FGV DIREITO SP
MESTRADO PROFISSIONAL

A tributação de produtos alimentícios ultraprocessados pelo imposto seletivo – uma questão de (in)justiça tributária

THIAGO BOUCHABKI PUPPIN

Projeto de pesquisa apresentado ao
Mestrado Profissional da FGV Direito SP.

Versão de [31.01.2025]

1. Tema, contexto e delimitação de escopo

A pesquisa que se pretende empreender no mestrado profissional tem por objeto o tema referente à tributação de produtos alimentícios ultraprocessados pela via do imposto seletivo (IS) sob a ótica da justiça tributária.

A reforma tributária atualmente em curso no Brasil culminou, até o momento, na aprovação da Emenda Constitucional (EC) 132/23 e na recente edição da Lei Complementar (LC) 214/2025, instrumentos normativos que viabilizaram a instituição do IS, de competência da União, para incidir sobre bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente.

O processo legislativo destinado à criação do novo tributo foi motivado pelo intuito de onerar bens e serviços causadores de externalidades negativas à saúde e ao meio ambiente, com vistas a desestimular o seu consumo.

Sob a matriz relacionada à proteção da saúde, a lei complementar recém-sancionada considerou prejudiciais, para efeito da sujeição ao imposto, especificamente, produtos fumígenos, bebidas alcoólicas e açucaradas, concursos de prognósticos e *fantasy sport*.

A tímida presença de produtos alimentícios ultraprocessados no rol de materialidades submetidas à incidência do IS, tem suscitado controvérsias a respeito da aptidão do tributo para, efetivamente, induzir hábitos alimentares saudáveis.

Isso se justifica pela não inclusão dos alimentos ultraprocessados na lista de itens prejudiciais à saúde suscetíveis ao imposto e, também, pelo limitado enquadramento das bebidas açucaradas na tributação (apenas aquelas classificadas sob o NCM 2202.10.00[1]).

[1] NCM 2201.10.00: Bebidas, líquidos alcoólicos e vinagres - Águas, incluindo as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas e outras bebidas não alcoólicas, exceto sucos (sumos) de fruta ou de produtos hortícolas, da posição 20.09.

Alimentos ultraprocessados "são formulações de ingredientes, em sua maioria de uso exclusivamente industrial, que resultam de uma série de processos industriais"[2]. A título ilustrativo, citam-se as bebidas gaseificadas, as açucaradas e as energéticas, bolachas doces ou salgadas vendidas em pacote, pães empacotados industrialmente, biscoitos, bolos, cereais matinais, queijos processados, massas congeladas, produtos feitos de carnes reconstituídas[3].

Segundo o Guia Alimentar para a População Brasileira, do Ministério da Saúde, os alimentos ultraprocessados devem ser evitados por força do seu desbalanceamento nutricional (frequentemente, são ricos em gorduras, açúcares ou ambos), de promoverem o aporte calórico excessivo e de o seu consumo implicar a substituição de alimentos mais saudáveis (*in natura* ou minimamente processados)[4].

Estudos em matéria de saúde pública têm apontado a existência de associação entre produtos ultraprocessados e o risco de obesidade, doenças cardiovasculares, diabetes, câncer, depressão e morte prematura[5]. A propósito, segundo a Organização Mundial da Saúde (OMS), "o aumento do risco de doenças crônicas não transmissíveis (DCNT) tem estado correlacionado ao aumento do consumo de alimentos ultraprocessados"[6].

A despeito disso, as discussões acerca dos impactos dos ultraprocessados na saúde ainda permanecem. No Brasil, por exemplo, a Associação Brasileira da Indústria de Alimentos (ABIA) sustenta a inexistência de evidências capazes de confirmar o efetivo risco dos ultraprocessados à saúde[7].

Embora a seara adequada ao enfrentamento dessa temática seja o domínio das ciências em saúde, a discussão repercute no cenário jurídico-tributário, à medida em que a tributação de produtos ultraprocessados tem sido adotada, no cenário internacional, como estratégia voltada a reduzir o consumo desses itens alimentícios.

---

[2] Tradução nossa de Monteiro, C. et al. Ultra-processed foods: what they are and how to identify them, *Public Health Nutrition*, Vol. 22/5, 2019, pp. 936-941 apud OECD. *Making Better Policies for Food Systems*. OECD Publishing, Paris: 2021, p. 226. Disponível em: https://doi.org/10.1787/ddfba4de-en. p. 226. Acesso em 27jan25.
[3] Tradução nossa de *ibidem*.
[4] Brasil. *Guia Alimentar para a População Brasileira*. 2. ed. Brasília: Ministério da Saúde, 2014, p. 41-50. Disponível em: https://www.gov.br/saude/pt-br/assuntos/saude-brasil/publicacoes-para-promocao-a-saude/guia_alimentar_populacao_brasileira_2ed.pdf/view. Acesso em 28jan25.
[5] Nilson, Eduardo A.F. et al. *Premature Deaths Attributable to the Consumption of Ultraprocessed Foods in Brazil*. American Journal of Preventive Medicine, Volume 64, Issue 1, 129 – 136.
Louzada, Maria Laura da Costa et al. *Impacto do consumo de alimentos ultraprocessados na saúde de crianças, adolescentes e adultos*: revisão de escopo. Cadernos de Saúde Pública [online]. v. 37, suppl 1. Disponível em: https://doi.org/10.1590/0102-311X00323020. Acesso em: 27jan25.
[6] Tradução nossa de WORLD HEALTH ORGANIZATION. *Guidance for monitoring healthy diets globally*. Genebra: WHO, 2024, p. 29. Disponível em: < https://www.who.int/publications/i/item/9789240094383>. Acesso em: 27jan25.
[7] ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DA INDÚSTRIA DE ALIMENTOS. *Produtos ultraprocessados e a nova rotulagem nutricional*: mitos e fatos sobre alimentos e saúde. São Paulo: ABIA, 2022. Disponível em: https://abia.org.br/pdfs/uprocessado.pdf. Acesso em: 28 jan. 25.

Diversos países têm se utilizado de "tributos saudáveis" para desestimular a comercialização de produtos ultraprocessados.

A título ilustrativo, podem-se citar, em relação às bebidas açucaradas, o Reino Unido, o México e as Filipinas, Estados em que percebida queda considerável no seu consumo[8]; e, quanto a produtos ricos em gorduras, sal e açúcar, citam-se o México, a Hungria, o Canadá, dentre outros, tendo sido constatadas em estudo evidências da redução das vendas e da ingestão dos itens tributados, especialmente quando combinados com subsídios para alimentos saudáveis[9].

Sem prejuízo da relevante e necessária aferição acerca da eficácia da tributação como ferramenta de desincentivo ao consumo de itens ultraprocessados, para efeito de formulação de uma política tributária, a abordagem proposta por este projeto de pesquisa é outra, pois tem por objetivo sindicar como a tributação seletiva impacta a (in)justiça fiscal.

A recente criação do imposto seletivo, no Brasil, é fundada na ideia de desestimular o consumo de bens e serviços por meio da oneração do preço de venda decorrente do repasse do ônus financeiro do tributo ao consumidor final.

Assim, a tributação pelo IS sofre severas críticas, supostamente, por contribuir para o agravamento da regressividade do sistema tributário brasileiro[10], concentrado na tributação do consumo; e por desafiar a previsão instituída pela EC 132/2024, no sentido de que "[a]s alterações na legislação tributária buscarão atenuar efeitos regressivos" (art. 145, § 4º, CF)[11].

Pela lógica, realmente, a majoração do preço como reflexo da tributação prejudicaria em maior escala os mais pobres, pelo fato de ostentarem menor disponibilidade de recursos.

No entanto, o fato de a incidência tributária afetar o consumo de produtos associados a males à saúde, desestimulando-o, tem motivado estudos científicos a apurarem o impacto da medida sobre as desigualdades entre ricos e pobres, sendo possível destacar análises que

---

[8] UNITED NATIONS CHILDREN'S FUND. *Policy brief: Sugar-sweetened beverages taxation*. Jakarta: UNICEF Indonesia, 2021. Disponível em: https://www.unicef.org/indonesia/media/17011/file/Policy%20brief:%20Sugar-sweetened%20beverages%20taxation.pdf. Acesso em: 28 jan. 25.

[9] PINEDA, E. et al. *Review: Effectiveness and policy implications of health taxes on foods high in fat, salt, and sugar*. *Food Policy*, v. 123, 2024, p. 1-4. Disponível em: https://doi.org/10.1016/j.foodpol.2024.102599. Acesso em: 28 jan. 25.

[10] CALMON, Sacha. *Sugar tax*: salgando a família brasileira. Correio Braziliense, Brasília, 18 out. 2020. Opinião. Disponível em: <https://www.correiobraziliense.com.br/opiniao/2020/10/4882979-o-sugar-tax-salgando-a-familia-brasileira.html>. Acesso em: 14 jan. 2025.

"Imposto do pecado", quando é eficaz, só atinge os pobres, afirma Única. VALOR ECONÔMICO. São Paulo, 24 jan. 2020. Disponível em: < https://valor.globo.com/agronegocios/noticia/2020/01/24/imposto-do-pecado-quando-e-eficaz-so-atinge-os-pobres-afirma-unica.ghtml>. Acesso em: 14 jan. 2025.

[11] RIBEIRO, Ricardo Lodi. *As inconstitucionalidades do imposto seletivo sobre refrigerantes*. Jota, São Paulo, 05 dez. 2024. Disponível em: < https://www.jota.info/artigos/as-inconstitucionalidades-do-imposto-seletivo-sobre-refrigerantes>. Acesso em: 14 jan. 2025.

ressaltam ser a população mais pobre a mais beneficiada pelos ganhos em saúde[12] e pela diminuição das despesas médicas[13], decorrentes da redução da ingesta de ultraprocessados.

Neste ponto, exsurge o dilema entre economia e saúde, representado, de um lado, pela pretensa regressividade agravada pela incidência do IS, e, de outro, pelos supostos ganhos em maior escala à saúde dos mais vulneráveis oriundos da tributação seletiva.

À luz desse cenário, a questão central que a pesquisa pretende responder é: como a tributação dos produtos alimentícios ultraprocessados pelo imposto seletivo pode contribuir para a (in)justiça tributária?

A indagação reflete o caráter desafiador do estudo, voltado a solucionar juridicamente o complexo impasse acerca do caráter (in)equitativo de tal política tributária, a partir do manejo do ferramental teórico relacionado aos institutos da seletividade e da extrafiscalidade, bem como aos conceitos atinentes à ideia de justiça tributária, à luz do sistema tributário nacional.

Com efeito, revela-se preponderante, na realização da pesquisa, o modelo de solução de problemas.

2. Quesitos, fontes de pesquisa e formas de acesso

Para enfrentamento da questão central, serão respondidos os seguintes quesitos:

Contextualização fática

[Q1] Como a reforma tributária delimitou a incidência do imposto seletivo sobre produtos alimentícios ultraprocessados?

- [F1.1] Legislação;

[Q2] O consumo de produtos alimentícios ultraprocessados impacta negativamente a saúde?

- [F2.1] Estudos científicos em matéria de saúde;

[Q3] À luz da experiência internacional, como a política de tributação de produtos alimentícios ultraprocessados repercute sobre o seu consumo?

- [F3.1] Publicações de organismos internacionais;
- [F3.2] Trabalhos acadêmicos multidisciplinares;
- [F3.3] Doutrina;

[Q4] A parcela economicamente mais vulnerável da população é a mais suscetível aos efeitos da majoração de preços dos produtos alimentícios ultraprocessados?

- [F4.1] Trabalhos acadêmicos multidisciplinares;

---

[12] PINEDA, E. et al. *Review: Effectiveness and policy implications of health taxes on foods high in fat, salt, and sugar*. *Food Policy*, v. 123, 2024, p. 15-16. Disponível em: https://doi.org/10.1016/j.foodpol.2024.102599. Acesso em: 28 jan. 25.

[13] COELHO, Bernardo D. P.; IVINS, Courtney; IUNES, Roberto. *Distributional Effects of Taxation of Processed Foods in Brazil*. Washington, D.C.: World Bank, 2023. Disponível em: <https://documents.worldbank.org/en/publication/documentsreports/documentdetail/099457206142428921/idu153bd27bb1a9e9147ee180db1d9362bb01b5e >. Acesso em: 14 jan. 2025.

- [F4.2] Doutrina;
- [F4.3] Matérias jornalísticas;

Referencial teórico-normativo

[Q1] Quais são os papeis da seletividade e da extrafiscalidade no âmbito da tributação seletiva dos produtos alimentícios ultraprocessados?

- [F1.1] Legislação;
- [F1.2] Doutrina;

[Q2] O que é justiça tributária?

- [F2.1] Doutrina;
- [F2.2] Legislação;

Abordagem analítica

[Q1] A incidência do imposto seletivo sobre produtos alimentícios ultraprocessados conflita com a ideia de justiça tributária?

- [F1.1] Doutrina;
- [F1.2] Trabalhos acadêmicos multidisciplinares;

[Q2] Quais são os eventuais ganhos e perdas concebidos a partir da tributação seletiva de produtos alimentícios ultraprocessados aos ideais de justiça tributária?

- [F2.1] Doutrina;
- [F2.2] Trabalhos acadêmicos multidisciplinares;

Recomendações finais

[Q1] Quais estratégias podem ser adotadas para que a incidência do imposto seletivo sobre produtos alimentícios ultraprocessados, fundada na seletividade, promova a justiça tributária?

- [F1.1] Publicações de organismos internacionais;
- [F1.2] Doutrina;
- [F1.3] Trabalhos acadêmicos multidisciplinares;
- [F1.4] Legislação.

3. Relevância prática, caráter inovador e potencial de impacto

A **relevância prática** da pesquisa se fundamenta no escopo de oferecer uma solução jurídica, fundamentada e apta a surtir efeitos na seara da tributação sobre o consumo, evidenciando em que medida a incidência do IS sobre produtos alimentícios ultraprocessados pode contribuir para a (in)justiça fiscal.

A utilidade do trabalho reside no fato de que a sua conclusão será relevante para orientar a ação de juristas, formuladores de políticas públicas e tomadores de decisão, quanto à tributação de ultraprocessados, à luz da apresentação dos seus possíveis impactos sobre a atenuação ou ao agravamento das desigualdades sociais.

O **caráter inovador** do estudo decorre da estratégia de apresentar uma abordagem prática pautada em análise científica multidisciplinar para responder a seguinte questão: como a incidência do imposto seletivo pode promover a (in)justiça tributária?

A pesquisa busca inovar a literatura existente acerca do tema, que se limita a aludir à suposta injustiça na tributação com base na regressividade dos impostos sobre o consumo.

Seria a regressividade, efetivamente, um óbice ao alcance da justiça tributária pela tributação fundada na seletividade para proteger a saúde? Em caso negativo, como superá-la? Eis a abordagem inovadora que se pretende adotar no trabalho.

Por sua vez, o **potencial de impacto** é representado pela influência que uma conclusão favorável ou contrária à justiça fiscal na tributação seletiva pode ter sobre os rumos das políticas tributárias relacionadas aos produtos alimentícios ultraprocessados.

A demonstração da capacidade de o imposto seletivo promover a justiça fiscal pode pavimentar o caminho para avanço das pautas favoráveis à tributação. Diversamente, caso agrave a injustiça fiscal, eventual intenção de expandir a base do IS sobre ultraprocessados terá que contemplar estratégias capazes de atenuar o seu impacto negativo sobre a desigualdade.

O estudo também poderá induzir alterações no próprio *design* do IS, para garantir maior eficácia à proteção à saúde e/ou assegurar a justiça ou atenuar injustiças, na tributação.

4. Familiaridade com objeto da pesquisa

A tributação do consumo é tema recorrente em minha prática profissional, pois sou procurador da Fazenda Nacional há oito anos e, há cinco, integro a Divisão de Grandes Devedores da Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região, onde atuo na defesa dos interesses da União em processos judiciais estratégicos envolvendo grandes *players* dos setores varejista e automotivo, especificamente – searas mercadológicas possivelmente impactadas pela instituição do imposto seletivo.

Sou especialista em Direito Tributário pelo IBET e, relativamente ao estudo do imposto seletivo, elaborei *paper* intitulado "Direito Tributário do Estilo de Vida?" a título de trabalho final da disciplina de Políticas de Tributação para Financiamento de Atividades Estatais, ministrada pela Professora Tathiane Piscitelli. No artigo, analiso o modelo de incidência do tributo para aferir se consagra uma política voltada efetivamente à proteção da saúde ou se possui intuito prevalentemente arrecadatório.

Quanto a potenciais vieses, destaco que sou casado com uma médica especialista em medicina do estilo vida, o que pode estimular o viés de confirmação quanto aos impactos

negativos dos produtos alimentícios ultraprocessados na saúde e a tendência de considerar benéfica a sua tributação. Por isso, estarei atento ao teor da bibliografia pesquisada e buscarei sempre que possível o contraponto, a fim de me prevenir de uma indesejável captura por eventuais pré-conceitos relacionados ao tema.

5. Bibliografia preliminar

ANDRADE, José Maria Arruda de. *Imposto seletivo e pecado*: juízos críticos sobre tributação saudável. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 2024.

COELHO, Bernardo D. P.; IVINS, Courtney; IUNES, Roberto. *Distributional Effects of Taxation of Processed Foods in Brazil*. Washington, D.C.: World Bank, 2023. Disponível em: <https://documents.worldbank.org/en/publication/documentsreports/documentdetail/099457206142428921/idu153bd27bb1a9e9147ee180db1d9362bb01b5e >. Acesso em: 14 jan. 2025.

FLEISCHER, Victor. *Curb Your Enthusiasm for Pigovian Taxes*. Vanderbilt Law Review 1673. v. 68, 2015. Disponível em: <https://scholarship.law.vanderbilt.edu/vlr/vol68/iss6/4>. Acesso em: 20 jan. 2025.

JOBIM, Eduardo. *A Justiça Tributária na Constituição*. Salvador: Juspodivm, 2023.

PINEDA, E. et al. Review: Effectiveness and policy implications of health taxes on foods high in fat, salt, and sugar. *Food Policy*, v. 123, 102598, 2024. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0306919224000101>. Acesso em: 27 jan. 2025.

PISCITELLI, Tathiane. *Tributação sobre o pecado ou política tributária de saúde pública?* Valor Econômico, São Paulo, 04 fev. 2020. Fio da Meada. Disponível em: <https://valor.globo.com/legislacao/fio-da-meada/post/2020/02/tributo-sobre-o-pecado-ou-politica-tributaria-de-saude-publica.ghtml>. Acesso em: 14 jan. 2025.

ROSENBLATT, Paulo. O pecado da gula e a subtributação do açúcar e do álcool no Brasil: a necessidade de avaliação corretiva dos custos sociais na saúde pública e de uma tributação corretiva. In: PISCITELLI, Tathiane; CARVALHO, Adriana (Org.). *Tributos saudáveis*: diálogo terre direito, saúde e economia. São Paulo: Thomson Reuters, 2023.

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

VELLOSO, Andrei Pitten. Justiça tributária. In: ÁVILA, Humberto (org). *Fundamentos do Direito Tributário*. Madrid: Marcial Pons, 2012, p. 35-86.

WORLD HEALTH ORGANIZATION (WHO). *WHO manual on sugar-sweetened beverage taxation policies to promote healthy diets*. Genebra: WHO, 2022. Disponível em: <https://www.who.int/publications/i/item/9789240056299 >. Acesso em: 21 jan. 2025.

6. Sumário provisório

INTRODUÇÃO

1 CONTEXTUALIZAÇÃO FÁTICA:

1.1. A reforma tributária e a incidência do imposto seletivo sobre produtos alimentícios ultraprocessados

1.2. O impacto do consumo de produtos alimentícios ultraprocessados na saúde

1.3. As repercussões da tributação de produtos alimentícios ultraprocessados sobre o seu consumo, à luz da experiência internacional

1.4. Os efeitos da tributação de produtos alimentícios ultraprocessados sobre a população economicamente mais vulnerável

2 A SELETIVIDADE E A EXTRAFISCALIDADE NO IMPOSTO SELETIVO

3 A JUSTIÇA TRIBUTÁRIA NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO

4 A REGRESSIVIDADE DO IMPOSTO SELETIVO E O [APARENTE] CONFLITO ENTRE SELETIVIDADE E JUSTIÇA TRIBUTÁRIA

5 A PROMOÇÃO DA JUSTIÇA TRIBUTÁRIA PELA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SELETIVO SOBRE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS ULTRAPROCESSADOS

CONCLUSÃO

7. Cronograma de execução

	2025												2026								
Atividade	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	Horas
Pesquisa bibliográfica e fichamentos																					[120h]
Análise de legislação																					[15h]
Desenvolvimento da Versão Intermediária do Trabalho																					[80h]
Revisão e reflexões com o Orientador																					[10h]
Desenvolvimento da Versão Provisória																					[100h]
Revisão e reflexões com o Orientador																					[20h]
Depósito do trabalho e preparação para Banca de Qualificação																					[40h]
Ajustes para Versão Definitiva																					[60h]
Depósito da Versão Final e preparação para Banca Examinadora																					[40h]
Ajustes da Versão Final após Banca Examinadora e entrega à FGV																					[20h]