

# Uma análise sistêmico-pragmática da tributação especial sobre bebidas açucaradas: Entre experiências mexicanas e expectativas brasileiras com a criação do Imposto Seletivo previsto na EC 132/2023 da Reforma Tributária

*A systemic-pragmatic analysis of special taxation on sugar-sweetened beverages: Between Mexican Experiences and Brazilian Expectations with the Creation of the Selective Tax under Constitutional Amendment 132/2023 of the Tax Reform*

Osvaldo Santos de Carvalho<sup>1</sup>  
José Mauro de Oliveira Junior<sup>2</sup>

## RESUMO

Propõe-se como objeto de análise a extrafiscalidade da tributação de bebidas açucaradas, correlacionando a experiência mexicana do Imposto Especial sobre Produção e Serviços (IEPS), em recorte específico da utilização de alíquota *ad rem* e alguns questionamentos acerca da efetividade da medida na redução do consumo e eventual diminuição de aspectos nocivos à saúde, colocando em perspectiva a complexidade de tratar todos os fatores relacionados à problematização do tema. Com a recente institucionalização do Imposto Seletivo no Brasil, em fase de estruturação, buscou-se, a partir de uma matriz da teoria dos sistemas de Niklas Luhmann, analisar como a tributação opera como estrutura de acoplamento dos sistemas político e econômico, mas que também projeta irritações ao sistema jurídico de forma que este, por meio de observações heterorreferenciais, se abre cognitivamente ao receber informações dos sistemas ambiente, em especial dos sistemas de saúde e

<sup>1</sup> Advogado, Consultor e Parecerista na área tributária. Professor do Mestrado em Direito Tributário do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET). Professor Conferencista da Especialização em Direito Tributário do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET). Professor Convidado da Especialização em Direito Tributário da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC/SP). Professor Convidado em diversos Cursos de Extensão em matéria tributária. Consultor-Colaborador da Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (Fipe). Atuou por 30 anos na Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo (SEFAZ/SP), desempenhando diversas funções, dentre elas a de Diretor da Consultoria Tributária e Juiz do Tribunal de Impostos e Taxas (TIT). Doutor em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC/SP). Mestre em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC/SP). Especialista em Direito Empresarial pela Associação Educacional Toledo (AET). Especialista em Administração Financeira e Contábil pela Instituição Toledo de Ensino (ITE). Graduado em Direito pela Instituição Toledo de Ensino (ITE). Graduado em Ciências Contábeis pela Instituição Toledo de Ensino (ITE). E-mail: os-carvalho@uol.com.br

<sup>2</sup> Advogado tributarista. Professor Assistente no Mestrado em Direito Tributário do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET). Professor Seminarista e de Conferências no Curso de Especialização em Direito Tributário do IBET em Presidente Prudente/SP. Doutorando em Filosofia do Direito na Pontifícia Universidade Católica de São Paulo Mestre em Direito Tributário na Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC/SP). Especialista em Direito Empresarial com ênfase em Direito Tributário pela PUC/PR. Especialista em Direito Tributário pelo IBET. Graduado em Direito nas Faculdades Integradas Antônio Eufrásio de Toledo, em Presidente Prudente/SP. E-mail: josemauro@jorgegomes.com.br

científico, para, por meio de suas estruturas e programações próprias, internalizar e processar tais comunicações, mantendo seu fechamento operacional ao estruturar, condicionalmente, observações recursivas. O eixo do presente estudo, enfim, se volta para a análise de como as informações oriundas do sistema científico, que ao analisar e processar informações do sistema de saúde, podem ser processadas pelo sistema político ao promover escolhas em decisões coletivas, alterando o sistema jurídico para que este em suas estruturas internas (normas) possa — por meio da tributação — oferecer prestações comunicativas, influenciando a formação de preços de forma a induzir a diminuição da demanda de produtos que possam produzir externalidades negativas, como seria pretensamente o caso das bebidas açucaradas.

**Palavras-chave:** Acoplamento estrutural. Bebidas açucaradas. Experiência mexicana. Imposto seletivo. Teoria dos sistemas sociais.

## ABSTRACT

This paper proposes to analyze the extrafiscal nature of taxation on sugar-sweetened beverages, drawing a correlation with the Mexican experience of the Special Tax on Production and Services (IEPS), specifically focusing on the use of an *ad rem* rate and raising questions about the effectiveness of this measure in reducing consumption and potentially mitigating health-related harms. It highlights the complexity involved in addressing all the factors inherent to the issue. With the recent institutionalization of the Selective Tax in Brazil, which is still under development, the study adopts Niklas Luhmann's systems theory framework to examine how taxation operates as a structural coupling between the political and economic systems, while also generating irritations within the legal system. The legal system, through hetero-referential observations, becomes cognitively open to receiving information from environmental systems—particularly health and scientific systems—and processes such communications using its own structures and programs, while maintaining operational closure by conditionally structuring recursive observations. The central focus of this study is to analyze how information from the scientific system—which itself processes information from the health system—can be processed by the political system in making collective decisions. These decisions may, in turn, alter the legal system so that, through its internal structures (norms), it may—by means of taxation—provide communicative outputs that influence price formation with the aim of reducing the demand for products that generate negative externalities, as is arguably the case with sugar-sweetened beverages.

**Keywords:** Structural coupling. Sugar-sweetened beverages. Mexican experience. Selective tax. Social systems theory.

## INTRODUÇÃO

No presente trabalho, propõe-se uma análise da tributação de bebidas açucaradas por meio de uma sistemática especial, adotada em diversos países do mundo, os conhecidos *excise taxes* (impostos especiais de consumo), *sin taxes* (impostos do pecado), *fat taxes* (imposto sobre produtos não saudáveis) ou ainda *soda taxes* (impostos sobre refrigerantes), tributos especiais cuja incidência está dirigida a comercialização de produtos cujo impacto na cadeia econômica geram efeitos adversos para terceiros não envolvidos na transação, como a poluição do ar e da água; degradação ambiental; danos à saúde e outros impactos prejudiciais à sociedade – as denominadas externalidades negativas<sup>3</sup>. A partir do momento em que agentes econômicos não internalizam determinados custos sociais, a sociedade acabaria por suportá-los, e aqueles agentes teriam espaço para praticar preços menores, sem dimensioná-los com a integração de tais efeitos nocivos; o que poderia ser mitigado de algumas formas, dentre elas, a tributação.

A tomada de decisão política pela utilização de tributos especiais com a finalidade de promover a internalização dessas externalidades negativas, tomaria por base uma concepção econômica<sup>4</sup> pautada na ideia de que um determinado evento altere as condições normais de mercado. Ao se incluir tais custos sociais na formação de preços, o mercado poderia se auto regular, diminuindo a procura em decorrência no aumento de preços e, por consequência, a demanda de produção de determinados bens ou serviços.

Não convém adentrar especificamente no estudo da “elastiscidade” de produtos; nos fundamentos políticos na tomada de decisões coletivas vinculantes para estimular ou mitigar determinado comportamento; na efetividade de resultados sociais na diminuição de consumo, no impacto no sistema de saúde; ou mesmo na efetividade do sistema científico de oferecer respostas adequadas por meio de certas metodologias no sentido. Há uma intercomunicação sistêmica em que todo o sistema social é afetado, em maior ou menor grau, por tratamento específico das demandas por cada um de seus subsistemas.

<sup>3</sup> Externalidades negativas podem ser entendidas como o “custo ou desconforto que o uso ou consumo de produto ou serviço causa para pessoas e atividade econômicas”. (SANTI, Eurico Marcos Diniz de; MACHADO, Nelson (Coords.). Imposto sobre bens e serviços: Centro de Cidadania Fiscal: estatuto, PEC45, PEC Brasil solidário, PEC110, notas técnicas e visão 2023. 2. Ed. São Paulo: Max Limonad, 2023, p. 55).

<sup>4</sup> “A elasticidade-preço da demanda mede o quanto a demanda reage a uma mudança no preço. A demanda por um bem é considerada elástica se a quantidade demandada responder muito a uma dada variação no preço. Isto significa dizermos que a demanda é muito sensível à mudança de preço. Caso essa resposta seja pequena, a demanda por esse bem é considerada inelástica, ou seja, a demanda é insensível à mudança de preço.” (MENDES, Carlos Magno Mendes et; ET AL. **Introdução à economia**. Brasília-DF: Cad - Ufsc, 2009.)

As provocações lançadas aqui envolvem, justamente, a hipercomplexidade da comunicação entre os sistemas sociais no processamento de informações, e como as propriedades individuais de cada evento social podem ser analisadas em espectros específicos por cada um dos sistemas, de forma que as informações se interpenetram e se conformam. Como frisou Fritjof Capra<sup>5</sup> “*O universo material é visto como uma teia dinâmica de eventos inter-relacionados.*”. É de se atentar que nenhuma das unidades de comunicação dos sistemas pode ser mais fundamental que as outras, pois, ao pertencerem a uma rede interconexa de conhecimentos, perfazem o ambiente uns dos outros<sup>6</sup>.

Adaptando o questionamento formulado por Capra, o ponto fundamental a ser enfrentado na presente análise seria: “Se tudo está conectado com tudo o mais, como poderemos esperar entender alguma coisa?”<sup>7</sup>. Em uma incisão específica para o presente estudo: como poderíamos oferecer uma observação a partir do sistema jurídico que se mostre sensível a essa complexidade? Que ao mesmo tempo garanta sua autonomia (do sistema jurídico), mas permita tratar internamente os influxos externos. Deslocando para nosso objeto de análise específico, em uma incisão mais precisa, e esse é o cerne do presente estudo: Como as informações oriundas do sistema científico, que, ao analisar e processar informações do sistema de saúde, podem ser internalizadas pelo sistema político ao promover escolhas em decisões coletivas, alterando o sistema jurídico, para que este em suas estruturas internas (normas) possa - por meio da tributação – oferecer prestações comunicativas influenciando a formação de preços de forma a induzir a diminuição da demanda?

A proposta de Niklas Luhmann, a partir da teoria dos sistemas, representa um paradigma no estudo da sociedade complexa ao estabelecer como ponto de partida a relação da diferença entre sistema/ambiente<sup>8</sup>. Sob essa perspectiva, tudo que ocorre no universo fenomênico pertence simultaneamente a um determinado subsistema social e no ambiente de outro sistema<sup>9</sup>, iluminado sob

<sup>5</sup> CAPRA, Fritjof. **A teia da vida: uma nova compreensão científica dos sistemas vivos.** 12. ed. São Paulo (SP): Cultrix, 2010, p. 48.

<sup>6</sup> “Quando essa abordagem é aplicada à ciência como um todo, ela implica o fato de que a física não mais pode mais ser vista como o nível mais fundamental da ciência. Uma vez que não há fundamentos na rede, os fundamentos descritos pela física não são mais fundamentais do que aqueles descritos, por exemplo pela biologia ou pela psicologia. Eles pertencem a diferentes níveis sistêmicos, mas nenhum desses níveis é mais fundamental que os outros” (CAPRA, Fritjof. **A teia da vida: uma nova compreensão científica dos sistemas vivos.** 12. ed. São Paulo (SP): Cultrix, 2010, p. 48)

<sup>7</sup> *Idem, ibidem*, p. 49.

<sup>8</sup> “El punto de partida del método de Luhmann arranca de las categorías sistema/entorno y complejidad. Desde un principio las entiende de manera formal, y no conforme al modelo del organismo (a pesar de que Habermas piensa lo contrario).

*Los sistemas com unidades estructuradas de forma variable con respecto al tiempo; y se mantienen frente a un entorno complejo y cambiante gracias a la posición de una diferencia con respecto al entorno. La conservación del sistema se estiente como una operación ordenadora del propio sistema, conforme a su propia organización y en la que el entorno es fuente de constantes estímulos.” (LUHMANN, Niklas; DE GEORGI, Raffaele. **Teoría de la sociedad.** Guadalajara (México): Universidad de Guadalajara, 1993, p. 17.)*

<sup>9</sup> NEVES, Marcelo. **Entre Têmis e Leviatã: uma relação difícil: o estudo democrático de direito a partir e além de Luhmann e Habermas.** São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2022, p. 59.

o conceito específico de “forma”, no sentido de George Spencer Brown<sup>10</sup>, em que a diferença entre um determinado “conhecimento” marca a diferença entre dois lados. Transportando para o ambiente do sistema jurídico, a observação jurídica transporta noções dos sistemas econômico, científico, de saúde e político para construções internas de forma que o sistema jurídico possa operar a partir de suas próprias estruturas e programação específica, de forma que deve oferecer uma resposta jurídica no processamento de tais informações<sup>11</sup>.

O direito, portanto, muito longe de se isolar de aspectos externos, ao se conceber, se fecha em suas operações,<sup>12</sup> delimitando que a comunicação interna ao sistema sempre será tratada a partir de um código próprio e programação específica, mas que estará sempre seletivamente aberto a fatores externos<sup>13</sup>.

Tal abertura, em nenhuma extensão poderia significar que o direito tenha perdido, ou perca sua autonomia<sup>14</sup>, nem mesmo que haja um pretenso “*movimento de assimilação do direito por outras áreas do conhecimento apresenta-se como algo irreversível e avassalador*”, questionado também por Celso Fernandes Campilongo<sup>15</sup>.

<sup>10</sup> Para Spencer-Brown, a forma (daí, o título da obra, *Laws of Form*) é forma de uma distinção; portanto, de uma separação, de uma diferença. Opera-se uma distinção, traçando-se uma marca que separa duas partes, impossibilitando a passagem de uma à outra, sem atravessar essa marca. A forma é, portanto, uma linha fronteiriça que marca uma diferença, e leva a elucidar qual parte está indicada quando se diz estar em uma parte, e por onde se deve começar ao se buscar proceder a novas operações.

Quando se efetua uma distinção, indica-se uma parte da forma; no entanto, com ela ocorre, ao mesmo tempo a outra parte. Ou seja, acontecem uma simultaneidade e uma diferença temporais. Indicar é, simultaneamente, distinguir; assim como distinguir é, ao mesmo tempo, indicar. Cada parte da forma é, portanto, a outra parte da outra. (LUHMANN, Niklas. **Introdução à Teoria Dos Sistemas**. 3ª. Petrópolis, RJ: Editora Vozes, 2011, p. 86)

<sup>11</sup> “Entretanto, no momento em que o sistema jurídico faz a aplicação deste conhecimento externo ao Direito, ele processa este conhecimento em termos jurídicos. Duplica a realidade em termos normativos. Constrói a realidade do Direito. Transforma, assim, o conhecimento científico e o conhecimento econômico em algo programável e processável juridicamente.” (CAMPILONGO, Celso Fernandes; MINHOTO, Laurindo Dias. A observação sociológica da interpretação jurídica. **Cadernos Direito GV**, v. 6, n. 3, p. 55–64, 2009, p. 57.)

<sup>12</sup> “próprio sistema do direito pode originar seu fechamento, reproduzir suas operações, definir seus limites, e não existe nenhuma outra instância na sociedade que poderia dizer: ‘isso é lícito e isso é ilícito’.” (LUHMANN, Niklas. **O direito da sociedade**. São Paulo: Livraria Martins Fontes Editora, 2021, p. 93.)

<sup>13</sup> Desse modo, o sistema do direito pode levar em consideração fatos externos, mas somente como informação produzida internamente, isto é, somente como “a diferença que faz a diferença” (Bateson). A diferença no estado do sistema tem de estar relacionada à aplicação da lei e, em última instância, também a seu código. Se o estado do sistema mudou, isso se deve à aplicação do direito ou, em última instância, ao código.

Em outras palavras, o sistema do direito não pode atribuir normas ao ambiente, mas deve atribuir-lhe conhecimento. Contudo, mesmo tal cota de saber que o sistema do direito atribui ao ambiente é operação puramente interna, não sendo nenhum processo de transferência de informações. (O conceito dual de informação de Bateson — “a diferença que faz a diferença” - enuncia de maneira precisa que uma informação faz o sistema modificar o seu próprio estado.)<sup>82</sup> “Cognitivamente aberto”, porém, significa tão somente que o sistema produz as informações correspondentes a partir da posição de heterorreferência e as atribui às diferenças situadas em seu ambiente. (LUHMANN, Niklas. **O direito da sociedade**. São Paulo: Livraria Martins Fontes Editora, 2021, p. 113.)

<sup>14</sup> Relativiza a idéia de que o sistema jurídico perdeu a autonomia e se tornou um sistema dependente do sistema científico. Não me parece que seja exatamente isto o que esteja ocorrendo, ainda que, sem dúvida alguma, a ciência tenha um peso cada vez maior nos critérios de interpretação. (CAMPILONGO, Celso Fernandes; MINHOTO, Laurindo Dias. A observação sociológica da interpretação jurídica. **Cadernos Direito GV**, v. 6, n. 3, p. 55–64, 2009, p. 58)

<sup>15</sup> CAMPILONGO, Celso Fernandes; MINHOTO, Laurindo Dias. A observação sociológica da interpretação jurídica. **Cadernos Direito GV**, v. 6, n. 3, p. 55–64, 2009.

Muito antes pelo contrário, o direito poderá trabalhar com informações e dados sobre obesidade; intensificação em quadros de diabetes; agravamento de doenças cardiovasculares provocadas pelo consumo de bebidas açucaradas. Igualmente, poderá o direito considerar os custos sociais na gestão de políticas públicas do tratamento de tais doenças. Ao mesmo tempo, também considerar que o aumento de preços pode estimular impacto em políticas inflacionárias; aumento ou diminuição de postos de trabalhos. Como também estará sensível ao debate político que oferece o contexto necessário para captar os motivos que levam à tomada de decisão sobre a tributação específica de bebidas açucaradas como medida de desestimular o consumo de produtos fincadas nas ideias de que se trataria de um tributo com finalidade precípua extrafiscal; voltada ao estímulo da saúde.

De fato, o direito sempre deverá fornecer respostas quando o problema se tornar uma questão jurídica. Entretanto, mesmo sensível aos acontecimentos do entorno, somente poderá operar a partir de estruturas, critérios e funções que serão muito distintos dos que operam os sistemas científico, de saúde, econômico e político.

## 1. A experiência mexicana

A experiência mexicana com a tributação de bebidas açucaradas revela contornos interessantes para o recorte proposto no presente estudo, já que se passaram mais de 10 (dez) anos desde sua implementação em parte da Reforma Fiscal, que entrou em vigor em 1º de janeiro de 2014. Pode-se verificar, conforme disposto no artigo 2º, inciso I, alínea g da Lei do Imposto Especial sobre Produção e Serviços - LIEPS<sup>16</sup>, que a estipulação do imposto sobre as bebidas saborizadas, ou qualquer bebida que contenha açúcares adicionados, se daria por meio da aplicação de uma alíquota específica (*ad rem*) correspondente a \$1,00 peso mexicano por litro de bebida comercializada ou importada, e que seria atualizada anualmente com base na inflação, atualmente correspondente a \$ 1.5737 por litro<sup>17</sup>.

<sup>16</sup> Ley del impuesto especial sobre producción y servicios – LIEPS

**Artículo 2o.** Al valor de los actos o actividades que a continuación se señalan, se aplicarán las tasas y cuotas siguientes:

I. En la enajenación o, en su caso, en la importación de los siguientes bienes: [...]

G) Bebidas saborizadas; concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener bebidas saborizadas; y jarabes o concentrados para preparar bebidas saborizadas que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos, eléctricos o mecánicos, siempre que los bienes a que se refiere este inciso contengan cualquier tipo de azúcares añadidos.

<sup>17</sup> MEXICO. Acuerdo por el que se actualizan las cuotas que se especifican en materia del impuesto especial sobre producción y servicios para 2024. Diario Oficial de la Federación. Publicado em 22/12/2023. Acesso em 18/05/2024. Disponível em [https://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5712297&fecha=22/12/2023#gsc.tab=0](https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5712297&fecha=22/12/2023#gsc.tab=0)

Para o recorte do presente estudo, destacamos três pontos importantes, o primeiro é que, na estruturação do imposto sobre bebidas açucaradas no México, a sistemática utilizada na determinação dos valores a serem pagos no qual se calcula o imposto por meio de uma alíquota específica, inicialmente fixada em um peso mexicano, que sofreu alterações no decorrer dos anos. Segundo Cortez e Brambila, não se deu, no âmbito das casas legislativas do México, a devida importância na justificativa para implementação de tal sistemática<sup>18</sup>.

Interessante destacar que a instituição do imposto sobre bebidas açucaradas no México teria sido precedida de estudos preliminares<sup>19</sup> a fim de se estabelecer as premissas para cobrança em que se destacou, basicamente: i. a prevalência de sobrepeso, obesidade e diabetes aumentou rapidamente, causada, entre outros fatores, pelo consumo de bebidas, especialmente refrigerantes, que fornecem calorias excessivas e poucos ou nenhum benefício nutricional; ii. apontou-se que o consumo de bebidas açucaradas estaria associado ao aumento de peso, má nutrição e substituição de bebidas mais saudáveis; iii. A alta prevalência de sobrepeso e obesidade é um grande problema de saúde pública no México, tornando fundamental uma política de Estado para mudar os padrões de alimentação e atividade física da sociedade mexicana.

O terceiro ponto é que há na literatura<sup>20</sup> estudos apontando que nos dois primeiros anos após a implementação da tributação sobre bebidas açucaradas, de fato, houve a redução do consumo com o aumento e repasse no preço dos produtos com uma redução média de 7,6% (sete inteiros e seis

<sup>18</sup> Para conseguirlo, y en virtud de la mecánica impositiva del IEPS que funciona como un impuesto adicional al precio de los productos gravados, se esperaría que el mayor precio de las bebidas saborizadas por este impuesto desalentase su consumo, pero en la exposición de motivos no se explica cómo es que \$ 1.00 (peso mexicano) por litro es la cantidad idónea para conseguir ese fin, ni tampoco se explica por qué no resulta más conveniente aplicar una tasa ad valorem sobre el valor de enajenación. (CORTEZ, Willy W.; BRAMBILA, Hiram Zambrano. Análisis cuantitativo del impacto del IEPS sobre los segmentos de mercado del sector de bebidas saborizadas en México. In. SALAZAR, César Armando; CHAPA, Sergio Alejandro Quiroga; BRAMBILA, Hiram Zambrano; et al. **Tributación de las bebidas azucaradas ¿Se cumple la extrafiscalidad del ieps en México?** Santiago: Ediciones Olejnik, 2023, p. 258)

<sup>19</sup> “La evidencia citada en dicha reforma de ley se encuentra en dos estudios y una guía metodológica (que se detallan en la siguiente tabla), a saber: “Estudio sobre el consumo de bebidas saborizadas” que realizó el Instituto Nacional de Salud Pública (INSP), en el 2008; estudio de la Escuela de Salud Pública de la Universidad de Harvard; y la Estrategia Nacional para el Control de la Obesidad y la Diabetes (ENCOD), de la Secretaría de Salud, publicada en el 2013.” (SALAZAR, César Armando; CHAPA, Sergio Alejandro Quiroga; BRAMBILA, Hiram Zambrano; et al. **Tributación de las bebidas azucaradas ¿Se cumple la extrafiscalidad del ieps en México?** Santiago: Ediciones Olejnik, 2023, p. 21.)

<sup>20</sup> COLCHERO, M. Arantxa; RIVERA, Juan A.; POPKIN, Barry M.; et al. Sustained consumer response: evidence from two-years after implementing the sugar sweetened beverage tax in Mexico. **Health affairs (Project Hope)**, v. 36, n. 3, p. 564–571, 2017; COLCHERO, M. Arantxa; RIVERA-DOMMARCO, Juan; POPKIN, Barry M.; et al. In Mexico, Evidence Of Sustained Consumer Response Two Years After Implementing A Sugar-Sweetened Beverage Tax. **Health Affairs**, v. 36, n. 3, p. 564–571, 2017; SALAZAR, César Armando; CHAPA, Sergio Alejandro Quiroga; BRAMBILA, Hiram Zambrano; et al. **Tributación de las bebidas azucaradas ¿Se cumple la extrafiscalidad del ieps en México?** Santiago: Ediciones Olejnik, 2023; SÁNCHEZ-ROMERO, Luz María; CANTO-OSORIO, Francisco; GONZÁLEZ-MORALES, Romina; et al. Association between tax on sugar sweetened beverages and soft drink consumption in adults in Mexico: open cohort longitudinal analysis of Health Workers Cohort Study. **BMJ**, v. 369, p. m1311, 2020.

décimos por cento) nas compras de bebidas açucaradas, o que poderia apontar, a partir de modelos estatísticos, para redução de doenças crônicas não transmissíveis<sup>21</sup>.

Entretanto, em contraponto, estudos mais recentes apontam que para os períodos de 2016 a 2022 têm incrementado a arrecadação, o que poderia fazer supor que não haveria substancialmente uma diminuição do consumo, mas há dúvidas sobre seu resultado na diminuição da obesidade em quadro comparativo elaborado por Cortez e Brambila<sup>22</sup>:

Estudos demonstram que o IEPS sobre bebidas saborizadas tem servido como um instrumento eficaz no combate à obesidade.		Estudos levantam dúvidas sobre a eficácia do IEPS sobre bebidas saborizadas como instrumento de combate à obesidade.	
Autores e ano de publicação	Título do estudo	Autores e ano de publicação	Título do estudo
M. Arantxa Colchero, Barry M. Popkin, Juan A. Rivera y Shu Wen Ng, 2016a.	Beverage purchases from stores in Mexico under the excise tax on sugar sweetened everages: observational study.	El Colegio de México (COLMEX), 2015.	Estudios de los efectos sobre el bienestar de la política de impuestos sobre alimentos con alto contenido calórico.
M. Arantxa Colchero, Juan Rivera-Dommarco, Barry M. Popkin and Shu Wen Ng, 2017.	In Mexico, Evidence of sustained consumer response two years after implementing a sugar-sweetened beverage tax.	Arturo Aguilar, Emilio Gutiérrez y Enrique Seira, todos del Instituto Tecnológico Autónomo de México (ITAM), 2015.	Taxing calories in Mexico.
Alianza por la Salud Alimentaria, 2016.	Destapando la verdad: el Impuesto a las bebidas azucaradas em México funciona.	Joana Chapa Cantú, Daniel Flores Curiel y Laura Zúñiga Valero (UANL), 2015.	El impuesto en las bebidas azucaradas y el consumo de refrescos en México.
OPS y OMS, 2015.	Experiencia de México en el establecimiento de impuestos a las bebidas azucaradas como estrategia de salud pública.	Asociación Nacional de Productores de Refrescos y Aguas Carbonatadas (ANPRAC), 2016.	El impuesto a las bebidas... ¿bajo el consumo de calorías?

<sup>21</sup> SÁNCHEZ-ROMERO, Luz María; PENKO, Joanne; COXSON, Pamela G.; *et al.* Projected Impact of Mexico's Sugar-Sweetened Beverage Tax Policy on Diabetes and Cardiovascular Disease: A Modeling Study. **PLoS Medicine**, v. 13, n. 11, p. e1002158, 2016, p. 2.

<sup>22</sup> CORTEZ, Willy W.; BRAMBILA, Hiram Zambrano. Análisis cuantitativo del impacto del IEPS sobre los segmentos de mercado del sector de bebidas saborizadas en México. In. SALAZAR, César Armando; CHAPA, Sergio Alejandro Quiroga; BRAMBILA, Hiram Zambrano; *et al.* **Tributación de las bebidas azucaradas ¿Se cumple la extrafiscalidad del ieps en México?** Santiago: Ediciones Olejnik, 2023, p. 258.

Ademais, tem se questionado sobre a possibilidade de a tributação por meio de alíquotas fixas e sua eficiência, seja no que toca a arrecadação, seja no que toca a própria persecução das finalidades extrafiscais, no sentido de desestimular o consumo de bebidas açucaradas<sup>23</sup>. Aponta-se, ainda, para um possível impacto na livre concorrência das empresas já que grandes *players* do mercado por conseguirem diminuir custos de produção e de logística, por meio da tributação fixa por litro comercializado ou importado, podem impor condições de concorrência desfavoráveis ao mercado afetando o preço e aos consumidores finais<sup>24</sup>.

Não se pretende aqui, nesse breve recorte, analisar a fundo todas as implicações relacionadas com a tributação das bebidas açucaradas no México, mas expor o quanto complexa e intrincada é a relação de diversos problemas a serem enfrentados, que se não forem tratados de forma sistêmica e dinâmica, podem ocasionar uma pressão excedente e indesejável a cada um dos sistemas sociais, isoladamente considerados, como o impacto no subsistema da economia, atinando-se para a ofensa ao princípio da livre concorrência de mercado acima indicado.

## 2. Problematização no Brasil

No Brasil, em relatório publicado, destaca-se a relação do consumo excessivo de açúcares adicionados, especialmente em bebidas açucaradas, e sua correlação com problemas de saúde provocados por doenças crônicas não transmissíveis<sup>25</sup> como obesidade, diabetes tipo 2, doenças cardiovasculares, doenças dentais, osteoporose e câncer, associados com um aumento gradativo no consumo de açúcar, o que vem ditando as agendas no sentido de estabelecer mecanismos e estratégias para redução do consumo de alimentos ricos em açúcares e estimular o consumo de alimentos saudáveis.

Tais preocupações e constatações também constam do “Plano de Ações Estratégicas para o Enfrentamento das Doenças Crônicas e Agravos não Transmissíveis - DCNT no Brasil 2021-2030”

<sup>23</sup> “The estimated long-run own-price elasticity of regular sodas is -0.5744, meaning if the price of regular soda increases by 1%, its demand will fall by about 0.57%. This suggests that the demand for regular soda is inelastic and households are not likely to switch out of them after small permanent price increases. Posttax, households will likely pay into the tax but will not alter their behavior. Hence, the proposed policies may not achieve their intended consequences.” (WANG, Emily Yuai. The impact of soda taxes on consumer welfare: implications of storability and taste heterogeneity. *The RAND Journal of Economics*, v. 46, n. 2, p. 409–441, 2015, p. 428)

<sup>24</sup> BRAMBILA, Hiram Zambrano. Análisis dinámico de la extrafiscalidad como medio de control: caso de las bebidas saborizadas en México. In SALAZAR, César Armando; CHAPA, Sergio Alejandro Quiroga; BRAMBILA, Hiram Zambrano; et al. *Tributación de las bebidas azucaradas ¿Se cumple la extrafiscalidad del ieps en México?* Santiago: Ediciones Olejnik, 2023, p. 128.

<sup>25</sup> TORRES, Antonio Barra. *Relatório do monitoramento do teor de açúcares em alimentos industrializados*. n. Agência Nacional de Vigilância Sanitária-ANVISA, 2021, p. 44.

elaborado com a contribuição de representantes das secretarias, das agências, dos institutos e das fundações ligadas ao Ministério da Saúde (MS), de gestores e trabalhadores da saúde dos municípios, dos estados e do Distrito Federal, de empresas privadas e setores do mercado, de pesquisadores e demais representantes da sociedade civil, em que teriam sido elaboradas em oficinas, reuniões, fórum e consulta pública. Nesse relatório, traçou-se como meta a redução em 30% o consumo regular de bebidas adoçadas<sup>26</sup>.

Tais medidas encontram-se em linha com as diretrizes traçadas pela Organização Pan-Americana da Saúde (OPAS) e a Organização Mundial de Saúde (OMS), segundo aponta estudo elaborado pela ACT Promoção da Saúde. Nesse estudo, recomenda-se a implementação de um imposto específico para bebidas açucaradas, seguindo-se modelos já instituídos em outros países, com indicativos de se mostrarem eficazes na promoção da saúde pública.

Segundo aponta referido relatório<sup>27</sup>, as bebidas açucaradas são adquiridas facilmente a custos acessíveis e estão prejudicando a saúde da população. Destaca-se que a tributação dessas bebidas seria uma medida de ótimo custo-benefício, citando os casos de sucesso do Chile e do México. No Brasil, além de economizar em tratamentos de saúde, essa política poderia salvar vidas e gerar receitas e ingressos para o Sistema Único de Saúde (SUS), bem como diminuir custos associados ao absenteísmo e presenteísmo relacionados à obesidade nos postos de trabalho, assim como a baixa produtividade, etc.; que representaria impactos significativos no PIB<sup>28</sup>.

Vê-se que há um certo desencadeamento de causas em um paralelismo nos argumentos que fundamentariam a instituição do imposto seletivo, cuja problematização parte do pressuposto de que há uma implicação forte no vínculo de causalidade, que poderiam ser dispostas no seguinte encadeamento:

1. Sobre peso, obesidade e doenças crônicas não transmissíveis (DCNT) relacionadas à dieta são diretamente associadas ao consumo de bebidas açucaradas;
2. Os elevados custos no sistema de saúde com gastos no tratamento de tais doenças não são suportados pelos agentes econômicos que exploram o mercado de tais bebidas;

<sup>26</sup> BRASIL. MINISTÉRIO DA SAÚDE. **Plano de Ações Estratégicas para o Enfrentamento das Doenças Crônicas e Agravos não Transmissíveis no Brasil 2021-2030**. Brasília, DF: Ministério da Saúde, 2021, p. 72.

<sup>27</sup> JOHNS, Paula; ALBIERO, Marília Sobral. **Tributação das Bebidas Adoçadas no Brasil**. Rio de Janeiro, RJ: Organização Pan-Americana da Saúde, 2021. Disponível em: <<https://www.paho.org/pt/documents/relatorio-tributacao-das-bebidas-adoçadas-no-brasil>>. Acesso em: 19/05/2024.

<sup>28</sup> HASSAN, Bruna Kulik. **Tributação de bebidas e alimentos não-saudáveis no mundo: experiências internacionais e seus impactos**. São Paulo, SP: ACT Promoção da Saúde, 2021, p. 28.

3. O redirecionamento do consumo de tais alimentos para alimentos mais saudáveis e sustentáveis poderia gerar aumento em postos de trabalho e aumento da produtividade de uma população mais saudável;

4. A implementação de uma tributação especial e seletiva sobre bens que geram externalidades prejudiciais, assim considerados inelásticos e hábeis a promover impactos no mercado e, por consequência, diminuindo a demanda de consumo;

5. A diminuição no consumo de bebidas açucaradas irá proporcionar incremento na saúde populacional, reduzindo os efeitos nocivos na vida das pessoas e na coletividade.

À evidência da importância de se promover ações que estimulem a saúde em defesa da vida e de uma melhor qualidade nas condições sociais; é possível divisar uma certa ausência no enfrentamento de algumas questões que acabam por ser relegadas à marginalidade dos discursos, dos quais apresenta-se de maneira superficial alguns deles:

1. Perceba-se que fatores como genética; metabolismo; falta de atividade física; ingestão moderada de tais alimentos; ingestão de outros tipos de alimentos de alto índice calórico; a substituição de alimentos açucarados por outros elementos igualmente nocivos, igualmente deveriam vir à tona;

2. Eventual repercussão negativa nos gastos com saúde pública, não descura a uma eventual ineficiência de gestão, ou mesmo, ausência de outras políticas públicas que poderiam ser tão eficientes quanto, mas que se não forem implementadas em conjunto com a tributação seletiva, pouco adiantaria. Campanhas educacionais; regulamentação de informação e publicidade; promoção de alimentos saudáveis; a promoção de ambientes saudáveis em escolas e espaços públicos; oferecer subsídios e benefícios para alimentos saudáveis; estímulos de práticas saudáveis e promoção de atividades físicas, etc;

3. Também a depender do tipo de tributação a ser escolhida, é possível que haja impacto em situações concorrenenciais, na medida que a utilização de alíquota fixa pode prejudicar empresas menores, já que existem grandes multinacionais que podem diminuir custos de logística e de produção e diluir os tributos seletivos;

4. Os estudos mostram que nos primeiros anos da implantação há, de fato, a redução do consumo de bebidas açucaradas, mas que ao longo dos anos essa redução não se mostra tão evidente e não fica claro o impacto na redução da obesidade e doenças correlacionadas; podem ainda, sobrevir reações negativas dos consumidores e não responder à política de tributação seletiva;

5. Em contrapartida devem ser considerados os outros reflexos com a tributação, especialmente o impacto na concorrência; perda de empregos no setor de industrialização e distribuição desses produtos; a redução nas vendas pode impactar os pequenos comércios; eventual impacto na formação de preços e na inflação; que o aumento de preços não estimule ainda mais a regressividade ao atingir as famílias de baixa renda com pouco acesso à informação e a busca de produtos de qualidade inferior e menor preço;

Não se pretende, com as últimas considerações, expor contrariedades aos fortes argumentos de que o consumo em excesso de açúcares - não exclusivamente relacionados a alimentos líquidos -, impactam diretamente na saúde das pessoas. Muito pelo contrário, toda e qualquer ação voltada a promoção da saúde humana deve ser estimulada.

O que se espera gerar com a presente análise, em nível de reflexão, é que a construção de vias para solução dos problemas se dê em níveis de comunicação que diminua as chances de se realizar um discurso opaco e vazio de sentido, sem que se estabeleça às vistas claras todos os argumentos, impactos e resultados com a tributação por meio do imposto seletivo. É o que poderia se extrair de frase atribuída ao juiz da Suprema Corte dos EUA, Louis Brandeis, ao dizer “*A luz do sol é o melhor detergente. A eletricidade é o melhor policial*”<sup>29</sup> ao se referir sobre a importância de tornar pública a informação, de forma que somente o debate a partir de premissas claras e conhecidas é que se pode gerar uma comunicação reflexiva mais assertiva.

## 2.1 A estruturação inicial do Imposto Seletivo no Brasil

Com a promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023, foi introduzido no art. 153 da Constituição Federal o inciso VIII<sup>30</sup> alinhando a estrutura da tributação no Brasil sobre o consumo às tendências internacionais de oneração de bens e serviços com efeitos nocivos à saúde e ao meio

<sup>29</sup> “*Sunlight is said to be the best of disinfectants; electric light the most efficient policeman*” (BRANDEIS, Louis D. **Other people's money**. Disponível em: <<https://louisville.edu/law/library/special-collections/the-louis-d.-brandeis-collection/other-peoples-money-by-louis-d.-brandeis>>). Acesso em: 20 maio 2024.)

<sup>30</sup> Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...]

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

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

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

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

III - não integrará sua própria base de cálculo;

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

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

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

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

ambiente. Não cabe aqui, pelo reduzido espaço e o recorte delimitado no presente trabalho, analisar de forma individualizada toda a estruturação dessa espécie tributária, nem mesmo todas as nuances dos projetos de lei regulamentadores de referida tributação que se encontram em tramitação no Congresso Nacional Brasileiro, mas apenas destacar algumas preocupações.

A primeira delas é que em todo o contexto de debates nas casas legislativas estabelecido previamente à promulgação do texto constitucional, restou evidente a natureza extrafiscal do tributo em espeque, com uma função específica de inibir determinados atos de consumo para reduzir os impactos nocivos à saúde e ao meio ambiente. Contudo, mesmo constando expressamente do texto da PEC 45/2019, tal característica deixou de ser disposta no texto constitucional que restou aprovado.

E qual seria a razão dessa “omissão”?

Em uma primeira análise, poder-se-ia argumentar que o silêncio não descaracterizaria a natureza preponderante extrafiscal do imposto seletivo, contudo, nos parece que o “silêncio eloquente” é confirmado pela própria estrutura da Lei Complementar 214/2025<sup>31</sup>, que positiva a Reforma Tributária sobre o consumo. O que se vê da estrutura normativa da referida Lei Complementar é um imposto no qual foram eleitas determinadas materialidades em alinhamento com o texto constitucional, sem que tenham se condicionado quaisquer elementos ordenadores e estruturantes de um tributo de natureza regulatória e indutora de condutas.

A par de uma tímida exposição de motivos no projeto que deu origem à supramencionada Lei, especialmente no que toca às bebidas açucaradas, não há qualquer disposição sobre como se implementariam mecanismos de metas programáticas e os objetivos sobre a incidência do imposto seletivo, ou ainda, a mitigação dos impactos inerentes às atividades prejudiciais à saúde e ao meio ambiente. Não há, na referida lei, qualquer implemento acerca de mecanismos relativos à elaboração de estudos prévios, de monitoramento e acompanhamento de avaliação de resultados - como ocorreu no Projeto de Lei Complementar nº 29/2024<sup>32</sup> - apresentado pela Frente Parlamentar do Empreendedorismo. Há apenas uma pálida referência à avaliação quinquenal em que será aferida a eficiência, eficácia e efetividade da tributação, por meio do imposto seletivo<sup>33</sup>.

<sup>31</sup> BRASIL: CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Lei Complementar nº 214/2025**. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS); cria o Comitê Gestor do IBS e altera a legislação tributária.. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp214.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm)>. Acesso em: 11 abril 2025.

<sup>32</sup> Vide art. 10 PLP nº 29/2024. (BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Complementar nº 29/2024**. Dispõe sobre a regulamentação do imposto seletivo previsto na Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, e dá outras providências. Disponível em: [https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarIntegra?codteor=2397164&filename=PLP%2029/2024](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarIntegra?codteor=2397164&filename=PLP%2029/2024). Acesso em: 20 maio 2024.)

<sup>33</sup> Art. 476. O Poder Executivo da União realizará avaliação quinquenal da eficiência, eficácia e efetividade, enquanto política social, ambiental e sanitária, da incidência do Imposto Seletivo, de que trata o Livro II.

Com a redução a zero das alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, o imposto seletivo substituiria, ao menos em parte, a perda arrecadatória daquele, o que já poderia denotar uma sobrecarga na função específica a que se queira conferir ao tributo. Ao que parece, com a estruturação final do imposto seletivo no texto final introduzido na Constituição e com o delineamento da Lei Complementar 214/2025, o imposto seletivo acabaria por se configurar como um imposto de verdadeira feição arrecadatória, cujas funções extrafiscais seriam desempenhadas de forma secundária, como chama atenção Sérgio André Rocha<sup>34</sup>.

O Brasil não poderia correr o risco, nesse momento, de estruturar um imposto seletivo, em especial sobre bebidas açucaradas, sem a devida reflexão sobre a real finalidade extrafiscal desse tipo de exação sob pena de ser utilizado como “adicional tributário incidente sobre certos consumos”<sup>35</sup>.

### 3. Análise pragmático-sistêmica de matriz luhmanniana

A mobilização de categorias da teoria dos sistemas sociais de Niklas Luhmann oferece um ferramental interessante para se colocar em relação situações complexas em que um determinado problema deve ser tratado de forma específica por cada um dos sistemas parciais da sociedade<sup>36</sup>. A concepção de Luhmann sobre complexidade<sup>37</sup> trabalha o ambiente societal como a totalidade de comunicação gerada, em que seria impossível o processamento de relações de todos os elementos com os demais. De forma que os sistemas parciais, ao se diferenciarem funcionalmente, processam as informações de forma altamente seletiva criando internamente ao sistema uma “imagem” do real. Os sistemas ao realizarem operações específicas no processamento de informações a partir da

§ 1º A avaliação de que trata este artigo será realizada simultaneamente à avaliação de que trata o art. 476.

§ 2º Aplica-se à avaliação de que trata este artigo, no que couber, o disposto no art. 476.

<sup>34</sup> “Não é esta a posição que defendemos. Não nos parece que a legitimidade do “Imposto Seletivo” dependa da existência de uma pretensão regulatória/indutora.

Para a sua incidência basta que se esteja diante de um bem prejudicial à saúde ou ao meio ambiente, mesmo que a cobrança do novo imposto federal — ou a aplicação dos recursos arrecadados por meio dele — não tenham por consequência atenuar os efeitos nocivos do bem ou serviço sobre a saúde ou o meio ambiente.” (ROCHA, Sérgio André. **Natureza e materialidade constitucional do “Imposto Seletivo”**. Consultor Jurídico. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2024-abr-22/natureza-e-materialidade-constitucional-do-imposto-seletivo>>. Acesso em: 20 maio 2024.)

<sup>35</sup> ROCHA, Sérgio André. **Natureza e materialidade constitucional do “Imposto Seletivo”**. Consultor Jurídico. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2024-abr-22/natureza-e-materialidade-constitucional-do-imposto-seletivo>>. Acesso em: 20 maio 2024.

<sup>36</sup> “La teoría de sistemas más avanzada y la semiótica están muy conscientes, hoy día, de que un observador debe escoger una distinción para indicar aquello de lo que va a hablar. En ambas, la reflexión de segundo orden introduce autorreferencialidad o autologicidad a todo lo que se hace visible mediante la selección de una distinción.” (LUHMANN, Niklas. *The form of writing. Stanford Literature Review*, v. 9.1, p. 25-42, 1992.)

<sup>37</sup> Complex systems are characterized by the fact that they cannot realize the mathematically possible. On whatever level of emergent order elements are combined, their capacity to link up with other elements is limited. Consequently, complex systems must constrain themselves to using only a fraction of mathematically possible relations. (LUHMANN, Niklas. *Temporalization of complexity*. In: GEYER, R. Felix; VAN DER ZOUWEN, Johannes (Orgs.). **Sociocybernetics: An actor-oriented social systems approach** Vol. 2. Boston, MA: Springer US, 1978, p. 95-111. Disponível em: <[https://doi.org/10.1007/978-1-4613-4097-3\\_7](https://doi.org/10.1007/978-1-4613-4097-3_7)>. Acesso em: 15/05/2024)

delimitação de uma diferença criam uma realidade própria a cada um dos sistemas reduzindo-se as complexidades externas e viabilizando processo de comunicação interna de forma que cada sistema opere conforme suas próprias estruturas e seus próprios elementos, e quando muito, possa receber as informações, por meio de “irritações” provenientes do ambiente<sup>38</sup>.

Ao se colocar os problemas da obesidade, sobrepeso e das doenças crônicas não transmissíveis como questões sociais a serem resolvidas, cada qual dos sistemas deverá operar em comunicação interna própria.

O sistema científico, a partir de dados e informações estatísticas, por meio de metodologias claras e verificáveis, promoveria uma série de estudos e análises a fim de identificar, por meio das universidades e instituições de pesquisa, informações confiáveis que possam ser utilizadas pelos demais sistemas.

Ao Sistema de Saúde caberia buscar respostas acerca das reais causas do aumento da obesidade e doenças relacionadas; bem como determinar se o efetivo consumo de alimentos considerados nocivos, estratificado por faixa etária, classe social, gênero, etc.; identificar eventual substituição de consumo para outros bens; identificar como possível decorrência da ingestão em excesso de calorias, substancialmente originada de produtos açucarados impacta na saúde. Os impactos dos custos na promoção de cuidados; a implementação comprovação da redução de danos à saúde relacionadas à redução do consumo e oferecer tratamentos e alternativas de combate.

O Sistema Econômico, de sua vez, ao promover a tentativa de gestão do problema da escassez vai operar em comunicação sistêmica no tratamento dos custos de transação, do equilíbrio entre oferta e procura; na concorrência dos agentes de mercado; o impacto dos preços em índices inflacionários, na absorção dos impactos eventualmente causados na economia no setor de bebidas açucaradas na eventual taxação por meio de produtos seletivos; aumento ou diminuição em postos de trabalho; maior ou menor eficiência dos mercados; deslocamento do consumo de produtos mais baratos em função do potencial aquisitivo ou educacional da população), etc.

O sistema político ao promover o processo de tomada de decisões coletivas vinculantes, ao contemplar toda a problematização oriunda dos demais sistemas deverá estabelecer conteúdos programáticos no sentido introduzir normas regulatórias (publicidade, rotulação de produtos,

<sup>38</sup> “Também a irritação é uma forma de percepção do sistema; mas precisamente uma forma de percepção *sem um correlato no ambiente*. O ambiente em si não é irritado e somente um observador pode formular o enunciado segundo o qual ‘o ambiente irrita o sistema. O sistema em si mesmo registra a irritação – por exemplo, na forma do problema de quem está de posse do direito num litígio – somente na tela do vídeo de suas próprias estruturas.’” (LUHMANN, Niklas. **O direito da sociedade**. São Paulo: Livraria Martins Fontes Editora, 2021, p. 593)

diminuição do percentual de açúcar nos produtos); destinação de recursos; implementação de benefícios e incentivos; campanhas educacionais de conscientização; promoção de políticas públicas na implementação de alternativas saudáveis; promover a participação da sociedade civil nos processos de decisão; bem como, a criação de mecanismos de monitoramento do impacto das políticas e a promoção dos ajustes a fim de garantir a sustentabilidade das políticas públicas.

Fato é que, por mais especializados e desenvolvidos que se encontrem os sistemas, o tratamento de problemas complexos, sejam em uma abordagem no âmbito do sistema de saúde, seja no âmbito econômico, ou sistema científico, estes podem não oferecer uma resposta adequada. O sistema de saúde pode não identificar as efetivas causas dos problemas de obesidade e DCNT; o sistema econômico pode não garantir o equilíbrio do consumo de bebidas açucaradas em níveis “seguros”; o sistema científico pode não corresponder a critérios de científicidade na medida que o que for produzido ser suscetível de questionamento<sup>39</sup>. O mesmo não ocorre com o sistema jurídico<sup>40</sup>, a partir do momento que este seleciona uma determinada comunicação externa como relevante, ele deve oferecer uma resposta na garantia de expectativas negativas, o que Celso Campilongo atribuiria ao papel do direito uma condição de suplência e complementação que a ciência não seria capaz de responder<sup>41</sup>.

### 3.1. (Des)estruturação do imposto seletivo no Brasil

A tributação opera como estrutura de acoplamento entre os sistema político e econômico<sup>42</sup>, mas que também projeta irritações sistêmicas ao sistema jurídico<sup>43</sup> de forma que este, por meio de observações heterorreferenciais, se abre cognitivamente ao receber informações dos demais

<sup>39</sup> Existem estudos que questionam a forma de análises elaboradas a partir de trabalhos científicos patrocinados por agentes do mercado. Veja: PEDROZA-TOBIAS, Andrea; CROSBIE, Eric; MIALON, Melissa; *et al.* Food and beverage industry interference in science and policy: efforts to block soda tax implementation in Mexico and prevent international diffusion. **BMJ Global Health**, v. 6, n. 8, p. e005662, 2021.

<sup>40</sup> “Mas quando o problema se transforma num problema jurídico e quando devo interpretar normas jurídicas, o sistema jurídico tem obrigação de oferecer uma resposta. [...] Ele não pode deixar de dar resposta a um problema, sob a alegação de que não existe teoria científica que dê suporte à decisão.” (CAMPILONGO, Celso Fernandes; MINHOTO, Laurindo Dias. A observação sociológica da interpretação jurídica. **Cadernos Direito GV**, v. 6, n. 3, p. 55–64, 2009, p. 58)

<sup>41</sup> “E, desta perspectiva, é só por conta de suas características peculiares que o sistema jurídico consegue desempenhar um papel até mesmo de suplência, de complementação daquilo que a ciência não é capaz de responder.” (CAMPILONGO, Celso Fernandes; MINHOTO, Laurindo Dias. A observação sociológica da interpretação jurídica. **Cadernos Direito GV**, v. 6, n. 3, p. 55–64, 2009, p. 58)

<sup>42</sup> LUHMANN, N. **O direito da sociedade**. São Paulo: Livraria Martins Fontes Editora, 2021, p. 612.

<sup>43</sup> PINTO, Flávia Sousa Dantas. **Tributos, tribunais, tribunais e policies: uma análise sistêmica da participação estratégica dos tributos nas políticas públicas**. Tese de doutorado, São Paulo, SP, 2010. Disponível em: <<https://tede.pucsp.br/handle/handle/9074>>. Acesso em: 15/05/2024, p. 480.

subsistemas sociais, em especial dos sistemas de saúde e científico, para, por meio de suas estruturas e programação próprias, internalizar e processar tais comunicações, mantendo seu fechamento operacional ao estruturar, condicionalmente, observações recursivas.

A tomada de decisão política na estruturação de tributos para influir na programação própria do sistema econômico<sup>44</sup>, elegendo produtos e aumentando preço para reduzir demanda no consumo de bens nocivos para se tentar efetivar os benefícios da saúde, somente poderiam ser observados pelo direito a partir de elementos e estruturas internas, as normas.

A outorga constitucional de competência para instituir o imposto especial<sup>45</sup> já se inicia com uma carga semântica reduzida ao deixar de constar, expressamente, a função extrafiscal como precípua e preponderante; e a eleição da espécie tributária desnuda parte dos argumentos de destinação da receita para área da saúde por expressa vedação constitucional<sup>46</sup>.

Não obstante, caberia então ao legislador, ao normatizar a cobrança, estabelecer, por meio da programação condicional do sistema jurídico, um conjunto de previsões nas quais se conformasse um desenho de tributação estrutural para que possibilite, de fato, a operacionalidade finalística da tributação de combate à obesidade, o que parece não ter se configurando.

O primeiro aspecto foi a opção por limitar a tributação especial às bebidas açucaradas em detrimento de uma série de outros alimentos que também influem na intensificação de problemas de saúde ocasionados por excesso de peso. O segundo, é que ainda que se tenha eleito como produto a ser tributado pelo Imposto Seletivo, as bebidas açucaradas, não se estabeleceram as metodologias de sua escolha, nem mesmo para eleição de outros produtos, o que seria desejável para aumentar e realizar a transparência e clareza na tributação.

No que toca à elasticidade dos produtos, em especial as bebidas açucaradas, não se vê estruturado na Constituição Federal brasileira, nem mesmo na lei complementar, os mecanismos para identificação dos níveis de consumo atuais e as metas a serem alcançadas na redução do consumo, muito menos de ajustes na definição dos cálculos a serem elaborados para que sejam atingidos e, ao serem, quais suas consequências. A falta desses elementos fará com que o imposto seletivo seja apenas um tributo cujos requisitos sejam a produção, extração, comercialização e importação de bens (específicos) de externalidades negativas, sem qualquer objetivo adicional a ser perquirido.

<sup>44</sup> “la política puede perfectamente ver que su tarea es influir programas de reducción de diferencias según los cuales uno pueda orientarse en la economía. Tales intenciones siguen siendo programas políticos” (LUHMANN, Niklas. **La economía de la sociedad**. Ciudad de México: Herder, 2017, p. 461)

<sup>45</sup> No Brasil, ficou denominado como Imposto Seletivo.

<sup>46</sup> Art. 167, IV da Constituição Federal Brasileira.

Se está a falar de um tributo que tem por objetivo a diminuição da incidência de doenças causadas pelo consumo em excesso de alimentos hipercalóricos, o sistema jurídico deveria ser estruturado para poder oferecer respostas adequadas no combate e tratamento. Não existe até o momento a indicação sobre quais análises ou a correlação entre a associação direta do consumo de bebidas açucaradas e as patologias a ela associadas, no sentido de se estabelecer marcos atuais e futuros, cabendo a meramente uma avaliação a cada 5 (cinco) anos para avaliar a eficiência, eficácia e efetividade, três palavras que não trazem qualquer delimitação para uma aferição adequada.

Por fim, a escolha da figura do imposto, como espécie tributária, impossibilita qualquer possibilidade de financiamento de gastos com saúde no combate e tratamento da obesidade e das DCNT, já que esta espécie tributária não poderia ter o produto da arrecadação destinação específica voltada para saúde, o que demandaria alteração no art. 167, IV da Constituição Federal. Ainda que tivesse, o histórico com as Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico – CIDES, não alentaria qualquer esperança no sentido de que as alocações dos recursos seriam observadas.

A partir da atual disposição constitucional e do delineamento dessa nova forma de exação fiscal, corre-se um grande risco de se criar um tributo eminentemente arrecadatório, já que com a substituição do IPI haverá um *déficit* a ser preenchido na arrecadação federal, além do que, o produto da arrecadação ainda se submeterá aos repasses aos estados e municípios<sup>47</sup>, sem que tenha aferição efetiva e vinculada à diminuição do consumo de bebidas açucaradas e muito menos qualquer possibilidade de atuar na prevenção e no combate à obesidade e suas patologias conexas.

## 5. Conclusões

É papel do direito o fornecimento de respostas, quando o problema se tornar uma questão jurídica. Entretanto, mesmo sensível aos acontecimentos em seu entorno (demais subsistemas sociais), somente poderá operar a partir de estruturas, critérios e funções que serão muito distintos dos que operam os sistemas científico, de saúde, econômico e político.

Com efeito, considerada essa perspectiva, o sistema jurídico, *de per si*, pode muito pouco na solução dos problemas oriundos dos demais subsistemas sociais. Mas a partir do momento que um determinado problema se desloca para o âmbito interno ao sistema do direito, este deve prover uma resposta. Não será a tributação que resolverá as demandas do sistema de saúde na diminuição das

<sup>47</sup> Art. 159. A União entregará: [...]

I - do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados e do imposto previsto no art. 153, VIII, 50% (cinquenta por cento), da seguinte forma:

doenças crônicas não transmissíveis ocasionadas pela ingestão de bebidas açucaradas, ou mesmo na redução dos custos de tratamento.

Não será a tributação que promoverá o equilíbrio das trocas econômicas ao equiponderar a manutenção/geração do emprego no setor de bebidas açucaradas; ou mesmo garantir que custos de transação não impacte na livre concorrência de mercado; que doenças associadas ao consumo de bebidas açucaradas diminua a capacidade de produção da população; que eventual tributação extrafiscal se não dimensionada possa impactar no sistema de preços.

O sistema jurídico apenas vai conseguir responder aos anseios a ele apresentados na medida de sua estruturação condicional, que ao se pautar pelos princípios da legalidade, capacidade contributiva, extrafiscalidade, neutralidade, transparência poderá desenhar a tributação sob a condição de haver uma causa justificada, meios e mecanismos de sua aferição, bem como conjunto normativo eficaz na delimitação de critérios de avaliação no atingimento de metas, para uma possível cessação, suspensão ou diminuição da cobrança, que deveria se dar como consequência lógico-estrutural na realização dos princípios jurídicos que sustentam, limitam e garantam a tributação.

## REFERÊNCIAS

ALVARADO, Miriam; MARTEN, Robert; GARCIA, Leandro; *et al.* Using systems thinking to generate novel research questions for the evaluation of sugar-sweetened beverage taxation policies. **BMJ Global Health**, v. 8, n. Suppl 8, p. e012060, 2023.

ÁLVAREZ-SÁNCHEZ, Cristina; CONTENTO, Isobel; JIMÉNEZ-AGUILAR, Alejandra; *et al.* Does the Mexican sugar-sweetened beverage tax have a signaling effect? ENSANUT 2016. **PLOS ONE**, v. 13, n. 8, p. e0199337, 2018.

ANDRADE, José Maria Arruda de. **Imposto seletivo e pecado: juízos críticos sobre tributação saudável**. São Paulo, SP: Ibdt, 2024.

\_\_\_\_\_. O Novo Imposto Seletivo e o IPI da Zona Franca de Manaus. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 56, p. 386–400, 2024.

ANHOLETE, Adílio. A possibilidade de utilização do *fat tax* como medida protecionista. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, v. 6, n. 7, 2018. Disponível em: <<https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/36622>>. Acesso em: 14 maio 2024.

BARALDI, Claudio; CORSI, Giancarlo; ESPOSITO, Elena. **Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory**. 1. ed. Bielefeld, Germany: transcript Verlag / Bielefeld University Press, 2021. Disponível em: <<https://www.transcript-open.de/isbn/5674>>. Acesso em: 19 maio 2024.

BATIS, Carolina; CASTELLANOS-GUTIÉRREZ, Analí; SÁNCHEZ-PIMENTA, Tania G.; *et al.* Comparison of Dietary Intake Before vs After Taxes on Sugar-Sweetened Beverages and Nonessential Energy-Dense Foods in Mexico, 2012 to 2018. **JAMA Network Open**, v. 6, n. 7, p. e2325191, 2023.

BRANDEIS, Louis D. **Other people's money**. Disponível em: <<https://louisville.edu/law/library/special-collections/the-louis-d.-brandeis-collection/other-peoples-money-by-louis-d.-brandeis>>. Acesso em: 20 maio 2024.

BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Projeto de Lei Complementar nº 29/2024**. Dispõe sobre a regulamentação do imposto seletivo previsto na Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, e dá outras providências. Disponível em: <[https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarIntegra?codteor=2397164&filename=PLP%202029/2024](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarIntegra?codteor=2397164&filename=PLP%202029/2024)>. Acesso em: 20 maio 2024.

\_\_\_\_\_. **Projeto de Lei Complementar nº 68/2024**. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços - IBS, a Contribuição Social sobre Bens e Serviços - CBS e o Imposto Seletivo - IS e dá outras providências. Disponível em: <[https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarIntegra?codteor=2414157&filename=PLP%202068/2024](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarIntegra?codteor=2414157&filename=PLP%202068/2024)>. Acesso em: 20 maio 2024.

\_\_\_\_\_. MINISTÉRIO DA SAÚDE. **Plano de Ações Estratégicas para o Enfrentamento das Doenças Crônicas e Agravos não Transmissíveis no Brasil 2021-2030**. Brasília, DF: Ministério da Saúde, 2021.

\_\_\_\_\_. RECEITA FEDERAL. **Análise da tributação do setor de refrigerantes e outras bebidas açucaradas**. Brasília, DF: Ministério da Fazenda, 2018. Disponível em: <<https://actbr.org.br/post/analise-da-tributacao-do-setor-de-refrigerantes-e-outras-bebidas-acucaradas/19458/>>. Acesso em: 15 maio 2024.

CALIENDO, Paulo. **Direito Tributário e Novas Tecnologias**. Porto Alegre, RS: Editora Fi, 2021.

CAMPILONGO, Celso Fernandes; MINHOTO, Laurindo Dias. A observação sociológica da interpretação jurídica. **Cadernos Direito GV**, v. 6, n. 3, p. 55–64, 2009.

CAPRA, Fritjof. **A teia da vida: uma nova compreensão científica dos sistemas vivos**. 12. ed. São Paulo (SP): Cultrix, 2010.

COLCHERO, M. Arantxa; RIVERA, Juan A.; POPKIN, Barry M.; *et al.* Sustained consumer response: evidence from two-years after implementing the sugar sweetened beverage tax in Mexico. **Health affairs (Project Hope)**, v. 36, n. 3, p. 564–571, 2017.

COLCHERO, M. Arantxa; RIVERA-DOMMARCO, Juan; POPKIN, Barry M.; *et al.* In Mexico, Evidence Of Sustained Consumer Response Two Years After Implementing A Sugar-Sweetened Beverage Tax. **Health Affairs**, v. 36, n. 3, p. 564–571, 2017.

ENES, Carla Cristina; RINALDI, Ana Elisa M.; NUCCI, Luciana Bertoldi; *et al.* The Potential Impact of Different Taxation Scenarios towards Sugar-Sweetened Beverages on Overweight and Obesity in Brazil: A Modeling Study. **Nutrients**, v. 14, n. 23, p. 5163, 2022.

FALBE, Jennifer; GRUMMON, Anna H.; KRIEGER, James W. Sugar-Sweetened Beverage Taxes and Population Health Outcomes. **JAMA pediatrics**, v. 176, n. 2, p. 129–131, 2022.

FLEISCHER, Victor. Curb Your Enthusiasm for Pigovian Taxes. **Vanderbilt Law Review**, v. 68, n. 6, p. 1673, 2015.

HASSAN, Bruna Kulik. **Tributação de bebidas e alimentos não-saudáveis no mundo: experiências internacionais e seus impactos**. São Paulo, SP: ACT Promoção da Saúde, 2021.

JOHNS, Paula; ALBIERO, Marília Sobral. **Tributação das Bebidas Adoçadas no Brasil**. Rio de Janeiro, RJ: Organização Pan-Americana da Saúde, 2021. Disponível em: <<https://www.paho.org/pt/documentos/relatorio-tributacao-das-bebidas-adoçadas-no-brasil>>. Acesso em: 19 maio 2024.

LUCINDA, Cláudio Ribeiro de; LI, Denise Leyi; HADDAD, Eduardo Amaral; *et al.* **Impactos sistêmicos das mudanças no padrão de consumo de bebidas açucaradas, adoçadas ou não, devido aos diferentes cenários de tributação**. São Paulo: FIPE, 2020. Disponível em: <[https://actbr.org.br/uploads/arquivos/relatorio\\_FIPE.pdf](https://actbr.org.br/uploads/arquivos/relatorio_FIPE.pdf)>. Acesso em: 15 maio 2024.

LUHMANN, Niklas. **O direito da sociedade**. São Paulo: Livraria Martins Fontes Editora, 2021. \_\_\_\_\_ . Temporalization of complexity. In: GEYER, R. Felix; VAN DER ZOUWEN, Johannes (Orgs.). **Sociocybernetics: An actor-oriented social systems approach Vol. 2**. Boston, MA: Springer US, 1978, p. 95–111. Disponível em: <[https://doi.org/10.1007/978-1-4613-4097-3\\_7](https://doi.org/10.1007/978-1-4613-4097-3_7)>. Acesso em: 20 maio 2024.

\_\_\_\_\_. The form of writing. **Stanford Literature Review**, v. 9.1, p. 25–42, 1992.

MANKIW, N. Gregory. **Introdução à Economia: princípios de micro e macroeconomia**. Rio de Janeiro: Campus Editora, 1999.

MARIATH, Aline Brandão; MARTINS, Ana Paula Bortoletto. Década da Ação em Nutrição e tributação de bebidas açucaradas no Brasil: onde estamos? **Cadernos de Saúde Pública**, v. 37, p. e00157220, 2021.

MENDES, Carlos Magno Mendes et; ET AL. **Introdução à economia**. Brasília, DF: Cad - Ufsc, 2009.

NEVES, Marcelo. **Entre Têmis e Leviatã: uma relação difícil: o estudo democrático de direito a partir e além de Luhmann e Habermas**. São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2022.

ONU. UNICEF. **Sugar-Sweetened Beverage (SSB) Taxation**. [s.l.]: UNICEF, 2021. Disponível em: <[https://www.unicef.org/media/116681/file/Sugar-Sweetened%20Beverage%20\(SSB\)%20Taxation.pdf](https://www.unicef.org/media/116681/file/Sugar-Sweetened%20Beverage%20(SSB)%20Taxation.pdf)>. Acesso em: 19 maio 2024.

PEDROZA-TOBIAS, Andrea; CROSBIE, Eric; MIALON, Melissa; *et al.* Food and beverage industry interference in science and policy: efforts to block soda tax implementation in Mexico and prevent international diffusion. **BMJ Global Health**, v. 6, n. 8, p. e005662, 2021.

PINTO, Flávia Sousa Dantas. **Tributos, tribunais e policies: uma análise sistêmica da participação estratégica dos tributos nas políticas públicas**. Tese de doutorado, São Paulo, SP, 2010. Disponível em: <<https://tede.pucsp.br/handle/handle/9074>>. Acesso em: 21 maio 2024.

ROCHA, Sérgio André. **Natureza e materialidade constitucional do “Imposto Seletivo”**. Consultor Jurídico. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2024-abr-22/natureza-e-materialidade-constitucional-do-imposto-seletivo/>>. Acesso em: 20 maio 2024.

SALAZAR, César Armando; CHAPA, Sergio Alejandro Quiroga; BRAMBILA, Hiram Zambrano; *et al.* **Tributación de las bebidas azucaradas ¿Se cumple la extrafiscalidad del iesp en méxico?** Santiago: Ediciones Olejnik, 2023.

SÁNCHEZ-ROMERO, Luz María; CANTO-OSORIO, Francisco; GONZÁLEZ-MORALES, Romina; *et al.* Association between tax on sugar sweetened beverages and soft drink consumption in adults in México: open cohort longitudinal analysis of Health Workers Cohort Study. **BMJ**, v. 369, p. m1311, 2020.

SÁNCHEZ-ROMERO, Luz María; PENKO, Joanne; COXSON, Pamela G.; *et al.* Projected Impact of Mexico’s Sugar-Sweetened Beverage Tax Policy on Diabetes and Cardiovascular Disease: A Modeling Study. **PLoS Medicine**, v. 13, n. 11, p. e1002158, 2016.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Imposto sobre Bens e Serviços Centro de Cidadania Fiscal: estatuto, PEC45, PEC Brasil Solidário, PEC110, notas técnicas e visão 2023**. São Paulo, SP: Max Limonad, 2023.

SASSI, Franco; BELLONI, Annalisa; CAPOBIANCO, Chiara; *et al.* **Taxation and Economic Incentives on Health-Related Commodities: Alcohol, Tobacco and Food**. 2014. Disponível em: <<https://papers.ssrn.com/abstract=2400930>>. Acesso em: 14 maio 2024.

THOM, Michael. **Taxing Sin**. Cham: Springer International Publishing, 2021. Disponível em: <<https://link.springer.com/10.1007/978-3-030-49176-5>>. Acesso em: 22 maio 2024.

TORRES, Antonio Barra. **Relatório do monitoramento do teor de açúcares em alimentos industrializados**. Brasília, DF: ANVISA, 2021.

WANG, Emily Yuai. The impact of soda taxes on consumer welfare: implications of storability and taste heterogeneity. **The RAND Journal of Economics**, v. 46, n. 2, p. 409–441, 2015.