x- efficient (real-world optimal) public finance. In: ERDOGDU, M. Mustafa; BATRANCEA, Larissa; Çevik, Savaş (Ed.) *Behavioral Public Finance: Individuals, society and the state*. London: Routledge, 2021.

ALVES, Diogo; BANDEIRA, Luisete. Tributos de saúde: diminuem os gastos em saúde, aumentam a arrecadação e salvam vidas. In: PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Org.). *Tributos saudáveis*. São Paulo: Thompson Reuters, 2023.

AMED, Fernando José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. *História dos tributos no Brasil*. São Paulo: SINARFRESP, 2012.

AMERICAN LUNG ASSOCIATION. *Smokefree Air Laws*. Disponível em: <<https://www.lung.org/policy-advocacy/tobacco/smokefree-environments/smokefree-airlaws>> Acesso em 29/02/2024.

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

ANDREYEVA, Tatiana; LONG, Michael W.; BROWNELL, Kelly D. The impact of food prices on consumption: a systematic review of research on the price elasticity of demand for food. *American Journal of Public Health*, vol. 100(2), 2010.

ARAGÃO, Maria Alexandra de Souza. *O princípio do poluidor-pagador: pedra angular da política comunitária do ambiente*. São Paulo: Inst. O Direito por um planeta verde, 2014.

ATALIBA, Geraldo. *Apontamentos de ciência das finanças, direito financeiro e direito tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1969.

ATALIBA, Geraldo. *Sistema constitucional tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1966.

AVI-YONAH, Reuven. The three goals of taxation. *Texas Law Review*, vol. 60 (1), 2006.

ÁVILA, Humberto. *Teoria da igualdade tributária*. São Paulo: Malheiros, 2015.

AYYAGARI, Padmaja; DEB, Partha; FLETCHER, Jason; GALLO, William T.; SINDELAR, Jody L. Sin taxes: do heterogeneous responses undercut their value? *NBER Working Paper* 15124, 2009.

BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

BALTAGI, Badi H.; GOEL, Rajeev K. State tax changes and quasi-experimental price elasticities of U.S. cigarette demand: an update. *Journal of Economics and Finance*, vol. 28, no. 3, 2004.

BARBOSA, Isabel; FONSECA, Vinícius; CABRERA, Oscar A. Externalidades negativas: harmonizando impostos de saúde e responsabilidade civil no contexto da prevenção de doenças crônicas não transmissíveis. In: PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Org.). *Tributos saudáveis*. São Paulo: Thompson Reuters, 2023.

BARENDREGT, Jan J.; BONNEUX, Luc; VAN DER MAAS, Paul J. The health care costs of smoking. *New England Journal of Medicine*, vol. 337(15), 1997.

BARROSO, Luís Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

BARON, Jonatham. Heuristics and Biases. In: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (Ed.) *The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law*. New York: OUP, 2014.

BARTLETT, Bruce. Taxing sin: a win-win for everyone? *Tax Notes*, vol. 128, n. 12, 2010.

BASTOS, Frederico Silva; XAVIER DA SILVEIRA, João Vitor Kanufre. Tributação sobre o pecado, moldura regulatória brasileira e desenvolvido. *Revista Direito Tributário Atual*, v. 42, 2019.

BATISTA, Mariana Frazão; CARVALHO-FERREIRA, Joana Pereira de; CUNHA, Diogo Thimoteo da; ROSSO, Veridiana Vera de. Front-of-package nutrition labeling as a driver for healthier food choices: Lessons learned and future perspectives. *Comprehensive Reviews in Food Science and Food Safety*, 22, 2023.

BATOR, Francis M. The anatomy of market failure. *The Quarterly Journal of Economics*, v. 72, n. 3, 1958.

BAUMOL, William J. On taxation and the control of externalities. *The American Economic Review*, v. 62, n. 3, 1972.

BAXANDALL, Phineas. Taxing habits. *Regional Review*, issue Q 1, 2003.

BAZZANE, Thais; GONÇALVES, Oksandro O. O imposto do pecado: fat tax no Brasil e a experiência dinamarquesa. *Revista de Direito, Economia e Desenvolvimento Sustentável*, v. 6, n. 2.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 7ª ed. São Paulo: Noeses, 2018.

BECKER, Gary S.; MURPHY, Kevin M. A Theory of Rational Addiction. *Journal of Political Economy*, vol. 96, nº 4, 1988.

BERHEIM, Douglas; RANGEL, Antonio. Addiction and cue-triggered decision processes. *The American Economic Review*, v. 94, n. 5, 2004.

BERLIN, Isaiah. *Two concepts of liberty*, Four Essays On Liberty, Oxford, England: Oxford University Press, 1969.

BIASCO, Frank; HARTNETT, James P. Colleges students' attitudes toward smoking. *College Student Journal*, vol. 36(3), 2002.

BILZ, Kenworthy; NADLER, Janice. Law, Moral Attitudes, and Behavioral Change. In: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (Ed.) *The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law*. New York: OUP, 2014.

BIRD, Richard M. Tobacco and alcohol excise taxes for improving public health and revenue outcomes: marrying sin and virtue? *World Bank Policy Research Working Paper* n. 7500, 2015.

BLAIR, Steven N.; ARCHER, Edward; HAND, Gregory A. Commentary: Luke and Cooper are wrong: physical activity has a crucial role in weight management and determinants of obesity. *International Journal of Epidemiology*, v. 42, 2013.

BLUM, John D. B. Sin tax, forgiveness and public health governance. *Loyola University Chicago School of Law Research Paper* No. 10, 2012.

BOEIRA, Sérgio Luís. *Atrás da cortina de fumaça: tabaco, tabagismo e meio ambiente: estratégias da indústria e dilemas da crítica*. Itajaí: Univali, 2002.

BOONN, Ann. *Tobacco tax increases are a reliable source of substantial new state revenue*. Campaign for Tobacco-free kids, 2017. Disponível em: <chrome-extension://efaidnbmninnibpcajpcgglefindmkaj/https://assets.tobaccofreekids.org/factsheets/0303.pdf> Acesso em: 07/03/2024.

BORGES, Lana. *Tributação e gênero: políticas públicas de extrafiscalidade e a luta pela igualdade*. Belo Horizonte: Fórum, 2023.

BOTTALLO, Eduardo Domingos. *IPI: princípios e estrutura*. São Paulo: Dialética, 2009.

BOTZEM, Sebastian. The governance of behavioural taxation: moralization and the new modes of tax collection. In: STRABHEIM, Holger; BECK, Silke (Ed.). *Handbook of behavioural change and public policy*. Cheltenham: EE, 2019.

BOUDREAUX, Donald J.; PRITCHARD, A. C. The price of prohibition. *Arizona Law Review*, vol. 36, 1994.

BOWLES, Samuel. *The moral economy: why good incentives are no substitute for good citizens*. New Haven: Yale University Press, 2016.

BRASIL. AGÊNCIA BRASILEIRA DE VIGILÂNCIA SANITÁRIA. *Relatório de análise de impacto regulatório: dispositivos eletrônicos para fumar*. Brasília: 2022. Disponível em: <<https://anvisa.br.sharepoint.com/sites/GEAIRTime/Documentos%20Partilhados/Forms/AllItems.aspx?id=%2Fsites%2FGEAIRTime%2FDocumentos%20Partilhados%2FRelat%C3%B3rios%20de%20AIR%20Publicados%2FDEF%2F25351%2E911221%5F2019%2D74%20%2D%20Relat%C3%B3rio%20Final%20de%20AIR%20sobre%20Dispositivos%20Eletr%C3%B4nicos%20Para%20Fumar%2Epdf&parent=%2Fsites%2FGEAIRTime%2FDocumentos%20Partilhados%2FRelat%C3%B3rios%20de%20AIR%20Publicados%2FDEF&p=true&ga=1>> Acesso em 12/04/2024.

BRASIL. MINISTÉRIO DA SAÚDE. *Notas técnicas para o controle do tabagismo: Medidas relacionadas a preços e impostos para reduzir a demanda de tabaco*. Rio de Janeiro: INCA, 2017.

BRASIL. MINISTÉRIO DA SAÚDE. *Vigitel Brasil 2006-2023: tabagismo e consumo abusivo de álcool: vigilância de fatores de risco e proteção para doenças crônicas por inquérito telefônico: estimativas sobre frequência e distribuição sociodemográfica de fatores de risco e proteção para doenças crônicas nas capitais dos 26 estados brasileiros e no Distrito Federal entre 2006 e 2023*. Disponível em: <<https://www.gov.br/saude/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/svsa/vigitel/vigitel-brasil-2006-2023-tabagismo-e-consumo-abusivo-de-alcool/@@download/file>> Acesso em 10/03/2024.

BRASIL. MINISTÉRIO DA SAÚDE. *Vigitel Brasil 2023: vigilância de fatores de risco e proteção para doenças crônicas por inquérito telefônico: estimativas sobre frequência e distribuição sociodemográfica de fatores de risco e proteção para doenças crônicas nas capitais dos 26 estados brasileiros e no Distrito Federal em 2023*. Disponível em: <<chrome-extension://efaidnbmnmbpajpcgleclefindmkaj/https://www.gov.br/saude/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/svsa/vigitel/vigitel-brasil-2023-vigilancia-de-fatores-de-risco-e-protecao-para-doencas-cronicas-por-inquerito-telefonico>> Acesso em 15/03/2024.

BRASIL. *Relatório apresentado ao Presidente da República da Estados Unidos do Brasil pelo Ministro de Estado dos Negócios da Fazenda Dr. David Campista no ano de 1908, 20º da República*. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1908.

BRASIL. SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. *Carga tributária no Brasil 2017: análise por tributos e bases de incidência*. CETAD, 2018. Disponível em: <<http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2017.pdf>> Acesso em: 07/01/2020.

BRESLAU, Naomi; KILBEY, Marlyne; ANDRESKI, Patricia. Nicotine dependence, major depression, and anxiety in young adults. *Archives of General Psychiatry*, vol 48(12), 1991.

BROWNELL, Kelly D.; FRIEDEN, Thomas R. Ounces of prevention: the public policy case for taxes on sugared beverages. *The New England Journal of Medicine*, vol. 360(18), 2009.

BROWNELL, Kelly D.; WARNER, Kenneth E. The perils of ignoring history: big tobacco played dirty and millions died. How similar is big food? *The Milbank Quarterly*, vol. 87(1), 2009.

BURG, David F. *A world history of tax rebellions: an encyclopedia of tax rebels, revolts, and riots from antiquity to the present*. Routledge, 2004.

BURMAN, Leonard E.; SLEMROD, Joel. *Taxes in America: what everyone needs to know*. Oxford University Press, 2013.

BUSCH, Susan H.; JOFRE-BONET, Mireia; FALBA, Tracy A.; SINDELAR, Jody L. Burning a hole in the budget: tobacco spending and its crowd-out of other goods. *Applied Health Economics and Health Policy*. - *Springer Healthcare | Adis*, vol. 3(4), 2004.

CALCOTT, Paul. Paternalism and public choice. *Victoria Economic Commentaries*, vol. 17, No. 1, 2000.

CALIENDO, Paulo. *Direito tributário e análise econômica do Direito: uma visão crítica*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

CARGNIN, Marcia Casaril dos Santos; TEIXEIRA, Carolina de Castilhos; Mantovani, Vanessa Monteiro; LUCENA, Amália de Fátima; ECHER, Isabel, Cristina. Cultura do tabaco versus saúde dos fumicultores. *Texto e Contexto – Enfermagem*, vol. 25, n. 2, 2016.

CARRAZA, Roque Antonio. *ICMS*. 14ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

CARVALHO, Adriana; ANDREIS, Mônica; JOHNS, Paula. Tributos saudáveis para a saúde, economia, sociedade, justiça fiscal e social. In: PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Org.). *Tributos saudáveis*. São Paulo: Thompson Reuters, 2023.

CARVALHO, Cristiano. *Teoria da decisão tributária*. São Paulo: Almedina, 2018.

CARVALHO, José L.; LOBÃO, Waldir. *Vício privado e políticas públicas: a demanda por cigarros no Brasil*. Rio de Janeiro: IPEA, 1998.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 10ª ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. 5ª ed. São Paulo: Noeses, 2013.

CARVALHO, Paulo de Barros. Introdução ao estudo do Imposto sobre Produtos Industrializados. *Revista de Direito Público*, v. 11, São Paulo, 1970

CARVALHO, Paulo de Barros. Função social dos tributos. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do; MARTINS, Rogério Gandra da Silva. (Org.). *Tratado de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011, v. 1.

CASARA, Marques; DALLABRIDA, Poliana (Coord). *Vidas tragadas: os danos sociais da produção do fumo no Brasil*. São Paulo: Papel Social, 2019.

CAWLEY, John; BIENER, Adam; Meyerhoefer, Chad; DING, Yuchen; ZVENYACH, Tracy; SMOLARZ, B. Gabriel; RAMASAMY, Abhilasha. Direct medical costs of obesity in the United States and the most populous states. *Journal of Managed Care & Specialty Pharmacy*, vol. 27(3), 2021.

CEBULA, Richard J.; SMITH, Kathryn. E.; Alexander, Gigi M. The impact of state cigarette taxes on cigarette consumption: recent evidence. *State Tax Notes*, vol. 56 (26), 2010.

CEBULA, Richard. A preliminary contemporary panel data analysis of the consumption impact of cigarette taxation. *Journal of Public Finance and Public Choice*, vol. 28, n. 1, 2010.

CENTERS FOR DISEASE CONTROL AND PREVENTION. *Summary health statistics for U.S. adults: 2009 national health interview survey 10*, 2010.

CENTERS FOR DISEASE CONTROL AND PREVENTION. Medical-care expenditures attributable to cigarette smoking – United States, 1993. *Morbidity and Mortality Weekly Report*, vol. 43, n. 26, 1994.

CENTERS FOR DISEASE CONTROL AND PREVENTION. Prevention tobacco use among young people: a report of the Surgeon General (Executive Summary). *Morbidity and Mortality Weekly Report*, vol. 43(n. RR-4), 1994.

CENTERS FOR DISEASE CONTROL AND PREVENTION. Recommended community strategies and measurements to prevent obesity in the United States. *Morbidity and Mortality Weekly Report*, vol. 58, 2009.

CENTERS FOR DISEASE CONTROL AND PREVENTION. Smoking-attributable mortality, years of potential life lost, and productivity losses – United States, 2000-2004. *Morbidity and Mortality Weekly Report*, vol. 57, n. 45, 2008.

CHALOUPKA, Frank J.; POWELL, Lisa M. Usando a política fiscal para promover a saúde: tributando o tabaco, o álcool e as bebidas açucaradas. In: PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Org.). *Tributos saudáveis*. São Paulo: Thompson Reuters, 2023.

CHALOUPKA, Frank J.; WARNER, Kenneth E. The economics of smoking. *NBER Working Paper 7047*, 1999.

CHALOUPKA, Frank. Rational addictive behavior and cigarette smoking. *Journal of Political Economy*, vol. 99, n. 4, 1991.

CHALOUPKA, Frank; LAIXUTHAI, A. Do youths substitute alcohol for marijuana? Some econometric evidence. *NBER Working Paper no. 4662*, 1994.

CHALOUPKA, Frank; NAIR, Rima. International issues in the supply of tobacco: recent changes and implications for alcohol. *Addiction*, vol. 95(4), 2000.

CHETTY, Raj; LOONEY, Adam; KROFT, Kory. Salience and taxation: theory and evidence. *American Economic Review*, vol. 99, n. 4, 2009.

CHIOU, Lesley; MUEHLEGGGER, Erich J. Consumer Response to Cigarette Excise Tax Changes. *National Tax Journal*, vol. 67, 3, 2014.

CHOUINARD, Hayley; DAVIS, David E.; LAFRANCE, Jeffrey T.; PERLOFF, Jeffrey M. Fat taxes: big money for small change. *Forum for Health Economics & Policy, Working Paper No. 1007*, 2007.

CLARKE, Harry. Taxing sin: some economics of smoking, gambling, and alcohol. *The Melbourne Review*, vol. 4, n. 2, 2008.

CLARO, Rafael Moreira; MAIA, Emanuella Gomes; COSTA, Bruna Vieira de Lima; DINIZ, Danielle Pereira. Preço dos alimentos no Brasil: prefira preparações culinárias a alimentos ultraprocessados. *Caderno de Saúde Pública*, v. 32(8), 2016.

COASE, Ronald H. The problem of social cost. *Journal of Law and Economics*, vol. 3, 1960.

COGGON, John. Smoke free? Public health policy, coercive paternalism, and the ethics of long-game regulation. *Journal of Law and Society*, vol. 47(1), 2020.

CONGDON, William; KLING, Jeffrey; MULLAINATHAN, Sendhil. *Policy and choice: public finance through the lens of behavioral economics*. Washington: Brookings Institution Press, 2011.

COLANTUONI, Francesca; ROJAS, Christian. The impact of soda sales taxes on consumption: evidence from scanner data. *Contemporary Economic Policy*, vol. 33(4), 2015.

COLCHERO, M. A.; SALGADO, J. C.; UNAR-MUNGUÍA, M.; HERNÁNDEZ-ÁVILA, M.; RIVERA-DOMMARCO, J. A. Price elasticity of the demand for sugar sweetened beverages and soft drinks in Mexico. *Economics & Human Biology*, vol. 19, 2015.

COLMAN, Greg; REMLER, Dahlia. Vertical equity consequences of very high cigarette tax increases: if the poor are the ones smoking, how could cigarette tax increases be progressive? *NBER Working Paper No. 10906*, 2004.

CONSTANTIN, Andrés; HEVIA, Martín; CABRERA, Oscar A. Commercial speech and unhealthy food products: conceptual foundations. *The Journal of Law, Medicine & Ethics*, vol. 50, 2022.

COOK, Phillip J.; MOORE, Michael J. This tax's for you: the case for higher beer. *National Tax Journal*, vol. 47, n. 3, 1994.

COOPER, James C.; KOVACIC, William E. Behavioral economics: implications for regulatory behavior. *Journal of Regulatory Economics*, v. 41, n. 1, 2012.

- CORRÊA, Walter Barbosa. *Contribuição ao Estudo da Extrafiscalidade*. São Paulo: Bentivegna, 1964.
- CORREIA NETO, Celso de Barros. *O avesso do tributo*. 2ª ed. São Paulo: Almedina, 2015.
- COSTA, Alcides Jorge. Capacidade contributiva. *Revista de Direito Tributário*, v. 55, 1991.
- COSTA, Dora L.; STECKEL, Richard H. Long-Term Trends in Health, Welfare, and Economic Growth in the United States. *NBER Historical Working Paper 76*, 1997.
- COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. São Paulo: Malheiros, 1993.
- COX, Howard; SMITH, Ron. Political approaches to smoking control: a comparative analysis. *Applied Economics*, vol. 16(4), 1984.
- CROST, Benjamin; GUERRERO, Santiago. The effect of alcohol availability on marijuana use: evidence from the minimum legal drinking age. *Journal of Health Economics*, vol. 31/1, 2012.
- CUMMINGS, Jonathan. Obesity and unhealthy consumption: the public-policy case for placing a federal sin tax on sugary beverages. *Seattle University Law Review*, vol. 34., 2010.
- CUMMINGS, K. Michael; BROWN, Anthony; DOUGLAS, Clifford E. Consumer acceptable risk: how cigarette companies have responded to accusations that their products are defective. *Tobacco Control*, vol. 15(4), 2006.
- DALTON, Hugh. *Principles of public finance*. 14ª ed. London: Routledge, 1945.
- DELLAVIGNA, Stefano; MALMENDIER, Ulrike. Contract design and self-control: theory and evidence. *The Quarterly Journal of Economics*, vol. 119, no. 2, 2004.
- DELVECCHIO, Rachel. *Health taxes*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2023.
- DEPIPO, David J. I'll take my sin taxes unwrapped and maximized, with a side of inelasticity, please. *University of Richmond Law Review*, vol. 36, issue 2, 2002.
- DERZI, Misabel. As finalidades extrafiscais do tributo. In: BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.
- DEWEY, David Rich. *Financial history of the United States*. 3ª ed. New York: Logmans Green, 1907.
- DILorenzo, Thomas J. Taxing choice to fund politically correct propaganda. In: SHUGHART II, William F. (Ed.). *Taxing choice: the predatory politics of fiscal discrimination*. Transaction Publishers for the Independent Institute, 1997.
- DIVINO, Jose Angelo; CANDIDO, Osvaldo; EHRL, Philipp; VALADÃO, Marcos. Tax reform and selective tax on alcoholic beverages in Brazil. *Tobacconomics Working Paper*, n. 24/2/4, 2024.

DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. *Direito constitucional tributário e o due processo of law*. 2ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1986.

DORSEY, Roger. In defense of ‘sin tax’: tax policy, virtue ethics, and behavioral economics. *Southern Law Journal*, vol. 20, 2010.

DOWELL, Stephen. *A history of taxation and taxes in England: from de earliest times to the present day*. vol. 2. London: Longmans, Gee and Co, 1884.

DUE, John F. *Government Finance: an economic analysis*. Illinois: Richard D. Irwin, 1963.

DWORKIN, Gerald. Paternalism. *The Monist*, vol. 56, n. 1, 1972.

ELBEL, Brian; KERSH, Rogan; BRESCOLL, Victoria L.; DIXON, L. Beth. Calorie labeling and food choices: a first look at the effects on low-income people in New York City. *Health Affairs*, vol. 28(6), 2009.

ERDOĞDU, M. Mustafa; GEYIK, Osman. Political economy of tax compliance behavior: An analysis of three cities in Turkey. In: ERDOĞDU, M. Mustafa; BATRANCEA, Larissa; Çevik, Savaş (Ed.) *Behavioral Public Finance: Individuals, society and the state*. London: Routledge, 2021.

EUROPEAN COMMISSION. *Taxes in Europe Database*, Disponível em: <[https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/tedb/sp1SearchForm.html](https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/sp1SearchForm.html)> Acesso em 13/03/2024.

EVANS, William N.; FARRELLY, Matthew C. The compensating behavior of smokers: taxes, tar, and nicotine. *The RAND Journal of Economics*, vol. 29, no. 3, 1998.

EVANS, William N.; RINGEL, Jeanne S.; STECH, Diana. Tobacco taxes and public policy to discourage smoking. *Tax Policy and the Economy*, vol. 13, 1999.

FABRY, Sandra. *Newest sin tax targets: soft drinks, vending machines, drive-throughs*. The Heartland Institute, 2007, disponível em: <<https://heartland.org/opinion/newest-sin-tax-targets-soft-drinks-vending-machines-drive-throughs/>> Acesso em 27/02/2024.

FALBA, Tracy; BUSCH, Susan H. Survival expectations of the obese: Is excess mortality reflected in perceptions? *Obesity Research*, vol. 13(4), 2005.

FARRELLY, Matthew C.; BRAY, Jeremy W.; PECHACEK, Terry; WOOLLERY, Trevor. Response by adults to increases in cigarette prices by sociodemographic characteristics. *Southern Economic Journal*, vol. 68, 2001.

FEDERAL TRADE COMMISSION. *Federal Trade Commission Report to Congress for 1996: Pursuant to the Federal Cigarette Labeling and Advertising Act*. Washington, 1998.

FEDERATION OF TAX ADMINISTRATORS. *The tax burden on tobacco: historical compilation*, vol. 49, 2014.

FERNANDES, Abel L. Costa. *Economia pública: eficiência económica e teorias das escolhas colectivas*. Lisboa: Edições Sílabo, 2008.

FERNANDES, Sabrina da Silva. Diálogos entre direito e gênero: a essencialidade tributária e o uso de bens de higiene pessoal e cuidado na formação da identidade da mulher. *VirtuaJus*, Belo Horizonte, v. 6, n. 10, 2021.

FERRAZ, Roberto. Intervenção do Estado na economia por meio da tributação: a necessária motivação dos textos legais. *Revista Direito Tributário Atual*, v. 20. São Paulo: IBDT/Dialética, 2006.

FINKELSTEIN, Eric A.; BROWN, Derek S.; EVANS, W. Douglas. Do obese persons comprehend their personal health risks? *American Journal of Health Behavior*, vol. 32(5), 2008.

FINKELSTEIN, Eric A.; ZHEN, Chen; BILGER, Marcel; NONNEMAKER, James; FAROOQUI, Assad M.; TODD, Jessica E. Implications of a sugar-sweetened beverage (SSB) tax when substitutions to non-beverage items are considered. *Journal of Health Economics*, vol. 32, n. 1, 2013.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; FIORILLO, João Antonio Ferreira Pacheco. *Os impostos do pecado: a reforma tributária no Brasil e os impostos sobre a produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente em face do direito ambiental constitucional*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004.

FISHER, Gordon; HUNTER, Gary R.; ALLISON, David B. Commentary: physical activity does influence obesity risk when actually occurs in sufficient amount. *International Journal of Epidemiology*, v. 42, 2013.

FISCHER, Paul M.; SCHWARTZ, Meyer P.; RICHARDS JR., John W., GOLDSTEIN, Adam O.; ROJAS, Tina H. Brand logo recognition by children aged 3 to 6 years: Mickey Mouse and Old Joe the Camel. *Journal of the American Medical Association*, vol. 266, n. 22, 1991.

FLEENOR, Patrick. Cigarette taxes, black markets, and crime: lessons for New York's 50-years losing battle. *Policy Analysis*, n. 468, 2003.

FLETCHER, Jason M.; DEB, Partha; SINDELAR, Jody L., Tobacco Use, Taxation and Self Control in Adolescence. *NBER Working Paper* No. w15130, 2009.

FLETCHER, Jason M.; FRISVOLD David; TEFFT Nathan. Can soft drink taxes reduce population weight? *Contemporary Economic Policy*, vol. 28(1), 2010.

FOLLONI, André Parmo; FLORIANI NETO, Antonio Bazilio; OLIVEIRA, Willian Batista de. Tributação do vício (sin taxation): fiscalidade e desigualdade sob a aparência de extrafiscalidade. *NOMOS: Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC*, v.41, n.1, 2021.

FONSECA, Vinícius de Azevedo. *Poluidor-pagador, saúde pública e responsabilidade civil: a internalização das externalidades negativas da indústria do tabaco*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2021.

FOSTER, Martin; JONES, Andrew. M. The role of tobacco taxes in starting and quitting smoking: duration analysis of British data. *Journal of the Royal Statistical Society Series A*, vol. 164, issue 3, 2001.

FRANCESCUTTI, Iuri Engel. *Reforma tributária: princípios informadores, consensos sobre justiça e bases de incidência ideais*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2023.

FRANCO-CHURRUAIN Fiona; GONZALEZ-ROZADA, Martin. The impact of cigarette price increases on the prevalence of daily smoking and initiation in Brazil. *Tobacconomics Research Report*, 2022.

FREITAS, Leonardo Buissa. *Tributação sobre o consumo, indução econômica e seletividade*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019.

FREY, Bruno S.; TORGLER, Benno. Tax morale and conditional cooperation, *Journal of Comparative Economics*, vol. 35, 2007.

FULLERTON, Don; KINNAMAN, Thomas C. Household responses to pricing garbage by the bag. *American Economic Review*, vol. 86 (4), 1996.

FULLERTON, Don; ROGERS, Diane Lim. *Who bears the lifetime tax burden?* Washington, DC: Brookings Institution, 1993.

G1. *Máfia do cigarro controla venda em 45 das 92 cidades do RJ e cresce à base da bala: polícia apura 20 crimes violentos ligados a disputas*. 2024. Disponível em <<https://g1.globo.com/rj/rio-de-janeiro/noticia/2024/04/01/mafia-do-cigarro-controla-45-das-92-cidades-do-rj-e-se-expande-a-base-da-bala-policia-apura-ao-menos-20-crimes-violentos-ligados-a-disputas.ghtml>> Acesso em 02/04/2024.

GABLER, Nachum; KATZ, Diane. *Contraband tobacco in Canada: tax policies and black market incentives*. Studies in Risk & Regulation, Fraser Institute, 2010.

GALLE, Brian. Hidden taxes. *Washington University Law Review*, vol. 87, 2009.

GALLE, Brian. Tax, command and nudge: evaluating the new regulation. *Texas Law Review*, vol. 92, 2014.

GALLET, Craig A. The demand for alcohol: a meta-analysis of elasticities. *Australian Journal of Agricultural and Resource Economics*, vol. 51(2), 2007.

GAMAGE, David; SHANSKE, Darien. Three essays on tax salience: market salience and political salience. *Articles by Maurer Faculty*, 2416, 2011.

GAMBOA, John P. *Sin taxes give the market a bad rap*. The Daily Aztec, 2008. Disponível em: <<https://thedailyaztec.com/21003/daily-aztec-stories/john-p-gamboa-sin-taxes-give-the-market-a-bad-rap/>> Acesso em 09/03/2024.

GANGAROSA, Raymond E.; VANDALL, Frank J.; WILLIS, Brian M. Suits by public hospitals to recover expenditures for the treatment of disease, injury and disability caused by tobacco and alcohol. *Fordham Urban Law Journal*, vol. 22(1), 1994.

GELBACH, Jonah B.; KLICK, Jonathan; STRATMANN, Thomas. *Cheap donuts and expensive broccoli: the effect of relative prices on obesity*. 2009.

GIORDANO, Louis A.; BICKEL, Warren K.; JACOBS, Eirc A.; LOEWENSTEIN, George; MARSCH, Lisa; BADGER, Gary J. *Altered States: Addicts Underestimate Future Drug Preferences*. Working Paper. Disponível em <<https://citeseerx.ist.psu.edu/document?repid=rep1&type=pdf&doi=f1505211a34bf24294c33319e063dc777677d7dd>> Acesso em: 20/02/2024.

GLIFFORD JR., Adam. The unintended consequences of regulating addictive substances. *Cato Journal*, vol. 19, n. 2, 1999.

GLIFFORD JR, Adam. Whisky, margarine, and newspaper: a tale of three taxes. In: SHUGHART II, William F. (Ed.) *Taxing choice: the predatory politics of fiscal discrimination*. Transaction Publishers for the Independent Institute, 1997.

GOBETTI, Sérgio Wulff. Tributação da renda do capital e progressividade: o que fazer? In: AFONSO, José Roberto; LUKIC, Melina Rocha; ORAIR, Rodrigo Ótávio; SILVEIRA, Fernando Gaiger (Org.). *Tributação e desigualdade*. Belo Horizonte: Letramento: Casa do Direito: FGV Direito Rio, 2017.

GOETTLER, Andrea; GROSSE, Anna; SONNTAG, Diana. Productivity loss due to overweight and obesity: a systematic review of indirect costs. *BMJ Open*, vol. 5;7(10), 2017.

GOLDFARB, Robert S.; LEONARD, Thomas C.; SURANOVIC, Steven M. Are rival theories of smoking underdetermined? *Journal of Economic Methodology*, vol. 8:2, 2001.

GOODMAN, Jordan. *Tobacco in history: the cultures of dependence*. Londres: Taylor & Francis e-Library, 2005.

GOSPODINOV, Nicolay; IRVINE Ian. Tobacco taxes and regressivity. *Journal of Health Economics*, vol. 28(2), 2009.

GOUVEA, Marcus Freitas. Questões relevantes acerca da extrafiscalidade no direito tributário. *Interesse Público*, v. 7, n. 34, 2005.

GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 15ª ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

GROU, Karina Bozola; SALAZAR, Andrea Lazzarini. *Ações indenizatórias contra a indústria do tabaco: estudo de casos e jurisprudência*. Rio de Janeiro: ACTbr, 2011.

GRUBER, Jonathan. Tobacco at the crossroads: the past and future of smoking regulation in the United States. *Journal of Economic Perspectives*, vol. 15, 2, 2001.

GRUBER, Jonathan; KŐSZEGI, Botond. *A modern economic view of tobacco taxation*. Paris: International Union Against Tuberculosis and Lung Disease, 2008.

GRUBER, Jonathan; KŐSZEGI, Botond. Is addiction ‘rational’? Theory and evidence. *The Quarterly Journal of Economics*, vol. 116, no. 4, 2001.

GRUBER, Jonathan; KŐSZEGI, Botond. Tax incidence when individuals are time-inconsistent: the case of cigarette excise taxes. *Journal of Public Economics*, vol. 88, issue 9-10, 2004.

GRUBER, Jonathan; MULLAINATHAN, Sendhil. Do cigarette taxes make smokers happier? *NBER Working Paper* No. 8872, 2002.

GRUENEWALD, Paul J.; PONICKI, William R.; HOLDER, Harold D.; ROMELSJÖ, Anders. Alcohol prices, beverage quality, and the demand for alcohol: quality substitutions and price elasticities. *Alcohol Clinical and Experimental Research*, vol. 30(1), 2006.

GUERRERO-LÓPEZ, C. M.; UNAR-MUNGUÍA, M.; COLCHERO, M. A. Price elasticity of the demand for soft drinks, other sugar-sweetened beverages and energy dense food in Chile. *BMC Public Health*, vol. 17, n. 180, 2017.

GUINDON, G. Emmanuel; PARAJE, Guillermo R.; CHALOUPKA, Frank J. The impact of prices and taxes on the use of tobacco products in Latin America and the Caribbean. *American Journal of Public Health*, vol. 105(3), 2015.

HAILE, Andrew J. Sin taxes: when the state becomes the sinner. *Elon University Law Legal Studies Research Paper* No. 5, 2009.

HALL, Kevin D. *et al.* Ultra-processed diets cause excess calorie intake and weight gain: an impatient randomized controlled trial of ad libitum food intake. *Cell Metabolism*, v. 30, 2019.

HANSON, Jon. D.; LOGUE, Kyle D. The costs of cigarettes: the economic case for ex post incentive-based regulation. *Yale Law Journal*, n. 5, 1998.

HANSON, Jon. D.; LOGUE, Kyle D. The costs of cigarettes: the economic case for ex post

HART, Herbet L. A. *O conceito de direito*. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2009.

HEIEN, Dale M. Are higher alcohol taxes justified? *Cato Journal*, vol. 15, n. 2-3, 1995/1996.

HERSCH, Joni, Smoking restrictions as a self-control mechanism. *Journal of Risk Uncertainty*, vol. 31, 2005.

HERSCH, Joni; VISCUSI, W. Kip. Smoking and other Risky Behaviors. *Journal of Drug Issues*, vol. 28(3), 1998.

HILL, James O.; PETERS, John C. Commentary: physical activity and wight control. *International Journal of Epidemiology*, v. 42, 2013.

HILTON, Denis. Theory and method in economics and psychology. In: LEWIS, Alan (Ed.). *The Cambridge handbook of psychology and economic behavior*. New York: Cambridge UP, 2008.

HINES JR., James R. Taxing consumption and other sins. *Journal of Economic Perspectives*, vol. 12(1), 2007.

HOFFER, Adam J.; SHUGHART II, William F.; THOMAS, Michael D. Sin taxes: size, growth, and creation of the industry. *Mercatus Center Working Paper* no 13-04, 2013.

HOLDERNESS, Hayes. Price includes tax: protecting consumers from tax-exclusive pricing. *NYU Annual Survey of American Law*, vol. 66, No. 783, 2011.

HOLODNY, Elena. *The epic collapse of American soda consumption in one chart*. Business Insider, 2016. Disponível em: <<https://www.businessinsider.com/americans-are-drinking-less-soda-2016-3>> Acesso em 20/03/2024.

HORWITZ, Sari. *Cigarette smuggling linked to terrorism*. NBC News, 2004. Disponível em: <<https://www.nbcnews.com/id/wbna5160085>> Acesso em 31/03/2024.

HOUTHAKKER, H. S.; TAYLOR, L. D. *Consumer demand in the United States: analysis and projections*. 2<sup>nd</sup> ed. Cambridge, MA: Harvard University Press, 1970.

HU, The-Wei; REN, Qui-Fang; KEELER, Theodore E.; BARTLETT, Joan. The demand for cigarettes in California and behavioural risk factors. *Health Economics*, vol. 4(1), 1995.

HUME, David. *Writings on economics*. London: Routledge, 2017.

IBGE – INSTITUO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. *Pesquisa especial de tabagismo*. Rio de Janeiro: IBGE, 2018.

IGLESIAS, Roberto; JHA, Prabhat; PINTO, Márcia; COSTA E SILVA, Vera Luiza da; GODINHO, Joana. Tobacco Control in Brazil. Health, Nutrition and Population (HNP) Discussion Paper, 2007.

INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA CONCORRENCIAL. *Produto ilegal atinge 57% do mercado de cigarros*. 2019. Disponível em <<https://www.etco.org.br/noticias/mercado-ilegal-de-cigarros-chega-a-54-e-bate-recorde-no-brasil/>> Acesso em 29/05/2024.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. *Pesquisa de orçamentos familiares: 2017-2018: análise do consumo alimentar pessoal no Brasil*. Rio de Janeiro: IBGE, 2020.

INSTITUTO DE EFETIVIDADE CLÍNICA E SANITÁRIA. *A importância de aumentar os impostos do tabaco no Brasil*. 2020, Disponível em: <[www.iecs.org.ar/tabaco](http://www.iecs.org.ar/tabaco)> Acesso em 01/04/2024).

INSTITUTO NACIONAL DE CÂNCER JOSÉ ALENCAR GOMES DA SILVA (INCA). *Informativo interno mensal do INCA*, n. 428, 2023, p. 6. Disponível em <chrome-

extension://efaidnbmnnnibpcajpegglefindmkaj/https://ninho.inca.gov.br/jspui/bitstream/123456789/13163/1/Informe-INCA-2023-428.pdf> Acesso em 28/03/2024.

INSTITUTO NACIONAL DE CÂNCER JOSÉ ALENCAR GOMES DA SILVA (INCA). *Notas técnicas para o controle do tabagismo*: Medidas relacionadas a preços e impostos para reduzir a demanda de tabaco. Rio de Janeiro: INCA, 2017.

INSTITUTO NACIONAL DE CÂNCER JOSÉ ALENCAR GOMES DA SILVA (INCA). *O Controle do tabaco no Brasil*: uma trajetória. Rio de Janeiro: INCA, 2012.

INSTITUTO NACIONAL DE CÂNCER JOSÉ ALENCAR GOMES DA SILVA (INCA). Comissão Nacional para Implementação da Convenção-Quadro para controle do Tabaco (CONICQ). *Política Nacional de controle do tabaco*: relatório de gestão e progresso 2011-2012. Rio de Janeiro: INCA, 2014.

INSTITUTO NACIONAL DE CÂNCER JOSÉ ALENCAR GOMES DA SILVA (INCA). *Cigarro barato fabricado no Brasil incentiva consumo*. 2023. Disponível em: <<https://www.gov.br/inca/pt-br/assuntos/noticias/2023/cigarro-barato-fabricado-no-brasil-incentiva-consumo#:~:text=Ainda%20segundo%20o%20estudo%2C%20mais,%C3%A9%20de%20R%245%2C68.>> Acesso em 04/03/2024.

INSTITUTO NACIONAL DE CÂNCER JOSÉ ALENCAR GOMES DA SILVA (INCA). *Doenças relacionadas ao tabagismo*. 2024. Disponível em: <<https://www.gov.br/inca/pt-br/assuntos/gestor-e-profissional-de-saude/observatorio-da-politica-nacional-de-controle-do-tabaco/dados-e-numeros-do-tabagismo/doencas-relacionadas-ao-tabagismo>> Acesso em 31/05/2024.

INSTITUTO NACIONAL DE CÂNCER JOSÉ ALENCAR GOMES DA SILVA (INCA). *Fumicultura e meio ambiente*. Disponível em: <<https://www.gov.br/inca/pt-br/assuntos/gestor-e-profissional-de-saude/observatorio-da-politica-nacional-de-controle-do-tabaco/politica-nacional/fumicultura-e-meio-ambiente>> Acesso em 29/05/2024

IWASA, Noriaki. The Impossibility of Political Neutrality. *Croatian Journal of Philosophy*, vol. 10, 2, 2010.

JEFFERY, Robert W.; FRENCH, Simone A.; RAETHER, Cheryl; BAXTER, Judith E. An environmental intervention to increase fruit and salad purchases in a cafeteria. *Preventive Medicine: An International Journal Devoted to Practice and Theory*, vol. 23(6), 1994.

JOHN, Peter. *How far to nudge?* Assessing behavioral public policy. Edward Elgar, 2018.

JOHNSON, Cathy M.; MEIER, Kenneth J. The wages of sin: taxing America's legal vices. *The Western Political Quarterly*, vol. 43, n. 3, University of Utah, 1990.

JOHNSON, Eric J.; GOLDSTEIN, Daniel G. Do defaults save lives? *Science*, vol. 302, 2003.

JOLLS, Christine; SUNSTEIN, Cass R.; THALER, Richard H. A behavioral approach to law and economics. *Stanford Law Review*, VOL. 50, 1998.

KAHNEMAN, Daniel.; TVERSKY, Amos. Subjective probability: a judgment of representativeness. *Cognitive Psychology* 3, 1972.

KANT, Immanuel. *Teoría y Práctica*. Em torno al tópico: ‘tal vez eso sea correcto em teoría, pero no sirve para la practica’. Madrid: Editorial Tecnos, 1986.

KHWAJA, Ahmed; SILVERMAN, Dan; SLOAN, Frank. Time preference, time discounting, and smoking decisions. *Journal of Health Economics*, vol. 1;26(5), 2007.

KHWAJA, Ahmed; SILVERMAN, Dan; SLOAN, Frank; WANG, Yang. Are mature smokers misinformed? *Journal of Health Economics*, Mar;28(2), 2009.

KLICK, Jonathan; MITCHELL, Gregory. Government Regulation of Irrationality: Moral and Cognitive Hazards. *Minnesota Law Review*, vol. 90, 2006.

KORNHAUSER, Marjorie E. Equality, liberty and fair income tax. *Fordham Urban Law Journal*, vol. 23 (3), 1996.

KRIEGER, Aline Frimm. *ICMS e regressividade tributária: alternativas para uma tributação mais justa*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019.

KUSHI, Sidita. *The effects of the cigarette excise tax on state smoking rates, healthcare costs, and beyond*. Presented at Southern Political Science Association (SPSA), New Orleans, LA, 2014.

LAFAYE, Michael. Prohibition by price: cigarette taxes and unintended consequences. In: HOFFER, Adam J.; NESBIT, Todd (ed.) *For your own good: taxes, paternalism, and fiscal discrimination in the twenty-first century*. Arlington: Mercatus Center, 2018.

LAGEMANN, Eugenio. Tributação: seu universo, condicionantes, objetivos, funções e princípios. In: GASSEN, Valcir. *Equidade e eficiência da matriz tributária brasileira: diálogos sobre Estado, constituição e direito tributário*. Brasília: Consulex, 2012.

LAKDAWALLA, Darius; PHILIPSON, Tomas. The growth of obesity and technological change: a theoretical and empirical examination. *NBER Working Paper* 8946, 2002.

LAMBERT, Thomas A. *How to regulate: a guide for policymakers*. New York: Cambridge University Press, 2017.

LAUGESSEN, Murray; MEADS, Chris. Tobacco advertising restrictions, price, income and tobacco consumption in OECD countries, 1960–1986. *British Journal of Addiction*, vol. 86(10), 1991.

LEÃO, Martha Toribio. *Controle de extrafiscalidade*. São Paulo: Quartier Latin, 2015.

LEE, Dwight R. Overcoming taxpayer resistance by taxing choice and earmarking revenues. In: SHUGHART II, William F. (Ed.). *Taxing choice: the predatory politics of fiscal discrimination*. Transaction Publishers for the Independent Institute, 1997.

LEVIN, Bess. “People should smoke and drink more” says Russian Finance Minister. London Telegraph. 2010. Disponível em: <  
<https://www.telegraph.co.uk/news/worldnews/europe/russia/7975521/People-should-smoke-and-drink-more-says-Russian-finance-minister.html>> Acesso em 30/03/2024.

LEVY, David T.; BAUER, Joseph E.; LEE, Hye-ryeon. Simulation modeling and tobacco control: creating more robust public health policies. *American Journal of Public Health*, vol. 96, n. 3, 2006.

LEVY, David T.; CHALOUPKA, Frank; GITCHELL, Joseph. The effects of tobacco control policies on smoking rates: a tobacco control scorecard. *Journal of Public Health Management Practice*, vol. 10(4), 2004.

LEVY, David T.; FRIEND, Karen B. The effects of clean indoor air laws: what do we know and what do we need to know? *Health Education Research*, vol. 18 no. 5, 2003.

LEVY, David; ALMEIDA, Liz Maria de; SZKLO, Andre. The Brazil SimSmoke policy simulation model: the effect of strong tobacco control policies on smoking prevalence and smoking-attributable deaths in a middle income nation. *PLOS Medicine*, v. 9, n. 11, 2012.

LEWIT, Eugene; COATE, Douglas. The potential for using excise taxes to reduce smoking. *Journal of Health Economics*, vol. 1, 1982.

LIU, Franklin. Sin taxes: have governments gone too far in their efforts to monetize morality? *Boston College Law Review*, vol. 59, n. 2, 2018.

LORENZI, Peter. Sin taxes. *Society*, v. 41(3), 2004.

LUCAS JR., Gary. Saving smokers from themselves: the paternalistic use of cigarette taxes. *University of Cincinnati Law Review*, vol. 80, 2012.

LUKE, Amy; COOPER, Richard S. Physical activity does not influence obesity risk: time to clarify the public health message. *International Journal of Epidemiology*, v. 42, 2013.

LUTTER, Randall; MORRALL III, John F.; VISCUSI, W. Kip. The cost-per-life-saved cutoff for safety-enhancing regulations. *Economic Inquiry, Western Economic Association International*, vol. 37(4), 1999.

LUTZ, Harley L. *Public finance*. 2ª ed. New York-London: D. Appleton-Century Company, 1929.

LYON, Andrew B.; SCHWAB, Robert M. Consumption taxes in a life-cycle framework: are sin tax regressive? *NBER Working Paper* n. 3932, 1991.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Ciência do direito tributário, economia comportamental e extrafiscalidade. *Revista Brasileira de Políticas Públicas*, vol. 8, n. 2, 2018.

MACHADO, Alessandra T.; INGLESIAS, Roberto M.; MENDES, Felipe L.; MARTINS, Luís Felipe L.; TEIXEIRA, Ana Paula L.; CAVALCANTE, Tânia Maria; CONDE, André Luiz F. M.; CORDEIRO, Sérgio de O.; CARDOSO, Andréa R. R.; ALMEIDA, Liz Maria de; SZKLO,

André S. Contribuições da análise de embalagens de cigarros descartadas nos resíduos domiciliares do Município do Rio de Janeiro, Brasil, para estimativa de mercado ilegal. *Cadernos de Saúde Pública*, vol. 27(8), 2021.

MAIA, Emanuelle Gomes; PASSOS, Camila Mendes dos; LEVY, Renata Bertazzi; MARTINS, Ana Paula Bortoletto; MAIS, Laís Amaral; CLARO, Rafael Moreira. What to expect from the price of health and unhealthy foods over time? The case from Brazil. *Public Health Nutrition*, v. 23(4), 2020.

MANKIW, N. Gregory. *Principles of microeconomics*. 8ª ed. Harvard University, 2016.  
MANNING, Willard G.; KEELER, Emmett B.; NEWHOUSE, Joseph P.; SLOSS, Elizabeth M.; WASSERMAN, Jeffrey. *The costs of poor health habits*. Cambridge: Harvard University Press, 1991.

MARINS, James; TEODOROVICZ, Jeferson. Rumo à extrafiscalidade ambiental: tributação diante do desafio social e ambiental contemporâneo. In: IX Simpósio Brasileiro de Direito Constitucional, 2010, Curitiba. *Anais do IX Simpósio Nacional de Direito Constitucional da ABDCnst*, 2010.

MARLOW, Michael; ABDUKADIROV, Sherzod. Taxation as nudge: the failure of anti-obesity paternalism. In: HOFFER, Adam J.; NESBIT, Todd (ed.) *For your own good: taxes, paternalism, and fiscal discrimination in the twenty-first century*. Arlington: Mercatus Center, 2018.

MARTUL-ORTEGA, Perfecto Yebra. Los fines extrafiscales del impuesto. In: AMATUCCI, Andrea (Dir.). *Tratado de Derecho Tributario*. Tomo I, Bogotá: Temis, 2001.

MATTOON, Richard H. Sin taxes: the sobering fiscal reality. *The Federal Reserve Bank of Chicago*, n. 339, 2015.

MCBROOM, Patricia. \$72.7 Billion: Smoking's Annual Health Care Cost. *Berkeleyan*, 1998. Disponível em: <<https://newsarchive.berkeley.edu/news/berkeleyan/1998/0916/smoking.html>> Acesso em 29/03/2024.

McCAFFERY, Edward J. Behavioural Economics and the Law: Tax. In: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (Ed.) *The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law*. New York: OUP, 2014.

McCAFFERY, Edward J.; SLEMROD, Joel. Toward an agenda for behavioral public finance. *USC Law and Economics Research Paper*, vol. 04-25, 2004.

MÉLEGA, Luiz. O poder de tributar e o poder de regular. *Revista Direito Tributário Atual*, v. 7/8. São Paulo: IBDT/Resenha Tributária, 1987/1988.

MICHAEL, Andréa. *Procuradores alegam que União perde R\$ 500 mi por ano com imposto menor, enquanto empresas lucram mais*. Ação questiona redução do IPI sobre fumo. Folha de São Paulo, 2000. Disponível em: <<https://www1.folha.uol.com.br/fsp/dinheiro/fi3108200021.htm>> Acesso em 11/03/2024.

MILL, John Stuart. *Princípios de economia política: com algumas de suas aplicações à filosofia social*. vol. II, São Paulo: Abril Cultural, 1996.

MILL, John Stuart. *Sobre a Liberdade*. Lisboa: Edições 70, 2018.

MINARDI, Jean-François; POULIOT, Francis. The Unintended Consequences of Taxes on Tobacco, Alcohol and Gambling. *Institut Economique de Montreal*, 2014.

MIRRLEES, James; ADAM, Stuart; BESLEY, Timothy; BLUNDELL, Richard; BOND, Stephen; CHOTE, Robert; GAMMIE, Malcolm; JOHNSON, Paul; MYLES, Gareth; POTERBA, James. *Tax by design: The Mirrlees Review*. Oxford: Oxford University Press, Institute for Fiscal Studies, 2011.

MIURA, Marlo; DAYNARD, Richard A.; SAMET, Jonathan M. The role of litigation in tobacco control. *Salud Pública de México*, vol. 48, suppl. 1, 2006.

MONTERA, Vanessa dos Santos Pereira; MARTINS, Ana Paula Bortoletto; MAIS, Laís Amaral; CANELLA, Daniela Silva. Information on food additives on food labels in Brazil: a critical analysis. *Revista de Saúde Pública*, vol. 57(2), 2023.

MORALES-BERSTEIN, Fernanda *et al.* Ultra-processed foods, adiposity and risk of head and neck cancer and oesophageal adenocarcinoma in the European Prospective Investigation into Cancer and Nutrition study: a mediation analysis. *European Journal of Nutrition*. 2023.

MORSE, Rachel E. Resisting the path of least resistance: why the Texas "pole tax" and the new class of modern sin taxes are bad policy. *Boston College Third Word Law Journal*, vol. 29, 2009.

MOSS, Michael. *Hooked: Food, free will, and how the food giants exploit our addictions*. Random House, 2021.

MULLAHY, John. *Cigarette smoking, habits, health concerns, and heterogenous unobservables in a micro-economic analysis of consumer demand*. Charlottesville, VA: University of Virginia, 1985.

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

MUSGRAVE, Richard. *The theory of public finance*. New York: McGraw Book Company, 1959.

NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos*. Coimbra: Almedina, 2004.

NADERER, Brigitte. Advertising Unhealthy Food to Children: on the Importance of Regulations, Parenting Styles, and Media Literacy. *Current Addiction Reports*, vol. 8, 2021.

NEUMARK, Fritz. *Principios de la imposición*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1974.

NEW YORK TIMES. *Philip Morris issues apology for Czech study on smoking*. 2001, tradução livre. Disponível em: <<https://www.nytimes.com/2001/07/27/business/philip-morris-issues-apology-for-czech-study-on-smoking.html>> Acesso em 29/03/2024.

NICOLA, Matheus Lazzari; MARGARIDO, Mario Antonio; SHIKIDA, Pery Francisco Assis. Análise da estratégia de redução do consumo de tabaco por meio da elevação dos preços no Brasil sob a ótica da teoria econômica: estimativa e implicações. *Planejamento e Políticas Públicas*, n. 55, 2020.

NORR, Roy. *Cancer by the Carton. Reader's Digest*. 1952.

NOVELLI, Flávio Bauer. Norma constitucional inconstitucional? A propósito do art. 2º, § 2º, da Emenda Constitucional nº 3/93. *Revista de Direito Administrativo*, nº 199, 1995.

NUNES, Cleucio Santos. *Justiça tributária*. Belo Horizonte: Fórum, 2019.

NYE, John V. C. The Pigou problem. *Regulation*, vol. 31(2), 2008.

NYS, Thomas. Public health paternalism: continuing the dialogue. *Public Health Ethics*, vol. 2, Issue 3, 2009.

OECD. *Consumption tax trends 2018: VAT/GST and excise rates, trends and policy issues*. Paris: OECD publishing, 2018. Disponível em: <[https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/consumption-tax-trends-2018\\_ctt-2018-en#page4](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/consumption-tax-trends-2018_ctt-2018-en#page4)> Acesso em: 07/01/2020.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito tributário e meio ambiente*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

OPAS. *OPAS/OMS destaca importância da atuação conjunta dos setores da saúde, agricultura e meio ambiente na regulamentação de agrotóxicos*. 2018. Disponível em: <<https://www.paho.org/pt/noticias/11-9-2018-opasoms-destaca-importancia-da-atuacao-conjunta-dos-setores-da-saude-agricultura#:~:text=De%20acordo%20com%20Molina%2C%20%C3%A9,e%20a%20efici%C3%Aancia%20da%20produ%C3%A7%C3%A3o.>>> Acesso em 29/05/2024.

ORPHANIDES, Athanasios; ZERVOS, David. Rational addiction with learning and regret. *Journal of Political Economy*, vol. 103, no. 4, 1995.

OTTA, Lu Aiko. *Seletivo, um tributo em atitude suspeita*. Valor Econômico, 03/04/2024, p. A2.

PAES, Nelson Leitão. *Imposto sobre produtos industrializados: carga setorial e aspectos distributivos*. IPEA. 2015.

PAES, Nelson Leitão. *Uma análise ampla da tributação de cigarros no Brasil*. IPEA. 2021.

PARTYKA, Olga; PAJEWSKA, Monika; KRYSIŃSKA-PISAREK Magdalena; DOMOSŁAWSKA-ŻYLŃSKA, Katarzyna; BULIRA-PAWEŁCZYK, Joanna; CZERW,

Aleksandra. Sin tax as a public health tool – strengths and weaknesses of this economic solution. *Przeegl Epidemiol*, vol. 73(4), 2019.

PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário: completo*. 4ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

PELTZMAN, Sam. The effects of automobile safety regulation. *Journal of Political Economy*, v. 83, n. 4, 1975.

PEREIRA, Carlos Alberto; GALLO, Mauro Fernando; CABELLO, Otávio Gomes. *Impactos do imposto sobre produtos industrializados nos custos da produção de cigarros no Brasil*. USP, 2007.

PERKINS, Rachele Holmes. Salience and sin. Designing taxes in the new sin era. *BYU Law Review*, vol. 143, issue 1, 2014.

PETKANTCHIN, Valentin. *The pitfalls of so-called “sin” taxation*. Institut Économique Molinari’s Economic Note, 2014.

PIERCE, John P.; GILPIN, Elizabeth. How long will today’s new adolescent smoke be addicted to cigarette? *American Journal of Public Health*, vol. 86, 1996.

PIGOU, Arthur C. *A study of public finance*. 3. ed. London: Macmillan, 1974.

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

PIKETTY, Thomas. *O capital no século XXI*. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.

PINTO, Marcia; BARDACH, Airel; PALACIOS, Alfredo; BIZ, Aline; ALCARAZ, Andrea; RODRÍGUEZ, Belen; AUGUSTOVSKI, Federico; PICHON-RIVIERE, Andrés. *Carga de doença atribuível ao uso do tabaco no Brasil e potencial impacto do aumento de preços por meio de impostos*. Documento técnico IECS N° 21. Buenos Aires: Instituto de Efectividad Clínica y Sanitaria, 2017.

PISCITELLI, Thatiane; TELES, Davi. Tributação de cigarros, bebidas açucaradas e agrotóxicos: quais as alternativas às contradições brasileiras? In: PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Org.). *Tributos saudáveis*. São Paulo: Thompson Reuters, 2023.

POIRIER, Mathieu JP; LIN, Gigi; WATSON, Leah K; HOFFMAN, Steven J. *Classifying European cigarette consumption trajectories from 1970 to 2015*. Disponível em: <<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/early/2022/01/06/tobaccocontrol-2021-056627>> Acesso em 02/11/2022.

POSNER, Richard. *Economic analysis of law*. 4ª ed. New York: Aspen, 1992.

PRANTE, Gerald; HENCHMAN, Joseph. Funding S-CHIP with federal cigarette tax increase is poor tax policy. *Fiscal Fact*, 158, 2009.

PRATES, Pamela Varaschin. *Tributação do pecado no Brasil*. Belo Horizonte: Fórum, 2024.

PREECE, Rob. Human excrement, asbestos, and dead flies: the ingredients found in fake cigarettes that cost the taxpayer billions. *Daily Mail*, 2012. Disponível em <<https://www.dailymail.co.uk/news/article-2200633/Human-excrement-asbestos-dead-flies-The-ingredients-fake-cigarettes-Britain.html>> Acesso em 31/03/2024.

PROCHASKA, James O.; CRIMI, Pamela; LAPSANSKI, Duane; MARTEL, Leslie; REID, Peter. Self-change processes, self-efficacy and self-concept in relapse and maintenance of cessation of smoking. *Psychological Reports*, vol. 51 (3 pt 1), 1982.

PROCTOR, Robert N. The history of the discovery of the cigarette–lung cancer link: evidentiary traditions, corporate denial, global toll. *Tobacco Control*, vol. 21, 2012.

RACHLINSKI, Jeffrey J.; FARINA, Cynthia R. Cognitive psychology and optimal government design. *Cornell Law Faculty Publications*, v. 87, n. 2, 2002.

RAMSEY, Frank P. A contribution to the theory of taxation. *The Economic Journal*, v. 37, n. 145, 1927.

RANSON, Kent; JHA, Prabhat; CHALOUKKA, Frank J. The effectiveness and cost-effectiveness of price increases and other tobacco control policies. In: CHALOUKKA, F.; JHA, P. (ed.). *Tobacco Control in Developing Countries*. Oxford: Oxford University Press, 2000.

RASKOLNIKOV, Alex. Accepting the limits of tax law and economics. *Cornell Law Review*, vol. 98, 2013.

RAWLS, John. *Uma teoria da justiça*. 4ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 2016.

READ, Daniel; LEEUWEM, Barbara van. Predicting hunger: the effects of appetite and delay on choice. *Organizational Behavior and Human Decision Process*, vol. 76, 1998.

REES-JONES, Alex; ROZEMA, Kyle T. Price isn't everything: behavioral response around changes in sin taxes: *National Bureau of Economic Research Working Paper 25958*, 2019.

REITER, Jendi B. Citizens or Sinners - The Economic and Political Inequity of Sin Taxes on Tobacco and Alcohol Products. *Columbia Journal of Law and Social Problems*, vol. 29, issue 3, 1996.

REMLER, Dahlia K. Poor Smokers, poor quitters, and cigarette tax regressivity. *American Journal of Public Health*, vol. 94, 2, 2004.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. *Estudos de direito tributário*. vol. 2 – Tributação e direitos fundamentais. Rio de Janeiro: Multifoco, 2016.

RIQUINHO, Deise Lisboa; HENNINGTON, Élide Azevedo. Cultivo de tabaco no sul do Brasil: doença da folha verde e outros agravos à saúde. *Ciência e Saúde Coletiva*, vol. 19, n. 12, 2014.

RIZZO, Mario J.; WHITMAN, Douglas Glen. Little brother is watching you: new paternalism on the slippery slopes. *NYU Law School, Public Law Research Paper No. 08-12*, 2008.

ROBERTO, Christina A.; WONG, Diandra; MUSICUS, Aviva; HAMMOND, David. The influence of sugar-sweetened beverage health warning labels on parents' choices. *Pediatrics*, vol. 137(2), 2016.

ROGERS, Peter J.; SMIT, Hendrik J. Food craving and food “addiction”: a critical review of the evidence from a biopsychosocial perspective. *Pharmacology Biochemistry and Behavior*, vol. 66, 2000.

RUBEM, Ana Paula dos Santos; SILVA, Pedro Maffia da; BITTENCOURT, Samir Tannus; BORDEAUX-REGO, Ricardo. O mercado de tabaco no brasil sob uma ótica macroeconômica: uma análise crítica das medidas antitabagistas de redução de demanda. *Relatórios de pesquisa em engenharia de produção*, vol. 14, n. B20, 2014.

SABRAN-PONTEVÈS, Elzéar de. *Les transcriptions juridiques du principe pollueur-payeur*. Aix-en-Provence: Presses Universitaires d’Aix-Marseille, 2007.

SACKS, Gary; VEERMAN, Jacob L.; MOODIE, Marjory; SWINBURN, Boyd. 'Traffic-light' nutrition labelling and 'junk-food' tax: a modelled comparison of cost-effectiveness for obesity prevention. *International Journal of Obesity*, vol. 35(7), 2011.

SAFFER, Henry; DAVE, Dhavel; GROSSMAN, Michael. Behavioral economics and the demand for alcohol: results from the NLSY97. *National Bureau of Economic Research, Working Paper* 18180, 2012.

SAINZ DE BUJANDA, Fernando. *Hacienda y derecho: estudios de derecho financiero*. vol. III, Madrid: Instituto de Estudios Políticos, 1963.

SAMET, Jonathan M. *Tobacco smoking: the leading cause of preventable disease worldwide*. Thoracic Surgery Clinic, vol. 23(2), 2013.

SANDEL, Michael J. *Public philosophy: essays on morality in politics*. Harvard University Press, 2006.

SARLET, Ingo Wolfgang; FENSTERSEIFER, Tiago. *Princípios do direito ambiental*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

SARMENTO, Daniel. *Dignidade da pessoa humana: conteúdo, trajetórias e metodologia*. Belo Horizonte: Fórum, 2020.

SCHATZER, Mark. *The dorito effect: the surprising new truth about food and flavor*. Simon & Schuster, 2015.

SCHMÖLDERS, Günter. *The psychology of money and public finance*. Palgrave Macmillan, 2006.

SCHOENBAUM, Michael. Do smokers understand the mortality effects of smoking? Evidence from the Health and Retirement Survey. *American Journal of Public Health*, vol. 87(5), 1997.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

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

SCHOUERI, Luís Eduardo. Tributação e liberdade. In: PIRES, Adilson Rodrigues; TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). *Princípios de direito financeiro e tributário: estudos em homenagem ao Professor Ricardo Lobo Torres*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

SELIGMAN, Edwin Robert Anderson. *Progressive taxation in theory and practice*. London: Forgotten Books, 1894.

SEN, Amartya. Rational fools: a critique of the behavioral foundations of economic theory. *Philosophy and Public Affairs*, v. 6, n. 4, 1977.

SEN, Anindya; ENTEZARKHEIR, Mahdiyeh; WILSON, Alan. Obesity, smoking, and cigarette taxes: evidence from the canadian community health surveys, *Health Policy*, vol. 97, 2010.

SHAVIRO, Daniel. The economics of tax law. *Law & Economics Research Paper Series Working Paper* n. 14-06, 2014.

SHEKAR, Meera; POPKIN, Barry (Org.). *Obesity: health and economic consequences of an impending global challenge*. Washington: The World Bank, 2020.

SHOVEN, John B.; SUNDBERG, Jeffrey O.; BUNKER, John P. The Social Security Cost of Smoking. *NBER Working Paper* 2234, 1987.

SHOWALTER, Mark H. The effect of cigarette taxes on cigarette consumption. *American Journal of Public Health*, vol. 88(7), 1998.

SHUGHART II, William F. The economics of the nanny state. In: SHUGHART II, William F. (Ed.) *Taxing choice: the predatory politics of fiscal discrimination*. Transaction Publishers for the Independent Institute, 1997.

SILVER, Lynn D.; NG Shu Wen; RYAN-IBARRA, Suzanne; TAILLIE, Lindsey S.; INDUNI, Marta; MILES, Donna R.; POTI, Jennifer M.; POPKIN, Barry M. Changes in prices, sales, consumer spending, and beverage consumption one year after a tax on sugar-sweetened beverages in Berkeley, California, US: A before-and-after study. *PLOS Medicine*, vol. 18;14(4), 2017.

SIMONSEN, Roberto C. *História econômica do Brasil (1500/1820)*. 4ª ed., Brasília: Senado Federal, 2005.

SIRICO, Robert A. *Hate the sin, tax the sinner?* 2009, disponível em: <<https://www.aei.org/articles/hate-the-sin-tax-the-sinner/>> Acesso em 17/02/2024.

SLOAN, Frank A.; OSTERMANN, Jan; CONOVER, Christopher; TAYLOR, Donald H.; PICONE, Gabriel. *The price of smoking*. The MIT Press: Cambridge, Massachusetts, USA, 2004.

SMITH, Adam. *A riqueza das nações*, vol. II, 4ª ed. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2016.

SMITH, Adam. *A riqueza das nações*. São Paulo: Nova Cultura, 1998.

SOUSA, Isabel Costa; MUCINHATO, Raísa Moreira Dardaqué; PRATES, Carolina Bottini; ZANIN, Laís Mariano; CUNHA, Diogo Thimoteo da; CAPRILES, Vanessa Dias; ROSSO, Veridiana Vera de; STEDEFELDT, Elke. Do Brazilian consumers intend to use food labels to make healthy food choices? An assessment before the front-of-package labelling policy. *Food Research International*, vol. 172, 2023.

STIGLITZ, Joseph E. In praise of Frank Ramsey's contribution to the theory of taxation. *The Economic Journal, Royal Economic Society*, v. 125, 2021.

STRNAD, Jeff. Conceptualizing the 'fat tax': the role of food taxes in developed economies. *Stanford Law School Working Paper* n. 286, 2004.

SUITS, Daniel B. Measurement of tax progressivity. *American Economics Review*, vol. 67, 1977.

SUMMERS, Lawrence H. The case for corrective taxation. *National Tax Journal*, v. 44, n. 3, 1991.

SUNSTEIN, Cass R.; THALER, Richard H. Libertarian paternalism is not an oxymoron. *University of Chicago Public Law & Legal Theory Working Paper* nº 43, 2003.

SUNSTEIN, Cass R.; THALER, Richard H. *Nudge: como tomar melhores decisões sobre saúde, dinheiro e felicidade*. Rio de Janeiro: Objetiva, 2019.

SZKLO, André Salem; IGLESIAS, Roberto Magno. Interferência da indústria do tabaco sobre os dados do consumo de cigarro no Brasil. *Caderno de Saúde Pública*, vol. 36(12), 2020.

TANZI, Vito. Behavioral public finance in a populist world. In: ERDOGDU, M. Mustafa; BATRANCEA, Larissa; Çevik, Savaş (Ed.) *Behavioural Public Finance: Individuals, society and the state*. London: Routledge, 2021.

TAVARES, Eduardo Sobral. *Princípio da seletividade e essencialidade tributária*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017.

THALER, Richard. Behavioral economics: past, present and future. *American Economic Review*, v. 106, n. 7, 2016.

THALER, Richard. Some empirical evidence on dynamic inconsistency. *Economics Letters*, vol. 8, issue 3, 1981.

THOM, Michael. *Taxing sin*. Cham: Palgrave Macmillan, 2021.

TILBERY, Henry. O conceito de essencialidade como critério de tributação. In: NOGUEIRA, Ruy Barbosa (Coord.). *Estudos tributários em homenagem à memória de Rubens Gomes de Souza*. São Paulo: Resenha Tributária, 1974.

TIPKE, Klaus. Princípio de igualdade e ideia de sistema no direito tributário. In: MACHADO, Brandão. (Coord.) *Direito Tributário: estudos em homenagem ao prof. Ruy Barbosa Nogueira*. São Paulo: Saraiva, 1984.

TIPKE, Klaus; LANG, Joaquim. *Direito tributário*. v. 1. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2008.

TORRES, Ricardo Lobo. A equidade no direito tributário. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães; FERNANDES, Edison Carlos (Coord.). *Tributação, justiça e liberdade: homenagem da Associação Paulista de Estudos Tributários a Ives Gandra da Silva Martins*. Curitiba: Juruá, 2005.

TORRES, Ricardo Lobo. *A ideia de liberdade no Estado patrimonial e no Estado fiscal*. Rio de Janeiro: Renovar, 1991.

TORRES, Ricardo Lobo. O IPI e o princípio da seletividade. *Revista Dialética de Direito Tributário*, v. 18. São Paulo, 1997.

TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional, financeiro e tributário*, vol. II – os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*. vol. III: os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

TVERSKY, Amos; KAHNEMAN, Daniel. The framing of decisions and the psychology of choice. *Science*, vol. 211, 1981.

TYE, Joe B.; WARNER, Kenneth E.; GLANTZ, Stanton A. Tobacco advertising and consumption: evidence of a causal relationship. *Journal of Public Health Policy*, vol. 8, no. 4, 1987.

UCKMAR, Vitor. *Princípios comuns de direito constitucional tributário*. Rio de Janeiro: RT, 1976.

U.S. DEPARTMENT OF HEALTH AND HUMAN SERVICES. *The Surgeon General's call to action to prevent and decrease overweight and obesity*. 2001. Disponível em: <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.cdc.gov/nccdphp/dnpa/pdf/calltoaction.pdf> Acesso em 21/03/2024.

U.S. NATIONAL CANCER INSTITUTE AND WORLD HEALTH ORGANIZATION. *The economics of tobacco and tobacco control*. Bethesda, MD: U.S. Department of Health and Human Services, National Institutes of Health, National Cancer Institute; and Geneva, CH: World Health Organization, 2016.

ULEN, Thomas S. The Importance of Behavioral Law. In: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (Ed.) *The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law*. New York: OUP, 2014.

VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. *Regulatory Tobacco tax framework: a feasible solution to a global health problem*. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

VALLGÅRDA, S.; HOLM, L.; JENSEN, J. D. *The Danish tax on saturated fat: why it did not survive*. *European Journal of Clinical Nutrition*, vol. 69(2), 2015.

VAN BAAL, PIETER H.; POLDER, Johan J.; WIT G. Ardine de; HOOGENVEEN, Rudolf T.; FEENSTRA, Talitha L.; BOSHUIZEN, Hendriek C.; ENGELFRIET, Peter M.; BROUWER, Werner B. Lifetime medical costs of obesity: prevention no cure for increasing health expenditure. *PLOS Medicine*, vol. 5(2), 2008.

VAN, Hook J.; ALTMAN, Claire E. Competitive food sales in schools and childhood obesity: a longitudinal study. *Sociology of Education*, vol. 85(1), 2012.

VARDAVAS, Constantine. *European Tobacco Products Directive (TPD): current impact and further steps*. Disponível em: <<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/31/2/198>> Acesso em 02/11/20022.

VASQUES, Sérgio. Capacidade contributiva, rendimento e patrimônio. *Revista Fórum de Direito Tributário*, ano 2, nº 11, Belo Horizonte, 2004.

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

VASQUES, Sérgio; PEREIRA, Tânia Carvalhais. *Os impostos especiais de consumo*. Coimbra: Almedina, 2016.

VINELLI, Ryan. Sugar taxes aren't sweet: the case against taxes on sugar-based drinks. *SSRN Electronic Journal*, 2009.

VISCUSI, W. Kip. Cigarette taxation and the social consequences of smoking. *Tax Policy and the Economy*, vol. 9, 1995.

VISCUSI, W. Kip. Principles for cigarette taxation in Africa. *Public Law Research Paper Series*, vol. 77, 2003.

VISCUSI, W. Kip; HAKES, Jahn K. Risk beliefs and smoking behavior. *Economy Inquiry*, vol. 46, 2008.

WAGENAAR, Alexander C.; SALOIS, Matthew J.; KOMRO, Kelli A. Effects of beverage alcohol price and tax levels on drinking: a meta-analysis of 1003 estimates from 112 studies. *Addiction*, vol. 104(2), 2009.

WAGNER, Ricard E. The taxation of alcohol and the control of social costs. In: SHUGHART II, William F. (Ed.) *Taxing choice: the predatory politics of fiscal discrimination*. Transaction Publishers for the Independent Institute, 1997.

WAREHAM, Nicholas J.; BRAGE, Soren. Commentary: physical activity and obesity; scientific uncertainty and the art of public health messaging. *International Journal of Epidemiology*, v. 42, 2013.

WARNER, Kenneth E. *Selling smoke: cigarette advertising and public health*. Washington: American Public Health Association, 1986.

WARNER, Kenneth E. The economics of tobacco: myths and realities. *Tobacco Control*, vol. 9(1), 2000.

WARNER, Kenneth E.; GOLDENHAR, Linda M.; MCLAUGHLIN, Catherine G. Cigarette advertising and magazine coverage of the hazards of smoking. A statistical analysis. *The New-England Medical Review and Journal*, vol. 30, n. 5, 1992.

WARNER, Kenneth E.; GOLDENHAR, Linda M.; McLAUGHLIN, Catherine G. Cigarette advertising and magazine coverage of the hazards of smoking: a statistical analysis. *New England Journal of Medicine*, 1992.

WASSERMAN, Jeffrey; MANNING, Willard G.; NEWHOUSE, Joseph P.; WINKLER, John D. The effects of excise taxes and regulations on cigarette smoking. *Journal of Health Economics*, vol. 10, issue 1, 1991.

WESTON, Janet. Paternalism in Historical Context: Helmet and Seatbelt Legislation in the UK. *Public Health Ethics*, vol. 16, 10, 2023.

WILLIAMS, Richard; CHRIST, Katelyn. Taxing sin. *Mercatus On Policy*, n. 55, 2009.

WILLIAMS, Richard; CHRIST, Katelyn. Taxing sins: are excise taxes efficient? *Mercatus on Policy*, n. 52, 2009.

WILSON, James., Why it's time to stop worrying about paternalism in health policy, *Public Health Ethics*, vol. 4, issue 3, 2011.

WORLD HEALTH ORGANIZATION. *Obesity and overweight*. 2024. Disponível em: <<https://www.who.int/news-room/fact-sheets/detail/obesity-and-overweight>> Acesso em 21/03/2024.

WORLD HEALTH ORGANIZATION. *WHO global report on trends in prevalence of tobacco use 2000–2030*. Geneva: World Health Organization; 2024.

WORLD HEALTH ORGANIZATION. *Who report on the global tobacco epidemic 2021: addressing new and emerging products*. Geneva: World Health Organization, 2021.

WORLD HEALTH ORGANIZATION. *Noncommunicable Diseases Data Portal*. Disponível em: <<https://ncdportal.org/>>. Acesso em 13/03/2024.

YANDLE, Bruce. *Common sense and common law for the environment: creating wealth in hummingbird economies*. Lanham: Rowman & Littlefield Publishers, 1997.

YELVINGTON, Brenda. Excise taxes in historical perspective. In: SHUGHART II, William F. (Ed.) *Taxing choice: the predatory politics of fiscal discrimination*. Transaction Publishers for the Independent Institute, 1997.

YOUNG, Peyton H. *Equity: in theory and practice*. Princeton: Princeton University Press, 1994.  
ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron. *Behavioral law and economics*. New York: Oxford University Press, 2018.

ZILVETI, Fernando Aurelio. *A evolução histórica da teoria da tributação: análise das estruturas socioeconômicas na formação do sistema tributário*. São Paulo: Saraiva, 1997.