

TRIBUTAÇÃO E REGULAÇÃO ECONÔMICA. OS TRIBUTOS “PIGOUVIANOS”: *EXCISE TAXES E SIN TAXES*

Danielle Eugenne Migoto Ferrari Fratini¹

Sumário: 1 – Introdução; 2 – Extrafiscalidade; 3 – Impostos Pigouvianos; 3.1 – Impostos sobre o pecado – *Excise* ou *Sin Taxes*; 3.1.1 Prós; 3.1.2 Contras; 4 – A experiência de outros países com a tributação dos bens específicos; 4.1 – Tabaco; 4.2 – Álcool; 4.3 – Bebidas açucaradas (açúcar); 5. Formas de implementação dos impostos sobre o pecado; 6 – Conclusão; Referências.

1. INTRODUÇÃO

A Reforma Tributária é a principal agenda do país na atualidade, mas já faz parte das discussões políticas e econômicas há alguns anos. Todos os projetos de Reforma Tributária já apresentados pretendem incluir, de alguma forma, os chamados *excise taxes* no novo desenho de tributação no Brasil.

O modelo adotado de extrafiscalidade – importante instrumento de intervenção ou regulação econômica – se volta, atualmente, para a seletividade dos impostos de acordo com a essencialidade do produto ou serviço; e os impostos utilizados, primordialmente, como instrumentos

¹ Procuradora do estado de São Paulo. Especialista em Direito Administrativo pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Mestranda em Direito Tributário pela Fundação Getulio Vargas.

de ordenação econômica são o imposto sobre produtos industrializados (IPI) e o imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços (ICMS) (impostos federal e estadual, respectivamente)².

Entre os vários projetos de reforma já apresentados, alguns pretendem transformar o IPI, dando-lhe as características de seletividade vistas no plano internacional e abandonando a ótica meramente essencialista adotada no Brasil. Outros tendem a criar um novo imposto seletivo, os chamados *excise taxes*, relegando o IPI para unificação de impostos trazidas pelos projetos.

Este estudo visa apresentar as características dos tributos pigouvianos diante do instituto da extrafiscalidade, analisar os casos de países que já adotaram ou adotam o *excise tax* e *sin tax* como instrumento regulatório e forma de influenciar comportamentos, e, assim, implementar uma mudança de consumo de produtos que causem externalidades negativas e também que, por consequência, acarretem o aumento de receitas com impostos que atualmente pouco representam no percentual arrecadatório.

Por fim, pretende-se apresentar um breve panorama sobre as possíveis formas de implementação no país.

2. EXTRAFISCALIDADE

O liberalismo econômico defendido por Adam Smith no século XVIII e baseado na intervenção mínima do Estado, deixando à “mão invisível do mercado” a regulação dos processos econômicos, descortinou a realidade da desigualdade social, a exigir uma atuação do Estado.

Percebeu-se que o mercado não era capaz de se regular por si só e que somente a intervenção estatal poderia estabelecer mecanismos para redução da crescente desigualdade social, por meio de uma melhor distribuição de riqueza.

Nesse cenário, a função meramente arrecadatória do Estado foi questionada pelos pensadores, concebendo-se novas finalidades sociais

2 “Portanto, a seletividade, no IPI e no ICMS, é obrigatória. Ou, seguindo a trilha constitucional, estes tributos devem ser seletivos, em função da essencialidade do produto industrializado (IPI) ou das mercadorias ou serviços (ICMS)”. CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 108.

e políticas à tributação. Adolph Wagner, um dos principais intelectuais da época, moldou a nova forma de tributação, concebendo-a de maneira diferenciada, para além da mera arrecadação³.

A extrafiscalidade nasce nesse cenário como instrumento de correção das distorções sociais e mercadológicas, com vistas a atender ao bem-estar social.

Essa nova função do Direito Tributário assegurando os direitos e as garantias elencados na Constituição Federal também foi identificada por Paulo de Barros Carvalho:

A experiência jurídica nos mostra, porém, que vezes sem conta a composição 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.⁴

É possível identificar, na extrafiscalidade, as funções distributiva, simplificadora e indutora⁵. Contudo a função indutora, ou a aptidão para estimular (indução positiva) ou desestimular (indução negativa) comportamentos nos contribuintes, é aquela que influencia o estudo dos impostos pigouvianos e sobre o pecado. Segundo Schoueri, as normas tributárias indutoras devem ser verificadas a “partir da ideia que,

3 Sobre o tema, convém conferir ADAMY, Pedro. Origens teóricas da extrafiscalidade. *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, n. 39, p. 367-376, 2018: “A. Wagner justificava sua concepção da dupla finalidade do imposto como uma forma de ultrapassar as lições do que ele denominava de ‘individualismo econômico’ ou, ainda, a ‘escola liberal baseada em Smith’. Em um claro rompimento com a visão liberal, fundada no direito natural e amplamente aceita em sua época, o autor atribui ao direito tributário ‘a função de regulador do bem-estar social e alavanca das reformas sociais’ então em curso. Com base em tais premissas teóricas, políticas e econômicas, o autor inova o conceito de imposto, dando maior ênfase ao caráter político e social dos efeitos da incidência tributária, modificando e transformando radicalmente as discussões sobre política tributária e fiscal até os dias de hoje”.

4 CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 290.

5 SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 27.

afastado o dogma da neutralidade da tributação, passam elas a servir de instrumento do Estado na intervenção sobre o Domínio Econômico”⁶.

Todos os tributos acabam por influenciar, em algum nível, o comportamento dos contribuintes, mas alguns tributos possuem essa característica de maneira marcante. A extrafiscalidade, pois, se constitui em instrumento tributário com valor finalístico: além da motivação arrecadatória, tem vocação para servir de instrumento para regular comportamentos.

A interferência do Estado, por meio da incidência tributária, contudo, além de interferir na regulação da economia e distribuir renda, traz também como consequência a possibilidade de causar limitações ou interferências na liberdade individual na escolha do contribuinte.

Entre os vários objetivos da extrafiscalidade está o de servir de importante instrumento para corrigir externalidades, por meio da indução ou repressão de comportamentos.

É importante destacar que externalidades são os efeitos econômicos e sociais causados pela atividade ou pelo comportamento de agentes econômicos, e podem ser positivas ou negativas. As externalidades são as consequências advindas, para a sociedade, de um comportamento ou atividade que podem ser caracterizadas como benéficas ou prejudiciais.

Se o custo é prejudicial à sociedade, a externalidade é negativa. Ao contrário, se o resultado é benéfico à população, a externalidade é positiva⁷.

A relação entre extrafiscalidade e externalidade, conforme Juliana Ribas, será então, resultante da relação entre o custo social e o custo privado: quando o primeiro for inferior ao segundo, serão positivas; quando o custo social for superior ao privado, serão negativas. Apresenta assim a importância da redução das atividades nas quais os custos sociais fossem superiores aos custos privados, buscando assim o que chamou de economia de bem-estar [*welfare economics*]⁸.

6 Ibidem.

7 Conforme Dominick Salvatore, presidente da North American Economic and Finance Association (Associação Norte-Americana de Economia e Finanças), as externalidades se resumem à “diferença entre custos privados e custos sociais ou entre lucros privados e lucros sociais”. Disponível em: <https://www.ecycle.com.br/externalidades/>. Acesso em: 17 ago. 2020.

8 RIBAS, Juliana Rodrigues. Os impostos do pecado e a ilusão fiscal. *Ânima: Revista Eletrônica do Curso de Direito Opet, Curitiba*, ano VII, n. 13, p. 1-13, jan.-jun. 2015.

Nesse contexto, são concebidos os impostos pigouvianos, como tributos dotados de extrafiscalidade e destinados a compensar a sociedade pelas externalidades negativas.

3. IMPOSTOS PIGOUVIANOS

Os impostos pigouvianos são assim conhecidos em razão de terem sido descritos pelo economista inglês Arthur Cecil Pigou no início do século XX, com o objetivo de reduzir externalidades negativas ocorridas em razão de falha do mercado ou de custos inseridos na sociedade em razão do comportamento das pessoas⁹.

Sua teoria sugere que impostos especiais sobre o consumo poderiam corrigir as falhas do mercado ou os comportamentos dos agentes econômicos que trouxessem externalidades negativas e, assim, atenuar os danos causados.

Historicamente, pois, os impostos pigouvianos foram propostos para impulsionar as pessoas a considerarem as externalidades negativas que seus comportamentos de consumo produzem.

Esses impostos foram implementados em todo o mundo, ainda que sob diferentes formas e, atualmente, seus exemplos mais comuns são os impostos/taxas sobre emissões de carbono, que alguns governos estrangeiros impõem a empresas que queimam combustíveis fósseis, gerando gases que causam o efeito estufa e prejudicando nosso planeta. Sua função é fazer com que essas empresas arquem, em alguma medida, com a externalidade negativa que causam. Na mesma esteira, na Europa, é extremamente comum a cobrança de imposto sobre sacolas plásticas. Ambos os produtos causam externalidades negativas, e a imposição de impostos pigouvianos compensa os custos desses comportamentos indesejados.

9 KAGAN, Julia. Pigovian Tax. *Investopedia*, [s. l.], 2020. “A Pigovian (Pigouvian) tax is a tax assessed against private individuals or businesses for engaging in activities that create adverse side effects for society. Adverse side effects are those costs that are not included as a part of the product’s market price. These include environmental pollution, strains on public healthcare from the sale of tobacco products, and any other side effects that have an external, negative impact. Pigovian taxes were named after English economist, Arthur Pigou, a significant contributor to early externality theory”.

Disponível em: <https://www.investopedia.com/terms/p/pigoviantax.asp>. Acesso em: 18 ago. 2020.

Não se confundem os impostos pigouvianos com os impostos sobre o pecado (*excise* ou *sin taxes*), mas, por se tratar de impostos que possuem a característica da extrafiscalidade, aqui são tratados como versos da mesma moeda.

Os impostos pigouvianos vieram com a finalidade de compensar as externalidades negativas. Os *sin taxes*, por sua vez, têm como finalidade desencorajar internalidades negativas, estas vistas na perspectiva do próprio indivíduo.

Uma imposição de tributação extrafiscal pode, portanto, ao mesmo tempo, atender às duas concepções. A tributação de bens específicos de consumo pode gerar efeitos nos aspectos externos e internos, o que chamamos de efeitos duplos, e ainda gerar, por consequência, aumento da arrecadação que, ante as crises econômicas, vem ao encontro do desejo governamental.

Financeiramente, a tributação de bens específicos sempre contribuiu para a arrecadação dos países em situações econômicas desfavoráveis, em períodos históricos que justificavam a imposição do tributo.

No Brasil, o imposto pigouviano pode ser encontrado sob a forma de impostos seletivos, que, contudo, vão muito além do atendimento à seletividade e da função extrafiscal, como o IPI e ICMS, servindo, este último, como a maior fonte de receita dos estados (no ano de 2019, a arrecadação de ICMS chegou a R\$ 600 bilhões, do total de R\$ 1,2 trilhões de todos os impostos sobre o consumo no país).

Aliás, um dos aspectos da criação de um imposto sobre o pecado no Brasil é arrecadatório¹⁰. Segundo o ministro da Economia, Paulo Guedes, “é importante medida de ajuste fiscal esperada com a reforma tributária”.

10 Embora ainda se fale do pouco efeito arrecadatório dos impostos especiais, dinheiro nunca é demais para um país que urge por melhorias na saúde, educação, segurança e em vários outros setores. Por exemplo, em que pese os impostos especiais de consumo já inseridos na economia americana terem representado apenas 2,9% do total das receitas fiscais federais em 2017, em termos numéricos corresponderam a quase R\$ 100 bilhões de receita. Considerando, ainda, ser cabível a instituição de impostos especiais pelos estados (ainda que de outra maneira cuja especificidade não cabe nesta pequena apresentação), o valor não é mesmo desprezível. Dados do TPC – Tax Policy Center. Disponível em: <https://www.taxpolicycenter.org/briefing-book/what-are-major-federal-excise-taxes-and-how-much-money-do-they-raise>. Acesso em: 18 ago. 2020.

A discussão sobre a tributação do pecado, porém, ultrapassa a questão arrecadatória, já que sua arrecadação não possui representatividade suficiente. Além de atender às preocupações com déficits de receita, os impostos extrafiscais visam influenciar o comportamento dos contribuintes. O debate está, portanto, muito mais inserido no âmbito da escolha do contribuinte: além da perspectiva arrecadatória, a tributação de bens específicos, traz efeitos tão ou mais importantes a serem considerados no aspecto da economia comportamental.

Os impostos sobre os pecados, ao interferirem no comportamento das pessoas, visam impedir o consumo de bens que as prejudicam, além de pagarem o custo desse comportamento prejudicial para a sociedade.

A tributação com maior ou menor elevação repercute no preço do produto/serviço e, assim, gera resistência ou estímulo do indivíduo no consumo ou utilização, alterando (ou buscando alterar) o comportamento do contribuinte para um consumo social “ideal”. É, enfim, uma maneira eficiente de corrigir as externalidades negativas e, no seu contexto, foram inseridos os impostos sobre o pecado.

3.1. Impostos sobre o pecado – *excise* ou *sin taxes*

Embora normalmente haja referência a imposto sobre o pecado, *excise tax* e *sin tax*, é necessária uma breve apresentação das nomenclaturas.

Excise taxes são impostos especiais de consumo pagos quando as compras recaem sobre um produto específico e, geralmente, estão incluídos no preço do produto¹¹. Esses impostos podem ser cobrados do produtor ou atacadista e, assim, acabam gerando aumento de custo no varejo para os consumidores.

Por sua vez, os impostos sobre o pecado, ou *sin tax* (na literatura internacional), são impostos especiais (agregados) sobre o consumo cobrados especificamente sobre certos bens considerados prejudiciais

11 “*Excise taxes are taxes paid when purchases are made on a specific good, such as gasoline. Excise taxes are often included in the price of the product*”. INTERNAL REVENUE SERVICE. Excise taxes are taxes paid when purchases are made on a specific good, such as gasoline. Excise taxes are often included in the price of the product. Washington, DC, 2020. Disponível em: <https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/excise-tax>. Acesso em: 18 ago. 2020.

à sociedade e ao indivíduo, mas podem também assumir a forma de contribuições indiretas.

Tais impostos podem ser cobrados tanto sobre bens como sobre serviços e são tratados como especiais em razão da sua capacidade de serem prejudiciais ao indivíduo (internalidades) e à sociedade (externalidades negativas). A tributação especial visa dissuadir as pessoas de consumirem bens socialmente prejudiciais e, por via ainda que reflexa, também acabam por fornecer receitas para os governos.

Assim, os impostos especiais, que aqui serão tratados como impostos sobre o pecado, *excise tax* ou *sin tax* guardam correspondência com os impostos pigouvianos, que visam corrigir as externalidades negativas decorrentes de comportamentos nocivos. Por imporem um fardo pesado sobre a coletividade, tornando mais caro seu consumo ou atividade, são impostos a alguns bens e serviços, considerados moralmente suspeitos, prejudiciais ou onerosos para a sociedade.

A Reforma Tributária, visando melhorar a eficácia e a eficiência do sistema tributário, trouxe à discussão a possibilidade de o país tributar os ditos “pecados”, não sob o aspecto religioso, mas considerando atividades que, de alguma maneira, podem ser prejudiciais à sociedade, tais como o álcool, o tabaco e o açúcar/bebidas açucaradas, além da já citada gasolina/combustíveis, típicos exemplos de impostos pigouvianos.

3.1.1. Prós

Os impostos sobre o pecado desencorajam atividades que criam consequências socialmente prejudiciais, aumentando seu custo para que menos pessoas as façam ou que as façam em menor grau.

A implementação dos impostos sobre o pecado não é difícil para os governos, uma vez que tendem a gerar problemas políticos “menores”: os eleitores continuam com a opção de pagar e continuar a desfrutar do seu produto favorito (ainda que indutor de vício) ou se negar a fazê-lo e, assim, além de economizar, deixar de causar danos a si mesmo¹².

12 Segundo David Duffy, sócio, imposto indireto, KPMG na Irlanda, e chefe do Grupo de Política Fiscal Indireta Global da KPMG: “A sensação é que os governos precisam começar de algum lugar, e pode ser mais difícil para as pessoas argumentarem contra um imposto, que pelo

Além disso, a imposição de um imposto sobre o pecado – seja em valor fixo, seja em percentual – não passa ao eleitorado a sensação de que está sendo tributado de maneira elevada, porque, normalmente, seu custo pouco representa no valor do bem ou serviço a ser consumido.

Defende-se, ainda, a possibilidade de os estados utilizarem a receita advinda dos impostos sobre o pecado para pagar os custos resultantes dos danos causados ao bem objeto da proteção governamental. As receitas governamentais adicionais de impostos sobre o pecado são geralmente usadas para cobrir os custos sociais criados pelo consumo dos bens prejudiciais (por exemplo, o aumento de gastos com saúde para tratar as doenças causadas pelo fumo).

As receitas dos impostos permitem também que os governos implementem diferentes programas sociais de combate aos bens nocivos ao indivíduo e à sociedade, como campanhas de conscientização das consequências do fumo ou programas de reestruturação de famílias que sofrem os efeitos do alcoolismo vivenciados por um dos seus integrantes.

Esses benefícios, contudo, não são facilmente implementáveis no Brasil: a proibição de vinculação de receitas provenientes de impostos, prevista no artigo 167 da Constituição Federal, impediria a utilização da arrecadação para as finalidades específicas.

3.1.2. Contras

Embora se defenda sua criação e o assunto esteja na ordem do dia, não há pacificação sobre a matéria, pois há outras questões que merecem, ao menos, indagações.

A maior das deficiências dos ditos impostos sobre o pecado seria a distorção causada para com os indivíduos em razão de suposta regressividade, porque os mais pobres acabariam comprometendo uma porcentagem maior de sua renda do que os mais ricos. Logo, o que

menos em teoria se destina a torná-los mais saudáveis” (“*The feeling is that governments have to start somewhere, and it can be more difficult for people to argue against a tax, which at least in theory is designed to make them healthier*”) VADER, René. Sin taxes Public health concerns are encouraging a growth in taxes on our ‘vices’. But do these levies actually change behavior. *KPMG Consumer Currents Magazine*, [s. l.], n. 25, p. 16, 2019.

os consumidores de baixa renda pagam de impostos representam uma parte mais substancial do seu salário (quanto menos dinheiro uma pessoa ganha, o custo de um item é mais significativo para ela do que para aqueles que possuem maiores ganhos – ou, exemplificando, um maço de cigarros é proporcionalmente muito mais caro para uma pessoa pobre do que para uma pessoa mais rica).

Além disso, os impostos sobre o pecado criariam outro efeito desproporcional entre os ricos e os pobres, e sem acesso à educação: segundo estudiosos, há evidências empíricas de que a taxa de tabagismo é inversamente proporcional à educação.

Nesse mesmo caminho segue a taxação de comidas industrializadas e bebidas açucaradas, em razão do maior acesso à informação e conhecimento que a parte da população mais rica possui no sentido de que tais produtos não são saudáveis.

Assim, os mais pobres, por terem menor acesso à educação, tendem a fumar mais e a beber mais álcool e mais bebidas açucaradas¹³. Na prática, observa-se que o valor dos produtos açucarados e industrializados, ao contrário do que se alega, é muitas vezes mais barato do que o de produtos naturais, orgânicos e benéficos à saúde.

Argumenta-se também que os impostos sobre o pecado não são altos o suficiente para eliminar um comportamento nocivo. Há uma linha tênue que separa o preço de um imposto alto o suficiente para desencorajar a maior parte das pessoas a adquirir um hábito negativo, mas não tão alto a ponto de encorajar o mercado negro com tal produto.

Outra crítica apontada é o grau de subjetividade dos impostos sobre o pecado, cabendo aos legisladores decidirem sobre a tributação de alguns produtos por questões de saúde (como o cigarro e o álcool), ou sobre a ilegalidade de outros que também geram problemas de saúde e que não são tributados.

A inaptidão dos impostos sobre o pecado para abarcar e fazer frente aos custos totais dos comportamentos nocivos é uma das menções dos

13 THE ECONOMIST. “Sin” taxes – eg, on tobacco – are less efficient than they look. New York, 26 Jul. 2018. Disponível em: <https://www.economist.com/international/2018/07/28/sin-taxes-eg-on-tobacco-are-less-efficient-than-they-look>. Acesso em: 15 jun. 2022.

aspectos negativos da tributação especial que, contudo, não encontra subsistência. Obviamente, os custos dos comportamentos nocivos não são neutralizados pelo aumento da imposição, mas, ao menos, a incidência de impostos mais elevados colabora para a mitigação desse déficit.

Por fim, apontam alguns que ditos impostos representam um “exagero” do governo, que assume uma posição paternalista que não lhe cabe (Estado-babá), além de interferir no livre mercado. “As decisões dos indivíduos sobre quais riscos eles estão dispostos a assumir e quanto estão dispostos a trocar prazer por problemas de saúde são incrivelmente pessoais e não devem ser excessivamente politizados”, segundo argumenta Peter Van Dorn, do Instituto Cato, um “think tank” libertário¹⁴.

A tributação comportamental, portanto, embora atraente, também traz, de outro lado, críticas que merecem maiores debates, de forma que se consiga desenhar uma tributação especial que minimize os efeitos adversos ou indesejados da sua incidência.

4. A EXPERIÊNCIA DE OUTROS PAÍSES COM A TRIBUTAÇÃO DOS BENS ESPECÍFICOS

4.1. Tabaco

O tabagismo é alvo das autoridades há séculos e foi estigmatizado desde seu surgimento na Europa, tanto por autoridades políticas como religiosas, que impunham desde rigorosas multas até aumento de taxa-ção sobre seu consumo.

Nesse cenário, já em 1604¹⁵, o rei James I da Inglaterra aumentou os impostos incidentes sobre a importação de tabaco em 4.000%.

A França de Richelieu, compartilhando do mesmo pensamento da Inglaterra, também aumentou suas receitas tributárias com a tributação

14 LOWREY, Annie. **More taxes, less death?** A new task force is urging developing countries to put levies on candy and soda, as many do on cigarettes and alcohol. *The Atlantic*, [s. l.], 25 jan. 2018. (Tradução nossa). Disponível em: <https://www.theatlantic.com/business/archive/2018/01/more-taxes-less-death/551519/>. Acesso em: 15 jun. 2022

15 Para o rei, “Fumar é um costume repugnante aos olhos, odioso para o nariz, prejudicial para o cérebro, perigoso para os pulmões”. CLARKE, Harry. Taxing sin: some economics of smoking, gambling and alcohol. *The Melbourne Review*, [s. l.], v. 4, n. 2, p. 30, 2008.

sobre a importação do tabaco em 1629, seguido pelo estabelecimento, alguns anos depois, de um monopólio estatal instituído por Colbert, sobre a produção e venda do produto¹⁶.

Historicamente, a elevação de impostos impactou na redução do consumo do tabaco e, hoje, estima-se que a maior tributação sobre o tabaco seria salutar para impedir o acesso de novos consumidores ao vício, principalmente jovens estudantes, que têm menos acesso a recursos. Para a Organização Mundial da Saúde (OMS), “o aumento de impostos sobre o tabaco é a política mais eficaz para reduzir seu consumo”¹⁷.

O Tabagismo gera efeitos negativos duplos, pois, além de prejudicial para o próprio fumante, também gera externalidades negativas à sociedade, na medida em que demanda mais gastos dos governos com o tratamento de doenças causadas pelo cigarro.

A tributação com maior rigor do tabaco, portanto, atenderia à função indutora negativa da extrafiscalidade, inibindo comportamento eleito pelas autoridades políticas como indesejável por gerar elevados custos sociais.

Por outro lado, embora essa “tributação comportamental” possa ajudar a fornecer receitas adicionais e, teoricamente, sirva à correção de externalidades e de danos ao próprio consumidor, também pode ser fonte de efeitos reversos.

Há bens que, embora se verifique uma associação entre o aumento de preços e a redução do consumo por serem altamente viciantes, não respondem tão bem à imposição de um imposto mais expressivo, como o tabaco. Sua demanda inelástica, além de surtir pouco efeito na redução do consumo, contribuiria, ainda, para um incremento na economia do crime, como o contrabando ou descaminho.

16 PETKANTCHIN, Valentin. The pitfalls of so-called “sin taxation”. *IEMs Economic Note*, [s. l.], 2014. Disponível em: <https://www.institutmolinari.org/2014/01/30/the-pitfalls-of-so-called-sin-taxation/>. Acesso em: 15 jun. 2022.

17 LOWREY, op. cit. Dados da mesma organização disponíveis no artigo citado apontam que “o aumento dos impostos especiais de consumo sobre os cigarros em US\$ 1 por maço, aumentaria o custo dos cigarros em uma média de 63% nos países de baixa renda. Após esse aumento, as projeções indicam que a prevalência do consumo diário de cigarros entre adultos cairia de 14,1% a 12,9%, levando a 15 milhões a menos de mortes atribuíveis ao fumo” (tradução nossa).

Segundo estudo do professor de economia Pery Francisco Assis Shikida, da Universidade Estadual do Oeste do Paraná, a lucratividade do contrabando de cigarros no Brasil supera 200%, sem considerar, ainda, que os danos à saúde causados pelos cigarros ilegais são superiores àqueles causados pelo fumo de cigarros regulamentados.

Compartilhando desse entendimento, o ex-ministro da Justiça Sérgio Moro se posicionou contra o aumento de impostos sobre o tabaco, citando o estudo que demonstra que o aumento do valor do cigarro com a imposição de um incremento no imposto, ao invés de afastar o consumo, direcionava o consumidor para a aquisição de cigarros do Paraguai, sem o recolhimento de impostos devidos¹⁸.

Na prática, o aumento do tributo, além da perda da receita pela redução nas vendas do cigarro legalmente comercializado no país, contribuiria para que o fumante buscasse o cigarro contrabandeado do país vizinho.

Há estudos, ainda, que defendem que o fumo, ao final, provavelmente economiza dinheiro dos contribuintes em geral (sociedade), uma vez que o tabagismo, visto da perspectiva de uma vida, antecipa a morte de uma pessoa em cerca de dez anos, o que significa que ela tende a utilizar o serviço de saúde e o recebimento de pensões do governo por menor tempo¹⁹.

A redução do vício almejado pelos impostos comportamentais e pelas finanças públicas mais robustas com seu incremento, portanto, ainda gera debates. Inicialmente, porque os estudos se concentram em considerar o custo de uma pessoa envolvida no vício, sem considerar o resultado dos custos de saúde vitalícios de pessoas que se afastam do tabagismo e tendem a viver de maneira mais saudável e, em consequência, por muito mais tempo.

Seguindo esse raciocínio, a maior expectativa de vida geraria maiores custos com assistência médica, custos estes que seriam ainda mais

18 Disponível em: <https://g1.globo.com/ciencia-e-saude/noticia/2019/05/13/ministerio-da-justica-estuda-reduzir-o-imposto-do-cigarro-para-conter-o-contrabando-comunidade-medica-critica.ghtml>. Acesso em: 18 ago. 2020.

19 Estudo de 2002 de Kip Viscusi, economista da Universidade de Vanderbilt. THE ECONOMIST. "Sin" taxes – eg, on tobacco – are less efficient than they look. New York, 26 Jul. 2018. Disponível em: <https://www.economist.com/international/2018/07/28/sin-taxes-eg-on-tobacco-are-less-efficient-than-they-look>. Acesso em: 15 jun. 2022.

substanciais em idade avançada, excedendo eventuais gastos extras por pessoas fumantes ao longo da vida, que tendem a morrer mais cedo em decorrência das várias doenças associadas ao uso do tabaco.

Óbvia e felizmente, há estudos em sentido contrário que concluem que, mesmo considerando as mortes precoces decorrentes do vício com o tabaco, seus gastos são maiores do que com os não fumantes²⁰.

É preciso sopesar os benefícios e eventuais prejuízos de tributar mais severamente o tabaco. Por um lado, além de atender à função da extrafiscalidade, corrigindo externalidades e “internalidades”, também funciona como fonte de arrecadação, que é revertida em ganhos para toda a sociedade. Por outro, ainda devem ser enfrentados alguns senões, tais como a regressividade e a eventual fuga do contribuinte para outros meios de obtenção do bem para satisfazer o vício.

Observe-se, porém, que o que está em debate não é o mercado ilegal, mas a tributação e a redução de comportamentos nocivos. Aquele deve ser combatido por outro modo, que não a simples redução da tributação.

4.2. Álcool

A imposição de maior preço ao álcool com a implementação de um imposto especial sobre seu consumo já foi utilizada pelos Estados Unidos em 1650 sobre vinhos e cerveja, em 1756 sobre vinhos e rum em New Hampshire, e em 1794, quando foi instituído imposto especial sobre o consumo de uísque com o fim de ajudar a pagar a dívida nacional decorrente de guerra, que ficou conhecida como “Rebelião do Uísque”²¹.

As tentativas de controlar o consumo do álcool e regular comportamentos entendidos como maléficos à sociedade, como se vê, remontam há séculos.

20 Para os autores franceses Kopp e Fenoglio, enquanto se economizam € 771,74 milhões com a morte prematura de fumantes, os custos de assistência médica dessas pessoas podem ser superiores a € 18 bilhões: “On peut observer que toutes les drogues affectent négativement l'équilibre du système de soins, car le coût des soins des consommateurs est supérieur aux économies réalisées du fait que nombre d'entre eux décèdent et n'atteignent pas l'âge où les dépenses de santé sont généralement importantes” (KOPP, Pierre-Alexandre; FENOGLIO, Philippe. Les drogues sont-elles bénéfiques pour la France?. *Revue Économique*, Paris, v. 62, n. 5, p. 910, 2011).

21 PETKANTCHIN, Valentin. The pitfalls of so-called “sin taxation”. *IEMs Economic Note*, [s. l.], 2014. Disponível em: <https://www.institutmolinari.org/2014/01/30/the-pitfalls-of-so-called-sin-taxation/>. Acesso em: 15 jun. 2022.

Embora as externalidades do álcool sejam aparentemente menos visíveis, seus custos sociais são muito altos: além do alcoolismo, o consumo de bebida alcóolica em excesso importa em gastos com saúde pública, crimes como a violência doméstica, e acidentes automobilísticos graves.

Segundo o *American Journal of Preventive Medicine*, quase todos os estudos descobriram que há relação inversa entre o imposto/preço do álcool e os índices de consumo excessivo, estudo esse confirmado ao se verificar que o aumento de impostos também influencia significativamente a redução do consumo e dos danos relacionados ao álcool entre menores de idade²².

Todas as evidências, portanto, apontam que o aumento dos impostos sobre o consumo de álcool é realmente uma estratégia eficaz para reduzir os custos sociais causados, principalmente, pelo consumo em excesso, como acidentes com veículos motorizados, violência doméstica, cirrose, suicídio, homicídio, vandalismo e até perda de produtividade.

A maior tributação, portanto, compensaria as externalidades negativas causadas pelo álcool que, em geral, não são suportadas somente pelo próprio consumidor, ao mesmo passo em que contribuiria para “auxiliar” a alterar seu comportamento em benefício próprio.

Pela “lei da demanda”, um dos princípios fundamentais da teoria econômica, a quantidade demandada de produto está relacionada com seu preço. Logo o aumento do preço do álcool por meio de uma tributação mais severa tenderia a levar para uma redução no seu consumo.

Além do efeito extrafiscal, um benefício adicional é o fornecimento de fonte de receita, que poderia servir tanto como aumento de arrecadação como fonte de apoio a programas de prevenção e tratamento de problemas relacionados ao abuso do álcool, o que dependeria, no Brasil, na espécie de tributo a ser implementada, o que se discutirá mais à frente.

Contudo, novamente, há questões a serem suscitadas. Indaga-se até que patamar os impostos sobre o álcool precisariam ser aumentados para induzir comportamentos negativos no consumo. Um aumento substancial

22 ELDER, R. W. *et al.* The effectiveness of tax policy interventions for reducing excessive alcohol consumption and related harms. *American Journal of Preventive Medicine*, [s. l.], v. 38, n. 2, p. 217-229, 2010. Disponível em: <https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC3735171/>. Acesso em: 26 ago. 2020.

poderia levar os consumidores a buscar outros produtos mais fortes ou nocivos, ou até ilegais, para substituir o álcool. Uma tímida tributação, por outro lado, pouco adiantaria para as finalidades pretendidas.

Além disso, uma preocupação potencial novamente é a regressividade, ou seja, o impacto que os impostos sobre o álcool teriam sobre as pessoas com rendas mais baixas. Contudo eventual excesso de valor de imposto é proporcional ao excessivo consumo do álcool, que repercute, por sua vez, nos maiores danos relacionados ao seu uso. Logo a tributação mais severa atenderia plenamente à função indutora da extrafiscalidade e à finalidade do imposto pigouviano.

Por fim, ainda em contraponto à preocupação, o aumento do imposto sobre o álcool, ou do *sin tax*, ainda poderia beneficiar a população de baixa renda se pelo menos parcela de sua receita fosse destinada a programas de saúde e de prevenção e tratamento ao abuso no uso do álcool.

4.3. Bebidas açucaradas (açúcar)

Os tributos certamente influenciam no comportamento dos contribuintes, e a introdução de um imposto mais pesado sobre o açúcar e as bebidas açucaradas visam atender ao objetivo da extrafiscalidade.

Os debates sobre a tributação de bebidas açucaradas têm ganhado espaço e estão na pauta das reformas tributárias que, de alguma maneira, visam implementar impostos especiais como forma de orientar o comportamento dos contribuintes e angariar recursos para os cofres públicos.

“O açúcar está tendo um momento tabaco, não apenas aqui, mas em todo o mundo”²³. A afirmação, embora emitida nos Estados Unidos, é aplicável, como se refere, a todos os países.

Vários países já implementaram um imposto especial sobre o consumo de bebidas açucaradas com o objetivo de reduzir seu consumo e, em consequência, os efeitos adversos para a saúde.

23 “*Sugar is having a tobacco moment, not just here, but around the world*” (LOWREY, Annie. **More taxes, less death?** A new task force is urging developing countries to put levies on candy and soda, as many do on cigarettes and alcohol. *The Atlantic*, [s. l.], 25 jan. 2018. Disponível em: <https://www.theatlantic.com/business/archive/2018/01/more-taxes-less-death/551519/>. Acesso em: 15 jun. 2022).

Segundo a OMS, a obesidade é uma epidemia que transcende todas as fronteiras: dados de 2016 apontavam que a obesidade atingia 13% da população adulta do mundo. No Brasil, o número é mais preocupante: em 2018, 19,6% da população já era obesa e mais da metade se encontrava acima do peso, segundo dados do Ministério da Saúde²⁴.

Por essa razão, uma política fiscal que agrave a tributação sobre bebidas açucaradas vai ao encontro da necessidade de reduzir o consumo de produtos que contribuam significativamente para o aumento de peso.

O argumento mais contundente, portanto, é comportamental. A implementação de impostos mais agressivos é uma forma de desenvolver uma política pública que controle o consumo de alimentos e bebidas que causem danos à saúde das pessoas e externalidades negativas que precisam ser combatidas.

A medida não é nova. A França, em 2012, o México, em 2014, e a Califórnia, em 2015, implementaram um imposto sobre o consumo de bebidas açucaradas, buscando, com isso, diminuir seu consumo, com o fim de modificar os hábitos alimentares das pessoas, reduzindo seus custos sociais, além de incrementar a arrecadação. A imposição importou em redução do consumo de refrigerantes e aumento de venda de águas engarrafadas.

A tributação especial de bebidas açucaradas acaba por contribuir com a redução de consumo desses produtos e com sua substituição por outros mais saudáveis. Indiretamente, levaria também ao desenvolvimento de melhores hábitos alimentares, redução da obesidade e à diminuição de gastos com a saúde pública para tratamento de doenças causadas ou associadas à obesidade (hipertensão, diabetes, doenças coronarianas, entre outras).

A discussão no Brasil ainda é incipiente, mas a possibilidade de verificar um aumento de receitas e uma potencial redução de consumo desses bens, com conseqüente redução de despesas públicas na área da saúde, vem recebendo comentários.

24 Dados obtidos na pesquisa Vigitel, disponível em: <https://www.saude.gov.br/noticias/agencia-saude/45612-brasileiros-atingem-maior-indice-de-obesidade-nos-ultimos-treze-anos>. Acesso em: 26 ago. 2020.

No Brasil, alguma medida nesse sentido já foi adotada com o Decreto nº 9.394/2018, que, ao reduzir a alíquota do IPI sobre refrigerantes de 20% para 4%, acabou por aumentar a arrecadação. Isso se deve à sistemática de creditamento do IPI:

trata-se de imposto não cumulativo, que pressupõe a apropriação de créditos na entrada de insumos, correspondentes ao IPI devido na operação anterior. Tais créditos serão compensados com débitos, apurados por ocasião da saída do produto final. Portanto, quanto maior o crédito, menor o imposto a pagar. [...] por esse motivo, a redução da alíquota para 4% acaba tendo por efeito concreto o aumento da tributação do setor, como um todo.²⁵

A ideia preencheria, ainda que momentaneamente, uma imposição de maior carga tributária incidente sobre bebidas açucaradas, até que sobrevenha uma reforma estrutural com vistas a implementar a tributação especial.

A majoração da tributação sobre bebidas açucaradas, contudo, encontra resistência principalmente das indústrias do setor. Nos Estados Unidos, o lobby do varejo já conseguiu revogar o imposto em razão de queda nas vendas em Chicago, e o governo da Califórnia já aprovou uma lei impedindo as cidades de tributar o açúcar até 2030²⁶.

Restam ainda críticas à regressividade do imposto sobre o pecado em relação a bebidas açucaradas e a certa inaptidão dos estudos existentes sobre a efetiva existência de uma relação entre o consumo de bebidas açucaradas e problemas de saúde. Seu impacto na saúde pública não é bem claro, porque é preciso considerar que a obesidade não decorre, por si só, do consumo do açúcar.

Alega-se que somente o consumo sem moderação de bebidas açucaradas acarretaria externalidades a serem combatidas, o que poderia ser feito por meio de outras políticas públicas de incentivo à redução do consumo de calorias e aumento de atividades físicas.

Há estudos que confirmam cada uma das posições antagônicas sobre o assunto, e os debates tendem a ganhar mais força no novo cenário reformista.

25 PISCITELLI, op. cit.

26 THE ECONOMIST, op. cit.

5. FORMAS DE IMPLEMENTAÇÃO DOS IMPOSTOS SOBRE O PECADO

Na atual sistemática, podemos encontrar duas formas de sobretributar os bens e serviços com a finalidade de influenciar os comportamentos que geram custos para a sociedade e desencorajar seu consumo, prejudicial também ao próprio consumidor.

Os *excise taxes* podem ser instituídos por meio de um novo tributo, totalmente desenhado para os fins aos quais se destinam, ou por meio da majoração de um imposto já existente que tenha como característica a extrafiscalidade.

Os impostos atualmente em vigor que suportam a majoração de forma a atender a finalidade do quão expostos são os impostos sobre o consumo, tanto no âmbito federal (IPI e Cofins) como estadual (ICMS).

Entre eles, o ICMS parece ser a figura que mais sustenta o modelo, por se tratar justamente do principal imposto sobre o consumo no país. Além disso, a Constituição Federal, ao tratar dos impostos dos estados e do Distrito Federal, já carregou ao ICMS a possibilidade de “ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços”²⁷. Assim, o ICMS já vem dotado da característica da extrafiscalidade, ainda que com desenho diferente do atualmente proposto.

No nível federal, em que pese tanto o IPI e o Cofins servirem à majoração da tributação, os impostos sobre produtos industrializados saem à frente pela mesma possibilidade de já possuírem em si a característica da extrafiscalidade, tal como o ICMS.

Quanto à destinação dos recursos alcançados com a tributação majorada, o ICMS e o IPI não admitem sua vinculação à finalidade específica, o que impediria sua utilização para um dos benefícios que

27 Constituição Federal. Artigo 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...)

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...)

III – poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços.

se pretende com a formulação, que é servir de subsídio, pelo menos em parte, para programas de prevenção e tratamento de doenças causadas pelo consumo exagerado dos produtos embutidos com o imposto.

No embate, porém, entre os dois caminhos, há a necessidade de repartição de receitas da arrecadação com os fundos estaduais e municipais inseridos no IPI, o que não se verifica no ICMS.

A majoração da Cofins, contribuição social cobrada do empregador sobre receita ou faturamento, por sua vez, em que pese ser uma alternativa válida, vai de encontro com os rumos da reforma tributária que pretende desonerar a folha de salário.

Todas as alternativas para implementação de majoração de tributos já existentes – ICMS, IPI e Cofins – demandam, em alguma medida, algum nível de reforma. A questão ainda se torna mais difícil em razão dos projetos de reforma tributária que se encontram em fase mais adiantada, em especial as PECs 45 e 110, que pretendem unificar esses mesmos impostos em um só tributo, o que poderia acirrar ou esvaziar o debate, a depender dos rumos que sejam tomados.

A criação de um novo tributo é a segunda forma de implementação dos *excise/sin taxes*, e poderia se dar mediante a forma de impostos ou de contribuições. A criação de um novo imposto é reservada à União²⁸, por meio de Lei Complementar, e seu fato gerador ou base de cálculo não pode ser aqueles próprios dos discriminados na Constituição Federal. A formulação é difícil porque, provavelmente, recairia no fato gerador ou em base de cálculo próprios do ICMS e do IPI.

Sua instituição mediante impostos ainda incidiria na proibição de vinculação do produto da arrecadação a determinado gasto (vinculação a gasto) e na necessária destinação de parte das receitas para transferências a estados e municípios (vinculação a transferências), no caso de imposto federal, desviando, portanto, de uma das finalidades da sua criação.

28 Artigo 154. A União poderá instituir:

I – mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;

A implementação mediante a criação de novo tributo também é possível pela via das contribuições, seja de intervenção no domínio econômico, seja social, ambas previstas no artigo 149 da Constituição Federal e de competência da União²⁹. Como o texto não menciona, o fato gerador e a base de cálculo podem ser escolhidos pelo legislador de maneira mais desimpedida.

As contribuições ainda atenderiam a um dos benefícios da criação dos *excise* ou *sin taxes*, que é a possibilidade de destinar parte de sua arrecadação para custeio das consequências negativas advindas do consumo dos produtos ou serviços sobretaxados, como o tabaco, o álcool e o açúcar, por meio de programas de prevenção e tratamento das enfermidades, já que são tributos afetados à área de pertinência das contribuições.

O desenho, aparentemente adequado, já nasce, contudo, com a pecha de ser mais uma contribuição dentre as tantas outras já criadas para permitir à União uma forma de alocar os recursos sem necessária repartição das receitas tributárias.

A pretensão de implementar um imposto pigouviano no país encontra guarida, porém, em diferentes projetos de reforma tributária.

As Propostas de Emenda à Constituição 45, da Câmara dos Deputados, e 110, do Senado Federal, pretendem simplificar o sistema tributário, unificando impostos federais, estaduais e municipais, sem redução, contudo, da carga tributária. Nas propostas, os impostos que se pretende substituir seriam reduzidos a dois, um IBS – imposto sobre bens e serviços na modalidade IVA (imposto sobre valor agregado) – e um Imposto Seletivo (IS).

O segundo imposto, que é o que nos interessa neste artigo, é previsto em ambas as reformas. A PEC 45 não prevê especificamente os bens a serem sobretaxados, postergando a escolha para legislação que a complemente.

A PEC 110, por sua vez, já apresenta lista de bens e serviços específicos a serem sobretaxados. A delimitação deixou de fora diversos itens

29 Constituição Federal. Artigo 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

que vêm sendo discutidos e mereceriam previsão de oneração. Outra desvantagem é o burocrático procedimento para eleger um novo bem à categoria, por se tratar de alteração constitucional.

Essa é uma diferença importante em relação à PEC nº 45, de 2019, que não contém prévia delimitação dos bens, direitos e serviços passíveis de serem onerados e, portanto, em tese, permitiria a criação de políticas fiscais de saúde mais amplas, abarcando outros alimentos além de bebidas.

Ambas, contudo, trazem em seu contexto a característica extrafiscal, possibilitando a implementação do imposto pigouviano como instrumento para desestimular comportamentos nocivos à sociedade. Por meio do encarecimento dos tributos, pretende-se corrigir as externalidades negativas que o consumo excessivo dos bens e serviços específicos causa à sociedade e ao indivíduo.

6. CONCLUSÃO

Embora a natureza arrecadatória dos impostos tenha maior notoriedade, a extrafiscalidade, como mecanismo de indução de comportamentos nos contribuintes, vem alcançando amplitude.

A possibilidade de influenciar comportamentos e reduzir os custos sociais dos comportamentos negativos dos agentes econômicos e contribuintes vem ganhando assento nos desenhos tributários existentes e em possíveis reformas tributárias em discussão.

A criação de impostos pigouvianos sob a forma de *excise/sin taxes* apresenta benefícios e inconvenientes comuns e específicos a cada produto ou serviço. Embora provoquem mudanças positivas na sociedade e no indivíduo, como redução de consumo, e provável redução das suas consequências indesejadas, há críticas e muitas dúvidas quanto a sua efetividade.

Podemos dizer que a instituição de um imposto sobre o pecado é capaz de influenciar, de fato, o comportamento dos indivíduos, corrigindo externalidades e desencorajando atividades que os consumidores de alguma forma utilizam imoderadamente? A lógica de que o aumento da tributação redunde no aumento das receitas e na redução do consumo persiste? Qual o nível de tributação ideal desses bens de forma a gerar as consequências pretendidas?

Além das críticas a cada um dos produtos exemplificativamente apresentados, há, por fim, três questões não menos importantes que permeiam a discussão sobre a utilização dos impostos sobre o pecado, visando promover mudanças de comportamento: a regressividade, seu intuito paternalista e sua injustiça na tributação de consumo excessivo e consumo moderado com o mesmo rigor.

Ultrapassadas as críticas, é imperioso verificar como deverá ser implementado o imposto no Brasil. Diante do quadro legislativo em vigor, é possível vislumbrar vários caminhos para a instituição do imposto dotado da característica da extrafiscalidade. De outro lado, as reformas tributárias que se avizinham trazem novas possibilidades que merecem melhor aprofundamento de estudos no Brasil para que sua implementação seja compatível com nossa realidade.

REFERÊNCIAS

ADAMY, Pedro. Origens teóricas da extrafiscalidade. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, n. 39, p. 367-376, 2018.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 28. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

CLARKE, Harry. Taxing sin: some economics of smoking, gambling and alcohol. **The Melbourne Review**, [s. l.], v. 4, n. 2, p. 30, 2008.

CORREIA NETO, Celso de Barros. **Tributação de Bebidas Açucaradas no Brasil: caminhos para sua efetivação**. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2020. Disponível em: https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/39520/Tributa%C3%A7%C3%A3o_bebidas_Neto.pdf?sequence=5https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/39520/Tributa%C3%A7%C3%A3o_bebidas_Neto.pdf?sequence=5. Acesso em: 26 ago. 2020.

ELDER, R. W. *et al.* The effectiveness of tax policy interventions for reducing excessive alcohol consumption and related harms. **American Journal of Preventive Medicine**, [s. l.], v. 38, n. 2, p. 217-229, 2010. Disponível em: <https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC3735171/>. Acesso em: 26 ago. 2020.

INTERNAL REVENUE SERVICE. **Excise tax**. Washington, DC, 2020. Disponível em: <https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/excise-tax>. Acesso em 18 ago. 2020.

KAGAN, Julia. Pigovian Tax. **Investopedia**, [s. l.], 2020. Disponível em: <https://www.investopedia.com/terms/p/pigoviantax.asp>. Acesso em: 18 ago. 2020.

KOPP, Pierre-Alexandre; FENOGLIO, Philippe. Les drogues sont-elles bénéfiques pour la France?. **Revue Économique**, Paris, v. 62, n. 5, p. 910, 2011.

LOWREY, Annie. **More taxes, less death?** A new task force is urging developing countries to put levies on candy and soda, as many do on cigarettes and alcohol. **The Atlantic**, [s. l.], 25 jan. 2018. Disponível em: <https://www.theatlantic.com/business/archive/2018/01/more-taxes-less-death/551519/>. Acesso em: 15 jun. 2022.

PETKANTCHIN, Valentin. The pitfalls of so-called “sin taxation”. **IEMs Economic Note**, [s. l.], 2014. Disponível em: <https://www.institutmolinari.org/2014/01/30/the-pitfalls-of-so-called-sin-taxation/>. Acesso em: 15 jun. 2022.

PISCITELLI, Tathiane. IPI sobre refrigerantes e a tributação de bebidas açucaradas. **Valor Econômico**, São Paulo, 21 jun. 2018. Disponível em: <https://www.valor.com.br/legislacao/fio-da-meada/5611623/ipi-sobre-refrigerantes-e-tributacao-de-bebidas-acucaradas>. Acesso em: 15 jun. 2022.

RIBAS, Juliana Rodrigues. Os impostos do pecado e a ilusão fiscal. **Ânima: Revista Eletrônica do Curso de Direito Opet**, Curitiba, ano VII, n. 13, p. 1-13, jan.-jun. 2015.

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

THE ECONOMIST. “**Sin**” taxes – eg, on tobacco – are less efficient than they look. New York, 26 Jul. 2018. Disponível em: <https://www.economist.com/international/2018/07/28/sin-taxes-eg-on-tobacco-are-less-efficient-than-they-look>. Acesso em: 15 jun. 2022.

THE TAX POLICY CENTER. What are the major federal excise taxes, and how much money do they raise? Washington, DC, 2020. Disponível

em: <https://www.taxpolicycenter.org/briefing-book/what-are-major-federal-excise-taxes-and-how-much-money-do-they-raise>. Acesso em: 18 ago. 2020.

VADER, René. Sin taxes Public health concerns are encouraging a growth in taxes on our 'vices'. But do these levies actually change behavior. **KPMG Consumer Currents Magazine**, [s. l.], n. 25, p. 16, 2019.

