

**UNIVERSIDADE DE RIO VERDE (UniRV)**  
**PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO STRICTO SENSU EM DIREITO**  
**DO AGRONEGÓCIO E DESENVOLVIMENTO**

**BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS SOBRE DEFENSIVOS AGRÍCOLAS:  
PERSPECTIVAS SUSTENTÁVEIS A PARTIR DA AÇÃO DIRETA DE  
INCONSTITUCIONALIDADE Nº 5553/2016.**

**LUCAS CUNHA**

**RIO VERDE, GOIÁS, BRASIL**

**2023**

**LUCAS CUNHA**

**BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS SOBRE DEFENSIVOS AGRÍCOLAS:  
PERSPECTIVAS SUSTENTÁVEIS A PARTIR DA AÇÃO DIRETA DE  
INCONSTITUCIONALIDADE Nº 5553/2016.**

**Dissertação apresentada à UniRV – Universidade de Rio Verde, como parte das exigências do Programa de Pós-graduação em Direito do Agronegócio e Desenvolvimento para obtenção do título de Mestre em Direito.**

**RIO VERDE, GOIÁS, BRASIL**

**2023**

Universidade de Rio Verde  
Biblioteca Luiza Carlinda de Oliveira  
Bibliotecário: Juatan Tiago da Silva – CRB 1/3158  
Dados Internacionais de Catalogação na Publicação – (CIP)

C978b Cunha, Lucas

Benefícios fiscais de ICMS sobre defensivos agrícolas: perspectivas sustentáveis a partir da ação direta de inconstitucionalidade nº 5553/2016. / Lucas Cunha. – 2023.

102 f.

Orientador: Prof. Dr. Rildo Mourão Ferreira.

Dissertação (Mestrado) — Universidade de Rio Verde - UniRV, Faculdade de Direito, Programa de Pós Graduação em Direito do Agronegócio e Desenvolvimento, 2023.

1. Extrafiscalidade tributária. 2. Agrotóxicos. 3. Sustentabilidade. I. Ferreira, Rildo Mourão. II. Título.

CDD: 343.810552

**LUCAS CUNHA**

**BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS SOBRE DEFENSIVOS AGRÍCOLAS:  
PERSPECTIVAS SUSTENTÁVEIS A PARTIR DA AÇÃO DIRETA DE  
INCONSTITUCIONALIDADE Nº 5553/2016.**

**Dissertação apresentada à UniRV – Universidade de Rio Verde, como parte das exigências do Programa de Pós-graduação em Direito do Agronegócio e Desenvolvimento para obtenção do título de Mestre em Direito.**

APROVADA: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_.

---

Prof. Dra. Carolina Merida

---

Prof. Dra. Talita Pimenta Felix

---

Prof. Dr. Fabrício Muraro Novais

---

Prof. Dr. Rildo Mourão Ferreira

---

Prof. Dr. João Porto Silvério Júnior

Dedico essa dissertação aos meus pais,  
por todo esforço e amor, que  
resultaram na minha educação e  
formação humana.

## AGRADECIMENTOS

À Deus, inteligência suprema e causa primária de todas as coisas, que nos conduz no caminho da caridade, e nos ensina diariamente a linguagem do amor.

Aos meus pais, Antônio Luiz da Cunha e Carla Guimarães Cunha, pela vida, educação e renúncia.

À minha esposa, Andreyra Alves Souza Cunha, pelo companheirismo e compreensão, e por ser a bússola que orienta o meu espírito.

Ao meu filho, Apolo Alves Souza Cunha, que chegou ao mundo em meio a este trabalho, e abrilhantou ainda mais a minha vida.

À minha sogra, Rosemary Alves Souza, por todo auxílio a um pai mestrando e de primeira viagem.

Ao meu orientador, Professor Dr. Rildo Mourão Ferreira, por todo o conhecimento e experiência na docência, e por me guiar no âmbito da pesquisa acadêmica.

À Professora Dra. Carolina Merida, que além de me ensinar a humildade dos grandes, contribuiu de forma fundamental para a minha compreensão humanística e sustentável no Direito.

À Professora Dra. Talita Pimenta Felix, que me oportunizou, por meio do IBET, o aprofundamento no âmbito do Direito Tributário, e consequentemente, o estabelecimento das bases da presente pesquisa.

À Universidade de Rio Verde (UniRV), nas pessoas dos Professores Dr. João Porto Silvério Júnior e Dra. Rejaine Silva Guimarães, que não mediram esforços na implantação e condução do programa de Mestrado em Direito do Agronegócio e Desenvolvimento.

A todos os professores do PPGDAD, especialmente ao Professor Fabrício Muraro Novais, cujas aulas pavimentaram os caminhos desta pesquisa.

Aos meus colegas do PPGDAD, que por meio de debates acadêmicos e conversas, possibilitaram o incremento do meu parco conhecimento jurídico.

“Caminhante não há caminho,  
se faz caminho ao andar...”

*Antonio Machado*

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	1
<b>1. TEORIA DA NORMA E O CONSTRUTIVISMO LÓGICO-SEMÂNTICO</b> .....	8
1.1 Direito e ciência do direito.....	8
1.2 O giro linguístico e a hermenêutica jurídica.....	9
1.3 A construção da norma jurídica e o percurso gerador do sentido.....	10
1.4 A estrutura das normas jurídicas de incidência e de benefícios fiscais.....	13
<b>2 EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA</b> .....	20
2.1 Delimitação conceitual e finalidade normativa.....	20
2.2 Fundamentos constitucionais das normas tributárias extrafiscais: a necessária intervenção do estado na economia e na promoção socioambiental.....	24
2.3 O princípio da igualdade tributária e sua hermenêutica no âmbito da extrafiscalidade.....	26
2.4 O princípio da proporcionalidade como critério para aferição da adequação da norma extrafiscal.....	31
<b>3 ICMS, NORMAS DE INDUÇÃO SOBRE DEFENSIVOS AGRÍCOLAS E CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE</b> .....	37
3.1 O ICMS no sistema tributário nacional.....	38
3.2 O Convênio ICMS nº 100/1997.....	43
3.3 Benefícios fiscais sobre produtos agrotóxicos e a perspectiva sustentável à luz do Estado Socioambiental de Direito no agronegócio brasileiro.....	51
3.4 Da (in)constitucionalidade das normas tributárias indutoras relativas à circulação de defensivos químicos e biológicos.....	61
<b>4 PROPOSTAS NORMATIVAS E SOLUÇÕES SUSTENTÁVEIS INERENTES AOS BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS SOBRE DEFENSIVOS AGRÍCOLAS</b> .....	71
4.1 Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5553/2016 e suas consequências normativas.....	71
4.2 Da necessária interpretação conforme à Constituição.....	79
4.3 Da adequação normativa: uma proposta sustentável ao Confaz.....	82
<b>CONCLUSÃO</b> .....	85
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	90
<b>ANEXO I</b> .....	96



## **LISTA DE ABREVIATURAS, SIGLAS E SÍMBOLOS**

ADCT – Ato das Disposições Constitucionais Transitórias

ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade

AGU – Advocacia-Geral da União

COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social

CONFAZ – Conselho Nacional de Política Fazendária

CTN – Código Tributário Nacional

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IPMF – Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira

ITR – Imposto Territorial Rural

PIS/PASEP – Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PSOL – Partido Socialismo e Liberdade

RMIT – Regra-Matriz de Incidência Tributária

STF – Supremo Tribunal Federal

**RESUMO:** A presente pesquisa possui como tema os benefícios fiscais de ICMS relativos aos defensivos agrícolas químicos e biológicos, e sua correlação com a sustentabilidade no agronegócio. Como recorte, são analisadas as normas que autorizam a isenção e a redução da base de cálculo do ICMS-Mercadorias, construídas a partir dos enunciados constantes nas cláusulas primeira, inciso I, e terceira do Convênio do Confaz nº 100/97, bem como o questionamento da validade das mesmas no âmbito da ADI nº 5553/2016. O problema da pesquisa é identificado por meio da seguinte questão: diante dos parâmetros do controle de constitucionalidade de normas tributárias extrafiscais, como adequar ao ordenamento jurídico brasileiro as normas de benefício fiscal atacadas na ADI nº 5553/2016, de forma a preservar eventuais normas indutivas tidas como juridicamente adequadas e sustentáveis? O questionamento se mostra relevante, posto que a simples declaração de inconstitucionalidade das normas indutivas relacionadas aos agrotóxicos pode terminar por invalidar também o benefício fiscal inerente aos defensivos de natureza biológica. Dentre os objetivos da pesquisa, buscou-se estabelecer os fundamentos teóricos para a construção das normas de indução tributárias; compreender os limites constitucionais inerentes à extrafiscalidade tributária; construir as normas advindas dos enunciados localizados nas cláusulas primeira, inciso I, e terceira do Convênio ICMS nº 100/1997 do Confaz, bem como compreender a abrangência semântica dos defensivos descritos; analisar a constitucionalidade das normas indutivas construídas a partir da compreensão de seus enunciados, bem como dos efeitos de eventual declaração de inconstitucionalidade das mesmas normas atacadas na ADI nº 5553/2016, sem qualquer restrição, à luz dos princípios ecológicos e sustentáveis elencados na Constituição da República; e por fim, propor soluções normativas, no âmbito da ação de controle concentrado em curso e no âmbito do Confaz, com a finalidade de resguardar os benefícios fiscais relativos aos defensivos biológicos. Utilizou-se para tanto o método indutivo, cuja análise partiu da observação das normas extrafiscais, para ao final realizar determinada conclusão geral. No mesmo sentido, foram utilizadas pesquisas bibliográficas, e estudo da já mencionada ADI nº 5553/2016. Ao final, concluiu-se pela adequação da norma extrafiscal relacionada aos defensivos biológicos, por meio da aplicação da técnica de interpretação conforme à Constituição, bem como por meio da elaboração de novo Convênio, apto a delimitar o benefício fiscal somente àqueles defensivos ambientalmente sustentáveis.

**Palavras-chave:** extrafiscalidade tributária, agrotóxicos, e sustentabilidade.

**ABSTRACT:** This research has as its theme the Sales Tax benefits related to chemical and biological agricultural defensives, and their correlation with sustainability in agribusiness. As an excerpt, the norms that authorize the exemption and reduction of the Sales Tax calculation base are analyzed, built from the statements contained in the first, item I, and third clauses of Confaz Agreement 100/97, as well as the questioning of the same in the Direct Action of Unconstitutionality 5553/2016. The research problem is identified through the following question: in view of the parameters of the constitutionality control of extra-fiscal tax rules, how to adapt the tax benefit rules attacked in Direct Action of Unconstitutionality 5553/2016 to the Brazilian legal system, in order to preserve any inductive rules considered as legally adequate and sustainable? The questioning is relevant, since the simple declaration of unconstitutionality of the inductive norms related to pesticides may also end up invalidating the

tax benefit inherent to pesticides of a biological nature. Among the research objectives, we sought to establish the theoretical foundations for the construction of tax induction rules; understand the constitutional limits inherent to tax extrafiscality; construct the norms arising from the statements located in the first, item I, and third clauses of Confaz Agreement 100/1997, as well as understanding the semantic scope of the described defensives; analyze the constitutionality of inductive norms constructed from the understanding of their statements, as well as the effects of a possible declaration of unconstitutionality of the same norms attacked in Direct Action of Unconstitutionality nº 5553/2016, without any restriction, in light of the ecological and sustainable principles listed in the Constitution of Republic; and finally, propose normative solutions, within the scope of Direct Action of Unconstitutionality nº 5553/2016 and Confaz, with the purpose of safeguarding the tax benefits related to biological pesticides. For this purpose, the inductive method was used, whose analysis started from the observation of inductive norms, in order to finally reach a certain general conclusion. In the same sense, bibliographic research was used, and analysis of the already mentioned Direct Action of Unconstitutionality nº 5553/2016. In the end, it was concluded that the extrafiscal norm related to biological pesticides was appropriate, through the application of the interpretation technique according to the Constitution, as well as through the elaboration of a new Agreement, capable of delimiting the tax benefit only to those environmentally sustainable pesticides.

**Keywords:** tax extrafiscality, pesticides, and sustainability.

## INTRODUÇÃO

O verso proposto pelo poeta espanhol Antonio Machado, exposto na epígrafe desta pesquisa, revela por meio da arte, metáfora que pode ser comparada ao intrincado processo de construção normativa. Como o caminhante, que não possui caminho certo, ao intérprete da norma também não é dada interpretação pronta. Como o caminho que se perfaz pela ação do caminhante, que o constrói aos poucos na medida em que percorre a paisagem com sua experiência, a norma jurídica também é objeto de construção pelo exegeta. Ao contrário do que possa parecer, a proposição jurídica não vem acabada com seu simples texto, mas antes, passa por um processo de formação de sentido, que leva em consideração a “paisagem” do enunciado e a “experiência” do hermeneuta, para somente após, chegar-se aos conteúdos normativos possíveis. É com base em tal perspectiva, à luz do que se chamou de Construtivismo Lógico-Semântico<sup>1</sup>, que a presente pesquisa se funda, para construir e analisar as normas tributárias instituidoras de benefícios fiscais de ICMS relativos aos defensivos agrícolas.

Inicialmente, porém, convém contextualizar. Os benefícios fiscais são importantes instrumentos de intervenção no domínio econômico e de promoção de valores socioambientais. Nesse sentido, por meio de isenções tributárias, redução da base de cálculo e de alíquotas, créditos presumidos, e tantos outros favores fiscais, ao Estado se afigura possível incentivar comportamentos desejados, seja para impulsionar determinado setor da economia, desonerando-o de encargos tributários, seja para fomentar condutas ecológicas e sociais. Assim, de forma excepcional, as normas instituidoras de tais benefícios se distanciam da finalidade eminentemente arrecadatória ou fiscal, para assumirem natureza primordialmente extrafiscal, com objetivos indutores ou inibidores de comportamentos.

Com base em tais premissas, o Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), responsável por estabelecer convênios autorizativos para instituição de benefícios fiscais do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), editou o Convênio nº 100/1997, cujos enunciados contidos na cláusula primeira, inciso I, e cláusula terceira, autorizam a redução da base de cálculo de ICMS-Mercadorias sobre as saídas interestaduais e operações internas daquelas tidas como defensivos agrícolas, nos termos abaixo colacionados:

**Cláusula primeira.** Fica reduzida em 60% (sessenta por cento) a base de cálculo do ICMS nas saídas interestaduais dos seguintes produtos:

I - inseticidas, fungicidas, formicidas, herbicidas, parasiticidas, germicidas, acaricidas, nematicidas, raticidas, desfolhantes, dessecantes, espalhantes, adesivos,

---

<sup>1</sup> Ver Capítulo 1, item 1.2.

estimuladores e inibidores de crescimento (reguladores), vacinas, soros e medicamentos, produzidos para uso na agricultura e na pecuária, inclusive inoculantes, vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa;

[...]

**Cláusula terceira.** Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder às operações internas com os produtos relacionados nas cláusulas anteriores, redução da base de cálculo ou isenção do ICMS, observadas as respectivas condições para fruição do benefício.

[...]

Embora o convênio supracitado não tenha explicitado os motivos dos benefícios, é possível inferir que as mesmas buscam a desoneração do setor agrícola, apta a incentivar a produção agropecuária brasileira e o barateamento dos preços dos alimentos<sup>2</sup>. Trata-se, por assim dizer, de nítido instrumento de intervenção no domínio econômico e de promoção social, cujo teor almeja a um só tempo, o desenvolvimento nacional por meio do fomento de um dos setores mais importantes da economia brasileira<sup>3</sup>, bem como o direito à alimentação, por meio da garantia da continuidade da oferta de alimentos, cuja demanda tende a aumentar no futuro<sup>4</sup>.

Contudo, se por um lado o benefício fiscal mencionado possui nítida função indutiva relacionada ao desenvolvimento econômico e ao abastecimento alimentar, por outro encontra questionamentos no âmbito do controle concentrado de constitucionalidade, sob o argumento da indevida promoção e incentivo de produtos tidos como danosos à saúde e ao meio ambiente. Tal é o objeto da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5553/2016, promovida pelo Partido Socialismo e Liberdade (PSOL), cujo teor ataca justamente os enunciados contidos na cláusula primeira, inciso I e II<sup>5</sup>, e cláusula terceira, ambas do convênio nº 100/1997 do Confaz.

Vale ressaltar que o objeto da ADI supracitada é mais amplo, e constitui-se não só no pedido de declaração de inconstitucionalidade das normas do Convênio ICMS nº 100/1997, como também das normas que fixam alíquota zero relativas aos produtos agrotóxicos indicados na Tabela do IPI, anexa ao Decreto 8.950, de 29 de dezembro de 2016. Contudo, a presente pesquisa se limita ao estudo dos benefícios fiscais relativos ao ICMS-Mercadorias, razão pela qual não abordará o tema das isenções do IPI, posto que extrapola os objetivos e problemas deste trabalho.

---

<sup>2</sup> No mesmo sentido, a Advocacia-Geral da União, em Informações na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5553, quando aduz que os benefícios buscam o barateamento da produção alimentícia brasileira. In. <https://re-dir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=570151156&prcID=5011612#>, p. 11. Acesso em 4 de setembro de 2022.

<sup>3</sup> Segundo dados do Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada (CEPEA, 2021), o PIB do agronegócio brasileiro representou, no ano de 2021, a parcela de 27,1% do PIB total brasileiro.

<sup>4</sup> Segundo a Organização das Nações Unidas para Alimentação e a Agricultura (FAO, 2012, p. 7), o aumento da população, e consequentemente do consumo alimentar, demandará o aumento de 60% da produção agrícola atual até 2050.

<sup>5</sup> Apesar da norma contida no enunciado II, da cláusula primeira do Convênio ICMS nº 100/1997 figurar no pedido inicial da ADI 5553/2016, a mesma fora revogada pelo Convênio ICMS nº 26/2021.

Realizadas tais considerações, infere-se que o debate jurídico relativo às normas do Convênio ICMS nº 100/1997, na ação de controle concentrado supracitada, gira em torno da validade ou não de normas extrafiscais, cujo teor preveem significativa redução da base de cálculo de produtos tidos como agrotóxicos, em detrimento dos princípios ecológicos e do direito fundamental à saúde insculpidos na Constituição da República. Necessário considerar, contudo, que o controle de constitucionalidade de normas extrafiscais assume parâmetros de análise diferentes das normas eminentemente fiscais (arrecadatórias)<sup>6</sup>, posto que necessário aferir em relação àquelas, a adequação jurídica entre as medidas de incentivo adotadas, e a finalidade da norma indutiva.

Assim, normas tributárias com funções extrafiscais, cujo teor visa o estímulo à utilização de produtos agrotóxicos, passam a ter a validade questionada, seja porque se sujeitam à possível constatação quanto à ausência de adequação jurídica, seja por conta do embate com princípios ecológicos e sanitários estabelecidos na Constituição da República.

Ocorre que, a par do controle de constitucionalidade em questão, ao analisar o teor dos enunciados atacados no âmbito da ADI 5553/2016, é possível inferir que o benefício fiscal se estende não só aos pesticidas químicos, tidos como agrotóxicos, como também àqueles tidos como defensivos ou produtos de controle biológicos, cuja utilização pode se enquadrar em prática juridicamente adequada e sustentável, a representar verdadeira alternativa ecológica para o setor produtivo.

Ou seja, a norma indutiva questionada não se restringe à apenas os produtos químicos, mas ao contrário, permite, por meio da abertura semântica das mercadorias descritas como objeto do benefício fiscal, a conclusão de que também os defensivos biológicos são alcançados pela redução da base de cálculo. Assim, conforme será demonstrado nos capítulos primeiro e terceiro, à luz do Construtivismo Lógico-Semântico, um único enunciado jurídico (texto ou suporte material) serve tanto para a construção da norma que reduz a base de cálculo do ICMS-Mercadorias sobre a circulação de produtos agrotóxicos, como também para a construção da norma que enceta o mesmo benefício aos pesticidas orgânicos.

Surge, com isso, a seguinte constatação: a eventual declaração de inconstitucionalidade das normas insculpidas nas cláusulas primeira, inciso I, e terceira, do Convênio ICMS nº 100/1997 do Confaz, com fundamentos ecológicos, sanitários e de inadequação jurídica, poderá resultar também na declaração de nulidade ou invalidade de norma tributária extrafiscal cujo teor estimula justamente o uso de defensivos possivelmente sustentáveis e adequados.

---

<sup>6</sup> Ver Capítulo 2, item 2.4.

Nesse sentido, surge o problema da presente pesquisa: diante dos parâmetros do controle de constitucionalidade de normas tributárias extrafiscais, como adequar ao ordenamento jurídico brasileiro as normas de benefício fiscal atacadas na ADI 5553/2016, de forma a preservar eventuais normas indutivas tidas como juridicamente adequadas e sustentáveis?

Assim, a presente pesquisa buscará, com base na teoria do Construtivismo Lógico-Semântico, construir as normas indutivas expostas nos enunciados objeto de questionamentos na ADI 5553/2016, de forma a dividi-las em normas de indução relativas a defensivos químicos (agrotóxicos), e aquelas outras relativas a defensivos biológicos. A construção de ambas as normas de forma separada se faz necessária, posto que pavimenta a hipótese da presente pesquisa, qual seja, a possibilidade de se adequar a norma de redução da base de cálculo dos produtos biológicos, ainda que com a declaração de inconstitucionalidade da norma advinda do mesmo enunciado, qual seja, aquela apta a reduzir a base de cálculo do ICMS-Mercadorias de defensivos químicos.

Ademais, a presente pesquisa perpassa pelo necessário estudo do fenômeno da extrafiscalidade tributária ambiental, e os fundamentos jurídicos que validam a utilização de normas extrafiscais aptas a desestimular a utilização de produtos tidos como agrotóxicos, bem como a estimularem o uso de produtos biológicos.

Insta salientar que a presente pesquisa se apresenta relevante no cenário atual, tendo em vista os altos índices de resíduos de agrotóxicos na alimentação do brasileiro<sup>7</sup>, os impactos ecológicos e sanitários constatados no incremento dos defensivos químicos<sup>8</sup>, e ainda, a expansão da utilização de defensivos biológicos nas grandes propriedades agrícolas brasileiras<sup>9</sup>. Outrossim, a pesquisa se torna ainda mais relevante tendo em vista o voto do Ministro Relator Edson Fachin na própria ADI 5553/2016, cujo teor do dispositivo declara a inconstitucionalidade das normas indutivas de ICMS-Mercadorias ora estudadas, sem qualquer

---

<sup>7</sup> Conforme último relatório do Programa de Resíduos de Agrotóxicos em Alimentos (PARA), produzido pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA, 2019), 23% das amostras de alimentos foram consideradas insatisfatórias, com concentrações superiores ao limite máximo de resíduos de agrotóxicos permitido.

<sup>8</sup> Segundo amplo estudo realizado (BOMBARDI, 2017), o uso de pesticidas, principalmente do glifosato (que compõe a maior parcela de agrotóxicos vendidos no país), encontra-se em expansão no Brasil. Ademais, o mesmo estudo cita o alto potencial desse produto como causador de alterações na estrutura do DNA e nas estruturas cromossômicas das células humanas.

<sup>9</sup> Segundo publicação da EMBRAPA, “o desenvolvimento de sistemas que buscam obter vantagens das interações de ocorrência natural, dando ênfase ao manejo das relações biológicas e processos naturais, estão em plena expansão no mundo, incluindo o BRASIL, principalmente nas pequenas e médias propriedades agrícolas e na agricultura familiar. Felizmente, essa expansão também se observa, mais recentemente, em grandes propriedades agrícolas” (VIEIRA, 2016, p. 17).

ressalva em relação às normas de indução sobre os defensivos de controle biológico, advindas do mesmo texto atacado<sup>10</sup>.

Assim, a prevalecer o voto do Ministro Relator, não só as operações de produtos tidos como agrotóxicos, mas também a saída interestadual ou as operações internas de defensivos biológicos não mais serão beneficiadas com a redução da base de cálculo do ICMS-Mercadorias prevista no Convênio nº 100/1997. Dessa forma, objetiva-se adequar aos sistemas jurídico-tributário e jurídico-ambiental insculpidos na Constituição da República, as normas cujo teor instituem benefícios fiscais de ICMS sobre defensivos agrícolas, para que eventuais declarações de inconstitucionalidades não terminem por prejudicar o estímulo à utilização de defensivos possivelmente sustentáveis.

Para tanto, objetiva-se de forma específica, estabelecer os fundamentos teóricos para a construção das normas tributárias; compreender os limites constitucionais inerentes à extrafiscalidade tributária; construir as normas advindas dos enunciados localizados nas cláusulas primeira, inciso I, e terceira do Convênio ICMS nº 100/1997 do Confaz, bem como compreender a abrangência semântica de tais enunciados; analisar a constitucionalidade das normas de indução construídas, bem como os efeitos de eventual declaração de inconstitucionalidade das mesmas no âmbito da ADI nº 5553/2016, sem qualquer ressalva, à luz dos princípios ecológicos e sustentáveis elencados na Constituição da República; e por fim, sugerir alteração do Convênio ICMS nº 100/1997, bem como, no âmbito da ADI nº 5553/2016, propor a adequação da decisão de controle concentrado, com a finalidade de resguardar eventuais normas de caráter sustentável.

A presente pesquisa seguirá a linha do “Direito do Agronegócio e Regulação”, posto que estudará a tributação e os incentivos fiscais no contexto do agronegócio. Como referencial teórico, adotar-se-á a já mencionada teoria do Construtivismo Lógico-Semântico, proposta principalmente pelo professor Paulo de Barros Carvalho, cujas premissas possibilitam a melhor análise e compreensão da construção das normas tributárias, inclusive a partir de um mesmo enunciado jurídico – como aliás, ocorre com as normas atacadas na ADI 5553/2016. Outrossim, para análise e compreensão do fenômeno da extrafiscalidade, será utilizada como parâmetro a

---

<sup>10</sup> O dispositivo do Voto do eminente Relator restou nos seguintes termos: “Ante o exposto, conheço da presente ação direta de inconstitucionalidade, a qual se julga integralmente procedente, declarando-se a inconstitucionalidade das cláusulas primeira, inciso I e II, e terceira, em relação a estes incisos referidos, do Convênio nº 100/1997, com efeitos *ex nunc*, e da fixação da alíquota zero aos agrotóxicos indicados na Tabela do IPI, anexa ao Decreto 8.950, de 29 de dezembro de 2016” (BRASIL. Supremo Tribunal Federal (2016). Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5553/DF. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/estfvisualizadorpub/jsp/consultar-processoeletronico/ConsultarProcessoEletronico.jsf?seqobjetoincidente=5011612>>. Acesso em 14 de julho de 2022).



doutrina do professor Diego Marcel Costa Bomfim, cujo conteúdo abarca com profundidade o tema, fundamentado ainda na linha teórica do construtivismo lógico-semântico. Também alinhado ao posicionamento teórico adotado, utilizar-se-á a doutrina de Ivan Ozawa Ozai para tratar especificamente dos benefícios fiscais de ICMS, e suas implicações normativas.

Como metodologia, utilizar-se-á o método indutivo, posto que partirá da análise de parte de um fenômeno, para ao final realizar determinada conclusão geral. Assim, serão investigadas as possíveis normas tributárias extrafiscais construídas a partir dos enunciados legais, validade constitucional das mesmas, e as perspectivas sustentáveis no âmbito da ADI nº 5553/2016, tudo a partir de pesquisa bibliográfica e detido estudo daquela demanda de controle concentrado.

No capítulo primeiro, será desenvolvida a base da pesquisa, por meio de análise relativa à teoria da norma. Tal estudo servirá para estabelecer os fundamentos para a construção das normas tributárias, e por conseguinte, compreender como os benefícios fiscais se estruturam e se relacionam no sistema jurídico. Assim, o capítulo visa fornecer embasamento para a investigação quanto a possibilidade de se construir, de forma separada mas relacionadas ao mesmo enunciado, as normas de indução sobre produtos biológicos, e normas de indução sobre produtos químicos (agrotóxicos).

No segundo capítulo, será estudada a norma tributária com função predominantemente extrafiscal, situação na qual buscar-se-á sua definição através da análise quanto à finalidade da norma. No mesmo capítulo, serão perquiridos os fundamentos constitucionais que autorizam a existência da função indutiva no sistema jurídico-tributário brasileiro. Ainda, realizar-se-á o necessário estudo do princípio da igualdade tributária, e a forma como o mesmo deverá ser observado no processo de análise de constitucionalidade da norma extrafiscal. Ao final, analisar-se-á a utilização da técnica da proporcionalidade como critério apto a estabelecer a adequação jurídica ou não da norma eminentemente extrafiscal.

O terceiro capítulo é destinado ao estudo do ICMS-Mercadorias, bem como à descrição das normas indutivas do mesmo tributo sobre os defensivos agrícolas. A partir de tal definição, apresentar-se-á os fundamentos de controle de constitucionalidade em relação as mesmas. Assim, com base na introdução teórica apresentada no primeiro capítulo, será possível construir as normas contidas nos enunciados constantes nos artigos 1º e 3º do Convênio ICMS nº 100/1997, bem como as finalidades perquiridas pelas mesmas. Em seguida, buscar-se-á analisá-las à luz do princípio do Estado Socioambiental de Direito, bem como à partir da técnica da proporcionalidade, cujo resultado poderá servir à aferição da hipótese desta pesquisa.

No quarto capítulo, será estudada a ADI nº 5553/2016 e suas consequências jurídicas, caso o voto do relator seja seguido pelos demais ministros. Em seguida, serão apresentadas duas

alternativas jurídicas aptas a adequarem as normas de indução de defensivos agrícolas ao sistema jurídico constitucional. Nesse sentido, propor-se-á alternativa via controle de constitucionalidade já em andamento por meio da ADI nº 5553/2016; e por outro lado, solução normativa via elaboração de novo convênio pelo Confaz, situação na qual será proposta norma apta a observar os fundamentos delineados na presente pesquisa.

# 1 TEORIA DA NORMA E O CONSTRUTIVISMO LÓGICO-SEMÂNTICO

Como delineado na introdução desta pesquisa, a norma jurídica é construída por meio de um processo que leva em consideração não só o texto jurídico, mas também conteúdos outros inerentes ao próprio intérprete. O presente capítulo buscará esmiuçar a teoria apta a embasar a construção das normas de benefício fiscal advindas dos enunciados do Convênio ICMS nº 100/1997. Por meio do método a seguir estudado, será possível, mais a frente<sup>11</sup>, perquirir se as reduções da base de cálculo alcançam os defensivos agrícolas biológicos, e por conseguinte, analisar a constitucionalidade das normas construídas.

## 1.1 Direito e ciência do direito

O estudo de qualquer norma jurídica enseja, de forma preliminar, a delimitação de seu objeto. Para tanto, necessário compreender dois conceitos de suma importância, aptos a pavimentarem os próximos passos deste estudo, quais sejam: “Direito Positivo” e “Ciência do Direito”.

O termo “Direito Positivo” pode ser conceituado como “o complexo de normas jurídicas válidas num determinado país” (CARVALHO, 2021, p. 6). São, por assim dizer, um conjunto de enunciados cuja finalidade se destina a regular a conduta entre pessoas, tendo em vista suas relações complexas. Não por outro motivo, o direito positivo se utiliza da linguagem prescritiva, cuja função é expedir comandos voltados ao comportamento das pessoas. Nesse sentido, Paulo de Barros Carvalho (2018, p. 42) postula que “todas as organizações normativas operam com essa linguagem para incidir no proceder humano, canalizando as condutas no sentido de implantar valores”.

Já a “Ciência do Direito” é definida como aquela que observa, organiza, investiga, estabelece hierarquias, e interpreta todo o substrato representado pelo direito positivo, tudo com base em determinado método (CARVALHO, 2021b, p. 7). Ao contrário das prescrições encontradas nos textos do direito positivo, a Ciência do Direito se utiliza da linguagem descritiva, com enunciados submetidos aos valores de verdade e de falsidade, próprios à transmissão do conhecimento (CARVALHO, 2018, p. 40).

Assim, enquanto o Direito Positivo prescreve comandos comportamentais, a Ciência do Direito analisa tais prescrições, a formular conhecimentos com carga semântica apta a descrever

---

<sup>11</sup> Ver capítulo 3.

e valorá-los em verdadeiros ou falsos. Por isso, tem-se que tal ciência se constitui em verdadeira sobrelinguagem, posto que possui como objeto, normas inseridas no âmbito da linguagem prescritiva. Em suma, “a Ciência do Direito consiste em proposições acerca dos enunciados jurídicos, e esta pode ser empírica (história ou sociologia jurídica) e lógica” (STRECK, 2014).

A diferença linguística entre o Direito Positivo e a Ciência do Direito também revela a diferença na verificação de seus conteúdos. Assim, enquanto as proposições do direito são tidas como válidas ou inválidas, os enunciados científicos são qualificados por verdadeiros ou falsos (CARVALHO, 2021b, p. 7).

As diferenciações ressaltadas são importantes, e até mesmo necessárias, para que não haja confusões de conceitos, e sobretudo, para que se estabeleça as premissas para o desenvolvimento da teoria da norma adotada na presente pesquisa. Como delineado, a análise do texto prescritivo envolve método e valoração semântica, e assim, necessário o aprofundamento de tal tema, para compreender a norma jurídica tributária.

## **1.2 O giro linguístico e a hermenêutica jurídica**

Antes de adentrar ao estudo e compreensão da norma jurídica, necessário se faz melhor delinear seu substrato primordial, qual seja, a linguagem. Como mencionado no tópico anterior, a interpretação do texto jurídico passa pela necessária compreensão metodológica dos recursos linguísticos inerentes ao direito, para somente após, poder-se aferir a compreensão normativa.

Dessa forma, o presente trabalho toma por embasamento teórico inicial a Filosofia da Linguagem, da forma como colocada por Ludwig Wittgenstein, em seu *Tractatus logico-philosophicus*, ao postular que “os limites de minha linguagem denotam os limites de meu mundo” (WITTGENSTEIN, 1968, p. 111). Com tal proposta, a filosofia da linguagem se distancia da filosofia da consciência, cujo expoente maior fora Immanuel Kant, para compreender que a realidade não é um dado em si, compreensível no mundo ideal ou transcendental, mas sim uma articulação linguística apta a deduzir o conhecimento científico de forma empírica (CARVALHO, 2018, p. 33).

A mudança filosófica, cujos efeitos conferiram à linguagem um papel primordial, ficou conhecida como “giro linguístico”, ou reviravolta linguística, apta a transformar a linguagem antes tida como simples meio, em elemento criativo do processo de conhecimento (CARVALHO e LINS, 2018). A compreensão do mundo passa não mais pela busca da verdade ideal, cartesiana, imaculada, mas sim pela humilde conclusão de que qualquer pensamento é *autorreferenciável* na própria linguagem pela qual se expressa.

Nesse sentido, o direito enquanto fenômeno linguístico deve ser compreendido e interpretado à luz da ideia de que a significação é um processo construído por seu intérprete, a partir de um objeto que lhe é apresentado. Em suma, como já ressaltado na introdução desta pesquisa, a norma jurídica não é “achada”, mas sim construída ou insculpida, em um determinado contexto, por um determinado intérprete. Basicamente, a compreensão do giro linguístico permite o maior aprofundamento da hermenêutica jurídica, posto que leva em consideração o fato de que o intérprete se utiliza invariavelmente da linguagem (limitante de seu mundo) para descrever o direito posto, e por isso mesmo, imprime no processo interpretativo, sua própria vivência e realidade.

Dessa forma, a compreensão de que a linguagem é o “horizonte a partir de onde os indivíduos exprimem a realidade” (STRECK, 2014), permite inferir, além da natureza construtiva da norma, a necessidade de bem compreender os signos linguísticos postos, a fim de firmar uma teoria da interpretação da norma sólida e hígida. Por óbvio, os efeitos do giro linguístico na hermenêutica jurídica não permitem inferir que a interpretação será livre ao juiz, eivada de solipsismo, sem qualquer amarra interpretativa. Ao contrário, não se abandona a relação entre as palavras e as coisas, nem se olvida as pré-interpretações mais originárias dos fatos (CARVALHO e LINS, 2018). É justamente com a finalidade de se estabelecer um método interpretativo que leve em consideração todas as camadas da linguagem, que se propõe o estudo da teoria do Construtivismo Lógico-Semântico, cujo teor fundamentará toda produção normativa deste trabalho.

Em síntese, diante do exposto até aqui, pode-se definir tal teoria como a proposta metodológica apta a estudar o direito com fundamento na Filosofia da Linguagem, e assim, construir seu objeto, qual seja, a norma jurídica, a partir da análise lógica e semântica inerente ao conteúdo linguístico analisado (CARVALHO, 2019, p. 100).

Assim, a teoria do Construtivismo Lógico-Semântico apresenta ao intérprete verdadeiro vetor, apto a orientá-lo no processo hermenêutico, por meio da interdiscursividade, levando em conta o texto jurídico, seu contexto, os conteúdos de significação e os valores estabelecidos. Calcado em tais fundamentos, passa-se ao estudo do processo de construção normativa.

### **1.3 A construção da norma jurídica e o percurso gerador do sentido**

Tendo em vista o aspecto linguístico inerente ao direito, convém, portanto, compreender o processo de construção de sentido da norma a partir dos elementos apresentados pela semiótica, à luz da já mencionada teoria do Construtivismo Lógico-Semântico.

Inicialmente, parte-se da premissa de que todo sistema linguístico possui um suporte físico, seja na forma de sons, símbolos, gestos etc., que se apresenta como matéria prima ao processo interpretativo. No caso do direito positivo, o texto é esse suporte por onde a linguagem se materializa. Eis o conjunto de letras organizadas, que emitidas pelo enunciador e recebidas pelo enunciatário, ensejam o primeiro passo para a comunicação possível. A esse suporte físico, dá-se o nome de enunciado (CARVALHO, 2019, p. 201).

Vale ressaltar que a análise do enunciado jurídico não contempla ainda seu significado, mas tão somente a organização de seu conteúdo, legível e compreensível ao intérprete ou enunciatário. Quer-se com isso dizer que a significação será construída pelo intérprete, a partir daquele enunciado que lhe fora apresentado. Em contato com o suporte físico da comunicação, o intérprete imprime seu ponto de vista e sua forma de perceber o mundo, para ao final, formar o conteúdo advindo de tal interpretação. A esse conteúdo dá-se o nome de “proposição”, que se caracteriza como o resultado do processo individual de compreensão a partir de um enunciado (OZAI, 2019, p 18).

Assim, infere-se que toda linguagem é composta por três elementos básicos: o suporte físico, o significado, e a significação. O primeiro, compreendido como a parte material do signo, passível de compreensão pelos sentidos. O segundo, a compreensão individualizada daquele suporte físico. Por fim, a significação, compreendida como a própria ideia ou conceito suscitado na mente do intérprete, variável de acordo com os valores inerentes de cada um (CARVALHO, 2019, p. 180).

Por óbvio, o significado e a significação se entrelaçam, posto que o objeto significado é sempre construído pelo intérprete, com sua significação. Dessa forma, o intérprete do direito positivado sempre imprimirá sua subjetividade (significação) no processo de apuração de significados contentes num determinado enunciado, para em seguida, encetar uma determinada proposição.

Diante das premissas apresentadas, é possível afirmar que o processo de compreensão do direito positivo passa necessariamente pela inter-relação dos três elementos, quais sejam, suporte físico, significado e significação. Por isso mesmo, sem olvidar a natureza linguística do direito, vale-se da semiótica – ciência que estuda as unidades representativas do discurso – cujo objeto se apresenta como importante técnica na investigação dos enunciados jurídicos (CARVALHO, 2019, p. 184 e 185). Nesse sentido, aliás, Paulo de Barros Carvalho (2021, p. 203):

[...] ninguém lograria construir o ato hermenêutico, oferecendo sentido ao produto legislado, sem iniciar seu trabalho pelo plano da expressão ou da literalidade textual, suporte físico das significações do direito. Daí a extraordinária importância da semiótica, como teoria geral dos signos de toda e qualquer linguagem, teoria responsável pelas radicais transformações dos costumes da comunidade jurídica, no mundo contemporâneo. Nessa linha de reflexão, não seria excessivo afirmar que a teoria dos signos, tomando o direito positivo como sistema de objetivações, recortado, metodologicamente – é claro – nos três planos da análise semiótica: sintático, semântico e pragmático, atravessando o discurso prescritivo de cima a baixo, num invejável esforço de decomposição.

Válido, então, estabelecer os três planos ou dimensões da semiótica, quais sejam: sintática, semântica e pragmática. A sintaxe cumpre a função de estudar as relações dos signos estruturados num determinado discurso. Já a semântica busca estabelecer a relação entre o suporte físico e o significado, num determinado contexto. Por fim, a pragmática compreende as relações dos signos com os sujeitos da comunicação, ou seja, diz respeito ao modo como os utentes da linguagem a utilizam.

De forma didática, Paulo de Barros Carvalho (2021, p. 37) elucidou o ângulo pragmático com o seguinte exemplo:

Imaginemos um elogio feito pelo emissor a uma terceira pessoa, ausente do contexto comunicacional, introduzindo a mensagem mediante sorriso irônico. É certo que o receptor compreenderá não se tratar de sorriso verdadeiro, por força da combinação dos signos idiomáticos com os sinais extraidiomáticos produzidos pelo emissor (manifestação que também aparece como signo ou signos, pertencentes, no entanto, a outro código).

Assim, como delineado alhures, os planos da semiótica servem ao âmbito jurídico, na medida em que possibilitam a compreensão das camadas linguísticas da norma jurídica. Nesse sentido, a sintática servirá à compreensão da estrutura lógica da norma, cujo teor, assim como qualquer sistema linguístico, possui uma gramática própria, ou seja, uma lógica que revela o núcleo da mensagem. Já a análise semântica possibilitará aferir o significado dos símbolos positivados e enunciados, sem olvidar a significação do intérprete. Por fim, a pragmática analisará a linguagem jurídica e o modo como utilizada pelos sujeitos ligados à atividade normativa, como por exemplo, o manuseio dos textos jurídicos por parte dos tribunais (CARVALHO, 2019, p. 185).

Com fundamento em tais conceitos, torna-se possível delinear um processo de construção de sentido da norma, apta a insculpir a mensagem advinda do direito positivo. Nesse sentido, já se demonstrou que o enunciado jurídico, quando compreendido e subjetivado pelo intérprete, enseja uma proposição. Tal proposição, por sua vez, quando logicamente articulada, ou seja, quando compreendida de forma sintática, enseja a elaboração da própria norma jurídica.

A norma, contudo, deve ser compreendida como parte de um sistema, e não de forma isolada, razão pela qual sofrerá análise quanto a hierarquia e coordenação em relação a outras normas do mesmo sistema. Diante de tal lógica, nos termos apresentados por CARVALHO (2019, p. 256), resta claro o percurso da construção do sentido dos textos jurídicos, cuja delimitação passa por quatro planos: S1 (plano dos enunciados); S2 (plano das proposições); S3 (plano das normas jurídicas); e S4 (plano da sistematização).

O primeiro plano (S1) diz respeito ao conjunto de símbolos estruturados (enunciados) com os quais os intérpretes se deparam no início da análise de qualquer texto jurídico. A partir desse primeiro substrato, o enunciatário imprime suas significações, a formarem verdadeiras proposições (S2). Em seguida, estrutura-se tais proposições de forma lógica, mais especificamente na fórmula hipotético-condicional, para que assim, possam assumir característica normativa com conteúdo prescritivo (S3). Por fim, após construída a norma jurídica, faz-se necessário situá-la no sistema jurídico em que se encontra inserida, para se estabelecer os vínculos de subordinação e coordenação em relação a outras normas construídas no mesmo sistema. Eis o plano da sistematização (S4).

Assim, ao final do caminho realizado pelos quatro planos supracitados, será possível inferir que “o intérprete construiu o sentido dos textos jurídicos e compreendeu o conteúdo legislado” (CARVALHO, 2019, p. 257).

Convém ressaltar que, sob tal aspecto, a norma jurídica só será encetada após a proposição em análise se adequar à fórmula sintática em que se torne possível a descrição de uma conduta (hipótese da norma), e a prescrição de uma consequência (consequente da norma). A estrutura sintática hipotético-condicional de uma determinada proposição, operada no nível S3, será, portanto, a característica apta a distinguir a norma jurídica das demais proposições. Não por outro motivo, OZAI (2019, p. 21) conceitua a norma como “toda proposição jurídica construída sob a estrutura hipotético-condicional.”

Se o plano S3 trata das significações deonticamente estruturadas, o plano S4, como delineado, buscará coordenar e verificar subordinações entre as diversas normas jurídicas de um sistema. É justamente neste último plano, por exemplo, em que se resolvem as aparentes contradições entre as normas de incidência tributária, e aquelas outras, de isenções tributárias (OZAI, 2019, p. 71).

Diante dos fundamentos teóricos apresentados, torna-se possível a composição e estruturação da norma de indução tributária, objeto basilar da presente pesquisa.

#### **1.4 A estrutura das normas jurídicas de incidência e de benefícios fiscais**



Como delineado no tópico anterior, a norma jurídica em sentido estrito parte de uma organização lógica, de natureza *implicacional*, cujo conteúdo se desdobra em unidades completas de sentido *deôntico*. Surge assim a prescrição normativa, estruturada em um antecedente fático (S) e um conseqüente (P), de tal forma que dado um fato S deve ser P.

Tal estrutura formal deve expressar a “unidade irredutível de manifestação do *deôntico*” (CARVALHO, 2021, p. 201). Assim, uma ordem que proíba, permita ou obrigue determinada conduta deve conter critérios mínimos que identifiquem os sujeitos, a matéria fática, eventuais quantidades, o espaço e o tempo da conduta, enfim, informações básicas que permitam a realização da mensagem do direito. Para elucidar, vale delinear o exemplo dado por Paulo de Barros Carvalho (2021, p. 120): a obrigação de pagar um tributo pela quantia de “x” reais, imposta a um determinado contribuinte, não se perfaz apenas com essa informação. É preciso que se responda a outras perguntas, como por exemplo: a quem deve se pagar? Quando deve se dar tal pagamento? Por qual motivo?

Infere-se, assim, que a relação jurídica tributária é instalada diante de uma estrutura lógica dada em seu início por uma proposição-hipótese (antecedente ou prótase), que se verificada, implica em uma proposição-tese (conseqüente ou apódose). Em ambas as proposições, são verificáveis critérios mínimos, como a descrição de uma conduta, seu tempo e sua delimitação espacial, os sujeitos passivos e ativos, a alíquota e a base de cálculo do tributo. É nesse contexto que se torna possível a compreensão de uma regra-matriz de incidência tributária, a estabelecer verdadeiro esquema lógico identificável em todas as normas jurídicas em sentido estrito, apto a revelar ao intérprete conteúdos mínimos que servirão ao processo de construção hermenêutica.

De forma ampla, Aurora Tomazini de Carvalho (2019, p. 393) conceitua a regra-matriz de incidência como “normas padrões de incidência, aquelas produzidas para serem aplicadas em casos concretos, que se inscrevem entre as regras gerais e abstratas [...]”. Ivan Ozawa Ozai (2019, p. 69), por sua vez, estabelece que a regra-matriz de incidência tributária (RMIT) pode ser conceituada como a “ferramenta metodológica que, ao decompor a prótase e a apódose da norma tributária em diversos critérios (material, especial, temporal, pessoal e quantitativo), auxilia na identificação da natureza e do regime jurídico do tributo”.

Tal ferramenta, portanto, propõe como hipótese (ou prótase) da norma o seu descritor. Nesse local sintático, utiliza-se a linguagem descritiva, para estabelecer os critérios materiais, espaciais e temporais da ocorrência do fato. Por outro lado, o conseqüente (ou apódose) da

norma estabelece os critérios de sua incidência, a prever os sujeitos da relação, a alíquota e a base de cálculo (critérios pessoal e quantitativo). Nesse sentido, a norma tributária primária incidirá toda vez que os fatos descritos subsumirem com absoluta identidade ao desenho normativo da hipótese.

Mas, se toda norma pode ser decomposta por meio dos critérios que compõem a regra-matriz de incidência tributária, que dizer então das normas que instituem benefícios fiscais? Válido salientar que o termo “benefícios fiscais” está associado a todo instituto que possibilite a desoneração econômica de determinada carga tributária (OZAI, 2019, p. 6). Em tal contexto, seria possível enquadrar na definição proposta normas isentivas, de redução da base de cálculo e de alíquotas, de créditos presumidos, e tantas outras ferramentas possíveis para desonerar o contribuinte.

No presente estudo, utiliza-se a expressão “benefícios fiscais” justamente porque o enunciado jurídico analisado e contido no Convênio ICMS nº 100/1997, propõe redução de base de cálculo às operações interestaduais de defensivos agrícolas, mas também possibilita aos Estados conveniados a possibilidade de isentarem as operações internas relativas aos mesmos produtos. Assim, de forma abrangente, a expressão “benefícios fiscais” se revela didática para o presente estudo.

Como analisado, o instituto da isenção encontra-se previsto no convênio objeto da presente pesquisa, razão pela qual importante tecer breves comentários a respeito. Inicialmente, vale salientar que a isenção no direito tributário é matéria ainda por demais controvertida na doutrina. Nesse sentido, necessário perpassar pelas diversas teorias que abordam o assunto, para ao final, fincar as bases naquela que melhor compreende a isenção tributária.

Dentre as construções doutrinárias possíveis em relação à isenção, identifica-se a tese clássica que a entende como um favor legal, fruto de uma dispensa do pagamento do tributo devido. Em tal lógica, a incidência tributária ocorreria, para em seguida, incidir a norma exoneratória, apta a desqualificar, juridicamente, a obrigação advinda da primeira incidência. Segundo JARDIM (2021, p. 309), destacam-se como expoentes desta tese os doutrinadores Rubens Gomes de Souza e Amílcar de Araújo Falcão.

Por outro lado, surge a proposta encabeçada por Alfredo Augusto Becker (JARDIM, 2021, p. 309), cuja tese se embasa no conceito de norma *desjuridicante* de Pontes de Miranda. Por tal caminho, a norma de isenção incidiria em primeiro plano, para em seguida, impedir a incidência da norma tributária.

Segundo Paulo de Barros Carvalho (2021, p. 604), ambas as propostas dogmáticas possuem um ponto em comum, qual seja, a pretensa característica de velocidade da incidência das normas jurídicas. Como já mencionado alhures, atribuir velocidades ou precedências em relação a normas jurídicas revela-se verdadeiro equívoco, posto ser logicamente impossível argumentar pela maior ou menor celeridade de proposições que operam no mesmo plano de incidência normativa. Em outras palavras, crava o professor Paulo de Barros Carvalho (2021b, p. 522): “não há cronologia na atuação de normas vigentes num dado sistema, quando contemplam idêntico fato do relacionamento social”.

Há ainda a teoria proposta por José Souto Maior Borges, cuja definição de isenção é tida como hipótese de não incidência legalmente qualificada. Vale ressaltar que o eminente tributarista compreendia o fenômeno da incidência e da não incidência com base na premissa da existência ou não do fato jurídico. Assim, a incidência tributária pressuporia a inclusão de determinado fato no campo da regra jurídica de tributação, de forma que a não-incidência pressuporia a inexistência do fato jurídico, ou sua desqualificação como tal por meio de outra norma. O tributarista, dessa forma, defendia que a não incidência poderia se dar de forma pura – fatos inteiramente estranhos à regra de tributação – ou de forma qualificada – hipóteses de isenção ou imunidade (MIGUEL, 2013, p. 63 e 64).

Contudo, como afirma Paulo de Barros Carvalho (2021b, p. 523 e 524), o conceito de isenção como hipótese de não incidência legalmente qualificada não se apresenta como o mais adequado. Afirma o professor que a teoria peca pela ausência de explicação quanto à harmonização da isenção com a norma de incidência tributária, bem como induz à ideia já rechaçada, que atribui maior presteza à norma de isenção, que se anteciparia àquela de incidência do tributo.

Outra teoria bastante difundida sobre a norma isentiva é aquela que a caracteriza como fato impeditivo, trazida à lume pelos professores Alberto Xavier e João Augusto Filho. A tese aduz, basicamente, que o suposto ou antecedente da norma de isenção teria estrutura mais complexa que a hipótese da norma de incidência tributária, razão pela qual encetaria verdadeiro fato impeditivo, apto a elidir a eficácia da norma do tributo (CARVALHO, 2021b, p. 521).

Entretanto, o raciocínio não se encontra alheio às críticas. Isso porque sua premissa quanto à maior complexidade do antecedente da norma isentiva não se revela verdadeira. Ao contrário, as hipóteses da norma de isenção apresentam âmbito mais restrito, a alcançarem apenas certas pessoas, situações ou coisas, que se encontram genericamente previstas no suposto das normas de incidência tributária (CARVALHO, 2021b, p. 524).

Por fim, vale analisar a norma isentiva à luz da teoria proposta por Paulo de Barros Carvalho, cujo teor enseja a melhor lógica e completude. O autor pressupõe, inicialmente, a existência de dois tipos de normas possíveis dentro do sistema jurídico tributário, quais sejam, normas de condutas e normas de estrutura. As primeiras possuem a finalidade de disciplinar de forma direta o comportamento humano, ao passo que as segundas também o fazem, mas de forma mediata e indireta (CARVALHO, 2021, p. 396). Aurora Tomazini de Carvalho (2019, p. 368) estabelece que, enquanto as normas de estrutura são aquelas que estabelecem limites e prescrevem condutas cujo conteúdo influem na construção de outras regras, as normas de comportamento (ou de conduta) são aquelas que prescrevem todas as demais relações intersubjetivas reguladas juridicamente.

Nesse sentido, a norma de isenção tributária é tida como uma regra de estrutura, que investe contra um ou mais critérios da regra-matriz de incidência tributária. Mais especificamente, a isenção tributária pode ser conceituada como a “regra de estrutura que mitiga o campo semântico de algum elemento da RMIT” (CARVALHO, 2022, p. 107).

Assim, disposta no texto infraconstitucional, a norma de isenção incide para suprimir quaisquer um dos critérios da regra-matriz de incidência tributária. Dito de outra forma, a norma isentiva oblitera um ou vários dos elementos mínimos e irredutíveis da norma tributária de conduta, e portanto, impossibilita a incidência desta última. Mas, vale dizer, não há supressão total dos elementos ou critérios da regra-matriz de incidência tributária, mas tão somente, a subtração de parcela do campo de abrangência daqueles mesmos.

A isenção tributária é, portanto, norma sintaticamente idêntica às demais, no âmbito do domínio semiótico S3, mas cujo conteúdo mutila um ou mais critérios de determinada regra-matriz de incidência tributária. Por óbvio, a regra isentiva e aquela outra de incidência são colidentes, razão pela qual, faz-se necessária a construção interpretativa a fim de buscar a prevalência de uma ou de outra, já no plano semiótico S4. Válido, aqui, colacionar a lição de OZAI (2019, p. 109):

É, de fato, equivocado atribuir à norma isentiva uma “velocidade” superior à da norma de incidência. Porém, a neutralização ou mutilação da norma tributária efetivamente ocorre, não pela incidência da norma isentiva, mas pela atuação do processo interpretativo (aplicação do critério da especialidade na solução da incompatibilidade normativa). Tudo se passa no âmbito intelectual da formulação normativa promovida pelo intérprete que, num primeiro nível de gradualismo normativo – mais analítico –, vislumbra duas normas jurídicas conflitantes para, num segundo nível – mais sintético –, conceber a norma de tributação já mutilada ou parcialmente neutralizada, se assim se preferir.

Lado outro, a redução da base de cálculo não se confunde com norma isentiva. Enquanto essa não está sujeita à incidência tributária, aquela incide, embora com seu critério quantitativo apequenado. Nesse sentido, CARVALHO (2022, p. 532) ao comentar sobre a norma de redução da base de cálculo: “ainda que o valor pareça menor que aquele diacronicamente percebido, há ali incidência tributária e, portanto, não há isenção”. Apesar da diferença, ambas são tidas como normas indutivas, ou como benefícios fiscais, aptas a serem sopesadas no domínio S4.

Para exemplificar, toma-se por base a regra-matriz de incidência do ICMS-Mercadoria. Eventual norma válida poderá estipular a redução da base de cálculo em 60%, como aliás, resta previsto no Convênio ICMS nº 100/1997 do Confaz. Tem-se, nesse plano, no mínimo duas normas: uma a prever a incidência do ICMS sobre as operações de saídas de mercadorias, com sua base de cálculo intacta; e outra, a incidir sobre aquela própria norma de incidência, a reduzir parte de seu critério quantitativo. Como delineado, é no último plano semiótico (S4) em que se operará a construção interpretativa por meio da coordenação entre as duas normas conflitantes, para ao final, estabelecer-se a norma derradeira, com sua base de cálculo reduzida.

Vale ressaltar que por meio de tal construção interpretativa, evita-se a atribuição de velocidades às normas que instituem benefícios fiscais e de incidência de tributos. Isso porque a interpretação se dá por meio de verdadeiro exercício de coordenação entre duas normas conflitantes, cuja prevalência não pressupõe a maior velocidade de uma ou de outra, mas sim, sua especificidade e seu contexto analisado pelo intérprete.

Válido, por fim, traçar a devida diferença entre a norma isentiva e a norma de imunidade. Apesar de frequentemente ambas ensejarem estudos conjuntos, em verdade, são normas profundamente diferentes, a manterem certa coincidência apenas quanto ao pertencimento à classe identificada como regras de estrutura. Nesse sentido, é preciso pontuar que as imunidades tributárias operam no campo das competências impositivas, cujo teor remete às normas constitucionalmente estabelecidas, e não, às normas de incidência tributária propriamente ditas (CARVALHO, 2021b, 206).

Assim, ao contrário das isenções, cujos conteúdos obliteram quaisquer dos critérios identificados na RMIT, as imunidades não investem contra os mesmos. São simples normas dispostas na Constituição da República, cujo desenho termina por vedar ao legislador ordinário, no âmbito de sua competência, a instituição de determinada norma de incidência tributária. Trata-se, em última análise, de norma constitucional cujo conteúdo demarca a competência

tributária, por meio dos modais deônticos (permitir, obrigar ou proibir) dispostos no texto constitucional (CARVALHO, 2021b, p. 193).

Assim, identificados os conceitos e realizadas as devidas diferenciações, necessário ressaltar que a compreensão do fenômeno da isenção e da redução da base de cálculo, como já ressaltado, se torna essencial ao presente estudo, posto que se estabelece como a base das normas extrafiscais analisadas na presente pesquisa, advindas do Convênio 100/1997 do CONFAZ. Não por outro motivo, a relação entre isenções tributárias e a extrafiscalidade é constatada por Paulo de Barros Carvalho (2021, p. 609), quando aduz:

Dosando equilibradamente a carga tributária, a autoridade legislativa enfrenta as situações mais agudas, onde vicissitudes da natureza ou problemas econômicos e sociais fizeram quase que desaparecer a capacidade contributiva de certo segmento geográfico ou social. A par disso, fomenta as grandes iniciativas de interesse público e incrementa a produção, o comércio e o consumo, manejando de modo adequado o recurso jurídico das isenções.

Com tais fundamentos, passa-se então à compreensão da tributação extrafiscal de forma ampla, para em seguida, proceder à análise daquelas normas indutivas, bem como a validade constitucional das mesmas à luz dos princípios inerentes à extrafiscalidade tributária.

## **2 EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA**

O presente capítulo busca definir e melhor compreender a tributação extrafiscal, com a finalidade de pavimentar a análise da constitucionalidade das normas construídas a partir dos enunciados do Convênio 100/1997 do Confaz. A compreensão é necessária porque, como se verá, os parâmetros de análise da constitucionalidade usualmente utilizados para normas fiscais, calcados na igualdade tributária e na capacidade contributiva, sofrem significativo deslocamento quando relacionados a normas extrafiscais. Diante disso, busca-se explorar conceitualmente a natureza finalística e indutiva do tributo extrafiscal, fincar os fundamentos constitucionais que justifique a extrafiscalidade, e ao final, compreender como o princípio da isonomia tributária opera dentro dos parâmetros aparentemente desiguais estabelecidos pelos benefícios fiscais ou pelas exações indutivas.

### **2.1 Delimitação conceitual e finalidade normativa**

A norma tributária, dentre os vários enfoques que lhe podem ser dados, poderá apresentar como base interpretativa, sua função ou o fim a que serve no sistema jurídico tributário. Para compreender tal fundamento, necessário estabelecer que o legislador, invariavelmente, imprime valores finalísticos na norma tributária, aptos a definirem sua categoria jurídica (CARVALHO, 2018, p. 257). Eis o aspecto funcional do tributo, cujo teor torna-se fundamental para identificação das normas tributárias extrafiscais, e por conseguinte, análise da validade das mesmas.

Assim, já de início identifica-se as três funções possíveis da norma tributária, nos termos apresentados por Luís Eduardo Schoueri (2022, p. 43): (i) arrecadatória; (ii) indutiva ou indutora; e (iii) simplificadora. Em linhas gerais, a norma tributária poderá servir, primordialmente, para arrecadar recursos financeiros ao estado, para incentivar condutas desejadas ou desestimular aquelas outras indesejadas, ou para simplificar o ordenamento jurídico tributário.

Insta delinear que, apesar da divisão apresentada, as normas tributárias não são puras em quaisquer de suas categorias. Quer-se com isso dizer que a qualificação da norma em fiscal ou extrafiscal revela apenas uma predominância da sua função (arrecadatória ou indutiva), de forma que numa ou noutra, haverá sempre resquícios de fiscalidade ou extrafiscalidade. Nesse sentido, diz-se que a norma com função predominantemente arrecadatória apresenta finalidade fiscal, ao passo que as demais servem à uma finalidade extrafiscal, seja de natureza indutiva ou

simplificadora. Vale salientar que, tendo em vista o objeto da presente pesquisa, a função simplificadora não será analisada, embora, como delineado, faça parte da categoria das normas extrafiscais.

Percebe-se, assim, que o estudo da extrafiscalidade tributária revela-se intimamente dependente do seu caráter funcionalista (BOMFIM, 2015, p. 21). Ao estudar as funções de determinada norma, ou sua finalidade, trona-se possível definir o caráter fiscal (arrecadatório) ou extrafiscal (indutivo) do tributo. Assim, por meio da interpretação funcionalista, apta a esclarecer o objetivo almejado da norma tributária, será possível identificar aquelas cuja finalidade se distancia da simples arrecadação de recursos, para promover algum fim público constitucionalmente almejado.

Válido contextualizar que o surgimento das normas extrafiscais advém do incremento das responsabilidades atribuídas ao Estado, advindas da passagem do Estado Liberal para o Estado Social de Direito. Nesse sentido, quando o ente estatal passa a atuar de forma positiva para a promoção de direitos fundamentais, a tributação deixa de servir à função meramente arrecadatória, para funcionar como um dos instrumentos do Estado para a consecução de seus objetivos sociais (BOMFIM, 2015, p. 8). Histórica, aliás, a disputa judicial estabelecida na Suprema Corte norte-americana (*McCray v. Estados Unidos*, 1904), cuja matéria de fundo envolveu a possibilidade de se tributar a maior um tipo de margarina colorida, para se assemelhar à manteiga, como forma de inibir a venda do produto que visava confundir os consumidores. A decisão em favor da legalidade da tributação é tida como a primeira na Suprema Corte Americana a estabelecer a possibilidade da utilização do tributo com fins regulatórios e não arrecadatórios, embora sua fundamentação tenha se restringido à tese da autonomia do poder legislativo e da independência dos poderes, como melhor discorre DUCAT (1996, p. 416 e 417):

The Court's initial verdict on any examination of the revenue-raising as opposed to the regulatory use of the taxing power was announced in its decision in *McCray v. United States*, a case involving the constitutionality of what was clearly an inhibiting federal tax on the sale of oleomargarine colored to look like butter. Speaking for the Court, Justice White made it plain that the chronic examination of congressional motives, a prerequisite to establishing any conclusion that the margarine tax was passed for regulatory purposes, was an improper judicial activity, displaying a lack of due regard for the discretion of a coordinate branch of government. The Court in *McCray* also gave short shrift to the contention that a tax could be challenged on the grounds of its effect. Rejecting as invitation for judicial oversight on the theory that taxation resulting in the destruction of any industry amounted to a denial of due process, the Court made it clear that arguments about revenue-raising were properly left the political process and, therefore, were to be directed to the legislative branch.



No contexto brasileiro, a utilização de tributos para estimular ou inibir comportamentos é perceptível em seu próprio texto constitucional. Nesse sentido, ressalte-se as normas que possibilitam o tratamento diferenciado e favorecido às microempresas (artigo 146, III, “d”); a imposição do Imposto Territorial Rural (ITR) progressivo, de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas (artigo 153, § 4º, I); a alteração das alíquotas, por parte do Poder Executivo, dos chamados impostos regulatórios (artigo 153, § 1º); e tantas outras normas que terminam por buscar, em primeiro plano, a intervenção no domínio econômico ou a promoção de objetivos sociais delineados na Constituição da República.

Contudo, antes de adentrar ao estudo da norma tributária extrafiscal, necessário compreender a norma de natureza fiscal, até mesmo para delimitar suas diferenças. Assim, tem-se que a tributação fiscal possui função arrecadatória, e conseqüentemente, a finalidade de distribuir de forma igualitária os encargos tributários entre os contribuintes (BOMFIM, 2015, p. 29 e 30). Trata-se de função essencialmente voltada ao princípio da igualdade tributária, conforme será visto mais adiante<sup>12</sup>, calcada no art. 150, II, da Constituição da República<sup>13</sup>, e medida ou apurada com base noutro princípio, qual seja, o da capacidade do contribuinte. Assim, eventual diferenciação na cobrança de tributos fiscais se dá tão somente com base na análise da capacidade econômica dos entes tributados. Do contrário, tem-se a invalidade da norma tributária, tendo em vista sua inconstitucionalidade material.

Por outro lado, o tributo extrafiscal persegue finalidades externas, alheias à própria arrecadação financeira, razão pela qual, não poderá ser medido com base naquela capacidade dos contribuintes antes mencionada. Por isso mesmo, o controle de validade de tais normas sujeitam-se, primeiro a uma identificação clara de suas finalidades almejadas, segundo a uma legitimidade constitucional de tais objetivos, e por fim, a uma constatação da compatibilidade entre os fins eleitos e os meios utilizados para alcançá-los (BOMFIM, 2015, p. 30).

Importante ressaltar que a aferição da finalidade da norma não pode se basear no critério que parte da suposta intenção do legislador. Nos termos da teoria adotada na presente pesquisa, a norma é construída por meio de relação linguística, cujo objeto parte do enunciado e perpassa pela análise subjetiva do intérprete. Dessa forma, a identificação da norma extrafiscal independe de qualquer desejo do legislador. Não por outro motivo, explica BOMFIM (2015, p. 27) que “a

---

<sup>12</sup> Ver item 2.3.

<sup>13</sup> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...] II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; [...].

intenção do legislador, ainda que documentada em *exposição de motivos*, não pode se sobrepor à norma construída pelo intérprete a partir dos dispositivos normativos”.

Outrossim, a identificação da extrafiscalidade tributária também não pode se pautar na eficácia social da norma. Quer-se com isso dizer que a definição da natureza indutiva da norma não pode se vincular à efetiva concretude dos efeitos desejados. Eleger tal critério levaria a interpretação jurídica ao campo da economia, cuja ciência tentaria relacionar a redução ou exação do tributo à mudança do comportamento do contribuinte. Tal tese não pode se sustentar, posto que a validade da norma extrafiscal, em tal hipótese, ficaria à mercê de momentos cíclicos, ou nem sempre aferíveis pelos especialistas. Por tal razão, Lourival Vilanova (2005 apud BOMFIM, 2015, p. 42), aduz que “a verificação empírica como critério-de-verdade (material) não se transporta para o mundo do Direito como critério-de-validade”.

Assim, necessário realizar a devida distinção entre fins e efeitos extrafiscais. Esses últimos podem ser importantes para a elaboração de políticas tributárias, mas não podem servir como critério de identificação e validade de determinada norma extrafiscal. Por outro lado, os fins ou a finalidade da norma são identificados por meio de uma razão exclusivamente jurídica (e não econômica), apta a ser construída pelo intérprete do direito. Nessa perspectiva, cabe ao hermeneuta trabalhar com os elementos normativos dispostos, que direta ou indiretamente, permitam inferir os fins alcançáveis pela norma (BOMFIM, 2015, p. 45) – e não os fins efetivamente alcançados ou desejados pelo legislador.

Um exemplo didático a respeito da tributação extrafiscal e suas finalidades encontra-se na obra de Humberto Ávila (2021, p. 73), ao analisar o sistema integrado de pagamento de impostos e contribuições intitulado “Simples Nacional”. É possível inferir que a medida buscou reduzir a carga tributária das microempresas e empresas de pequeno porte, bem como simplificar a forma de pagamento. Criou-se, assim, critério de distinção no sistema tributário, baseado na finalidade imediata da norma, identificada como o estímulo ao pequeno empreendedor, e na finalidade mediata, qual seja, a criação de empregos.

No mesmo sentido, a isenção do IPI encetada no art. 2º da Lei nº 8.393/91 aos produtores de cana-de-açúcar localizados nas áreas de atuação da SUDENE (Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste) e da SUDAM (Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia). Questionada a constitucionalidade de tal isenção, o Supremo Tribunal Federal identificou a finalidade da norma, qual seja, a promoção do desenvolvimento nacional e superação das desigualdades sociais e regionais. Assim, “mesmo diante de uma legislação que não identificava literalmente a finalidade, perquiriram os *fins* alcançáveis pela norma de modo

a tomá-la como extrafiscal e, a partir daí, submetê-la ao juízo de constitucionalidade com base nos parâmetros da extrafiscalidade” (BOMFIM, 2015, p. 46).

Em ambos os exemplos, não se procedeu à busca da vontade do legislador, e tampouco à análise quanto ao sucesso de tais medidas em relação às finalidades identificadas. Ao contrário, buscou-se as finalidades alcançáveis pela norma, e com base em tal construção interpretativa, verificou-se a existência da extrafiscalidade tributária. Assim, em linhas gerais, a compreensão da extrafiscalidade passa pela necessária identificação da sua finalidade enquanto norma, dentro de parâmetros exclusivamente jurídico-interpretativos.

Ante os fundamentos já delineados, é possível, portanto, conceituar a extrafiscalidade tributária como uma forma de utilização da competência tributária, apta a instrumentar determinada ação política, econômica e social, em detrimento do objetivo arrecadatório (JARDIM, 2021, p. 190). Identificado o conceito e distinções, passa-se ao estudo de seus fundamentos.

## **2.2 Fundamentos constitucionais das normas tributárias extrafiscais: a necessária intervenção do estado na economia e na promoção socioambiental.**

A existência de normas tributárias de caráter extrafiscal no sistema jurídico brasileiro encontra arrimo na própria norma constitucional, que estabelece a necessária intervenção do Estado no domínio econômico, ao mesmo tempo em que busca tutelar e promover os direitos sociais. Nesse sentido, válido compreender o enunciado contido no art. 174 da Constituição da República<sup>14</sup>, cujo teor estabelece o Estado como agente normativo e regulador da atividade econômica.

A norma constitucional, para além das discussões quanto ao grau de intervenção ou não do Estado no setor privado, possibilita assim inferir que a República brasileira optou por permitir intervenções estatais no domínio econômico, na medida do necessário, para o cumprimento dos valores sociais e ambientais, sem contudo, se distanciar do princípio da livre iniciativa, nos termos do art. 170 da Constituição Federal<sup>15</sup>.

---

<sup>14</sup> Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado. [...]

<sup>15</sup> Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: I - soberania nacional; II - propriedade privada; III - função social da propriedade; IV - livre concorrência; V - defesa do consumidor; VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto

Eis o difícil equilíbrio no pêndulo dos valores sociais e do desenvolvimento econômico. No que diz respeito à tutela ambiental, a Constituição da República, de forma sábia, tutela a garantia do desenvolvimento e do pleno emprego, desde que a ordem econômica seja conformada pelo princípio da proteção do meio ambiente (GRAU, 2015, p. 250). Em outras palavras, o desenvolvimento econômico não pode assumir caráter predatório, a olvidar a ética ecológica. Mais ainda, poderá o Estado intervir na liberdade privada, por meio de seus variados instrumentos, para promover e garantir o desenvolvimento sustentável.

Dúvidas não há, portanto, quanto a possibilidade e até mesmo necessidade da atuação estatal na esfera privada, sempre a buscar tutelar os valores constitucionalmente estabelecidos. Para tanto, como já delineado, existem diferentes instrumentos ou modalidades à disposição do Estado, aptos a ensejarem a necessária intervenção. Para melhor compreensão dessas ferramentas, importante antes distinguir dois conceitos básicos: intervenção *no* domínio econômico; e intervenção *sobre* o domínio econômico (GRAU, 2015, p. 143 e 144).

A intervenção *no* domínio econômico é aquela em que o Estado se apresenta como protagonista na atuação direta da atividade econômica, a se imiscuir na figura de verdadeiro agente econômico, seja por meio do monopólio, seja em regime de competição. Por outro lado, a intervenção *sobre* o domínio econômico se dá por meios ditos indiretos, seja através da forma de direção, situação na qual buscará modificações por meio de normas de comportamento compulsório, aptas a influir em determinada situação mercadológica; ou através da indução, situação na qual manipulará condutas econômicas, com base em instrumentos que influenciam os mercados determinados.

A extrafiscalidade tributária, cuja natureza é a própria promoção de comportamentos desejados, se encontra, resta claro, no âmbito da intervenção sobre o domínio econômico, por meio da indução. Assim, a modificação dos critérios quantitativos do tributo (base de cálculo e alíquotas), pelo Estado, impacta sobremaneira no mercado do setor afetado, seja para premiar certas condutas ou desestimular outras tantas.

Nesse contexto, dentre os instrumentos de extrafiscalidade, encontram-se própria redução da base de cálculo e a isenção tributária, que podem ser utilizadas para a intervenção do Estado na busca de promoção de comportamentos desejados, sejam eles econômicos ou

---

ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; VII - redução das desigualdades regionais e sociais; VIII - busca do pleno emprego; IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.

sociais. Nas palavras de José Souto Maior Borges (2011, p. 70), “nas isenções extrafiscais, a exoneração total ou parcial da carga tributária, não se produz para que esta corresponda à riqueza do contribuinte, mas para que exerça uma função reguladora alheia à justiça tributária”. Já TAKANO e BARRETO (2021, p. 307) pontuam:

As situações desonerativas de gravames tributários, mediante a concessão de incentivos e benefícios fiscais (imunidades, isenção, créditos prêmios, redução de base de cálculo e de alíquotas etc.) – situadas no âmbito da extrafiscalidade –, caracterizam-se como intervenção da economia na esfera tributária.

Possível inferir, portanto, que a instituição de normas tributárias indutivas se apresenta como verdadeiro mecanismos de intervenção do Estado sobre o domínio privado, apto a estabelecer posições privilegiadas a certos agentes ou produtos, sempre com fundamento nos valores sociais, ambientais e econômicos almejados pelo texto constitucional. Nesse sentido, delineado o fundamento constitucional da extrafiscalidade, resta perquirir sua validade, principalmente quando analisada à luz do princípio da igualdade tributária, ante as distorções e diferenciações que enseja.

### **2.3 O princípio da igualdade tributária e sua hermenêutica no âmbito da extrafiscalidade**

O princípio da igualdade possui demasiado destaque no sistema jurídico brasileiro. A começar por ser a primeira das garantias mencionadas no consagrado caput do artigo 5º da Constituição da República.<sup>16</sup> Em seguida, inaugura os incisos que estabelecem os direitos fundamentais do mesmo artigo 5º, ao consagrar a igualdade entre homens e mulheres.<sup>17</sup> Não por outro motivo, Humberto Ávila (2021) estabelece que “ao ser colocada em primeiro lugar nas garantias fundamentais, a Constituição atribuiu uma superioridade abstrata à igualdade”.

No âmbito do direito tributário, o princípio da igualdade é ainda mais destacado. Como delineado no item 2.1, a norma de natureza eminentemente fiscal deve observância sobrelevada ao princípio ora estudado, posto que o tributo possui como finalidade a arrecadação e distribuição equânime da carga tributária. Para tanto, utiliza-se da régua da capacidade contributiva como mecanismo da isonomia, a tutelar a justiça fiscal almejada.

Por outro lado, tributos de predominância extrafiscal possuem finalidades outras, cujos

---

<sup>16</sup> Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: [...]

<sup>17</sup> Art. 5º [...] I - homens e mulheres são iguais em direitos e obrigações, nos termos desta Constituição;

teores ensejam a distribuição da carga tributária com base em outras medidas, que não a capacidade dos contribuintes. Por tal razão, o estudo do princípio da igualdade é ponto determinante desta pesquisa, posto que é justamente a diferenciação entre os contribuintes – e produtos – o aspecto mais predominante da extrafiscalidade. Assim, necessário bem compreender o princípio da igualdade tributária no contexto extrafiscal, para ao final, elencá-lo como tema fulcral na aferição da validade constitucional das normas indutivas.

A igualdade pode ser definida como uma relação entre dois ou mais sujeitos, pautada em um determinado critério que serve a um fim específico. Nesse sentido, Humberto Ávila (2021, p. 45) expõe:

Vale dizer, a igualdade, enquanto dever de tratamento igualitário, só surge quando, para alcançar determinada finalidade que deve ser buscada, os sujeitos são comparados por critérios que, além de serem permitidos, são *relevantes* e *congruentes* relativamente àquela finalidade [...].

Com isso, infere-se que a igualdade sempre é tida em razão de uma medida, ou seja, de uma unidade de comparação pré-definida. Ainda segundo o referido autor (ÁVILA, 2021, p. 54), tal comparação sempre decorrerá de algum motivo, de forma que se faz necessário um vínculo de correlação lógica entre a comparação realizada e o fim a que se destina. Um exemplo bastante didático pode ser extraído do direito constitucional. Quando a norma insculpida no art. 14, § 3º, inciso VI, alínea “a” da Constituição da República estabelece idade mínima de 35 anos para se eleger ao cargo de Presidente da República, há o estabelecimento de uma medida de comparação (idade dos candidatos), em função de uma finalidade, qual seja, a busca por presidenciáveis mais maduros e teoricamente mais experientes.

Com base em tal premissa, possível inferir a íntima relação entre a igualdade tributária, o fim a que se destina o tributo, e os critérios utilizados para a realização das devidas distinções. Nesse sentido, a forma como a isonomia é interpretada se difere a depender da natureza dos tributos, ou seja, se fiscais ou extrafiscais. Os primeiros, como já delineado na presente pesquisa, são tidos como aqueles que essencialmente buscam a arrecadação de fundos, e por conseguinte, possuem como finalidade a igualitária distribuição da carga tributária entre os contribuintes. Apresentam, portanto, a igualdade como finalidade interna, de forma que se afigura inválida a norma fiscal que eventualmente crie discriminações que se distanciem dos critérios elencados Constituição da República. Convém salientar que, nos casos dos impostos, cujo estudo importa mais à presente pesquisa, o critério apto a orientar sua incidência é a própria capacidade econômica do contribuinte (BOMFIM, 2015, p. 192).

Por outro lado, ao contrário das normas de natureza fiscal, a norma tributária extrafiscal está sempre atrelada a um tratamento diferenciado entre contribuintes que em nada tem a ver com a capacidade econômica dos mesmos (BOMFIM, 2015, p. 98). Assim, ao encetar o tributo de função predominantemente extrafiscal ou indutora, poder-se-ia argumentar, num primeiro momento, que o benefício fiscal ou a exação tributária terminariam por estabelecer inadmissível diferenciação entre contribuintes, a se distanciarem, por assim dizer, do princípio da isonomia tributária. Nesse sentido, importante trecho da doutrina de Luis Eduardo Schoueri (2022, p. 61):

Efetivamente, como se verá com mais vagar, o princípio da igualdade é uma das bases dos sistemas tributários modernos. Essa igualdade não poderia ser tomada apenas em seu aspecto formal. Ela exige, em matéria de impostos, que aqueles que têm igual capacidade econômica contribuam igualmente para os gastos coletivos. Não se toleram privilégios.

Não fere a igualdade, entretanto, se dois contribuintes com igual capacidade econômica recebem um tratamento tributário diferenciado tendo em vista a realização de outros objetivos constitucionais. Assim, por exemplo, se a proteção do meio ambiente é prestigiada constitucionalmente, é de admitir que se confira um tratamento tributário mais benéfico àquele contribuinte que atua em seu favor. O estudo das externalidades, acima apontado, revela que uma das diretrizes da política tributária está, exatamente, na correção de tais falhas de mercado. O mesmo raciocínio vale para as demais diretrizes da ordem econômica.

O que justificaria, por exemplo, a norma que reduz a base de cálculo do ICMS sobre produtos vinculados à atividade do agronegócio, e não sobre outros utilizados em distinto setor? A resposta a tal questionamento passa por uma exata compreensão do princípio da igualdade tributária, e das hipóteses em que tal igualdade terá sua métrica em função da finalidade almejada pela norma extrafiscal.

Por óbvio, no caso supracitado, a função extrafiscal exerceria verdadeira diferenciação, cujo conteúdo, apenas aparentemente, fugiria ao princípio da igualdade tributária. Diz-se aparentemente porque já se viu que o conceito de isonomia tributária se relaciona sempre a determinado motivo, nos parâmetros da medida estabelecida. Dessa forma, o ponto importante a ser ressaltado é que, ainda que se trate de norma essencialmente indutiva, o princípio da igualdade deverá ser observado, contudo, sob uma outra métrica. Como bem estabelece VIEIRA e VALLE (2021, p. 941), em tais casos, apesar da exclusão da igualdade em sua vertente “Igualdade – Capacidade Contributiva”, subsiste ainda a Igualdade que decorre de outros critérios estabelecidos e correlacionados à finalidade indutiva.

Assim, válido salientar que a capacidade contributiva é um dos critérios possíveis, mas não o único, para a realização da igualdade tributária. A métrica da possibilidade econômica de cada contribuinte é utilizada para a instituição e cobrança de impostos cuja finalidade é eminentemente fiscal, mas não pode servir como critério para aqueles outros de finalidade

extrafiscal. Esses, tendo em vista a finalidade social ou econômica da norma, devem se orientar por meio de outra métrica, que também ensejará a observância da igualdade tributária. Nesse sentido, BOMFIM (2015, p. 205):

A concessão de incentivos fiscais para fins de estímulo a determinada atividade econômica, por exemplo, não poderia se sustentar caso estivesse fundada exclusivamente na capacidade contributiva dos contribuintes. Nestas hipóteses, muitas vezes, há relevante capacidade contributiva que, no entanto, deixa de ser o parâmetro de diferenciação entre os contribuintes, tendo em vista a eleição de uma finalidade diferente da simples repartição igualitária da carga tributária.

Assim, ao passo que os tributos fiscais são analisados com base nos parâmetros da justiça e capacidade contributiva dos contribuintes, os extrafiscais possuem como parâmetros a finalidade buscada pelo ente tributante (LEÃO, 2015, p. 134 e 135). No mesmo sentido, a lição de Humberto Ávila (2021, p. 66 e 67)

As finalidades que podem servir de parâmetros para a escolha das medidas de comparação são aquelas previstas no sistema normativo constitucional. Essa afirmação reveste-se, no caso da igualdade, de grande importância, especialmente no Direito Tributário. É que a Constituição prevê várias finalidades a serem atingidas, podendo elas ser subdivididas em duas grandes espécies: normas com finalidade fiscal (Fiskalzwecknormen), entendidas como aquelas que visam primariamente a arrecadar receitas para o Estado e, em virtude disso, repartem os encargos com base em medidas de comparação aferidas por elementos presentes nos próprios contribuintes, como sua capacidade econômica; e normas com finalidade extrafiscal (Nichtfiskalzwecknormen), consideradas como aquelas que visam a atingir algum fim público autônomo, tal como a proteção do meio ambiente ou o desenvolvimento regional, e, em razão disso, distribuem as obrigações mediante o emprego de medidas de comparação estimadas por elementos existentes fora do universo pessoal dos contribuintes, como o potencial poluidor ou o subdesenvolvimento regional. Nesse caso, a diferenciação entre os contribuintes é feita com base em elementos a eles exteriores. A tributação baseia-se numa finalidade estranha à própria distribuição igualitária da carga tributária. Critério e finalidade separam-se para consubstanciar duas realidades empiricamente discerníveis. Em razão disso, fala-se em *fin externo*, entendido como aquele que é perceptível fora do âmbito jurídico.

Mais à frente, ÁVILA (2021, p. 169) esclarece ainda mais:

Quando, porém, os tributos se destinarem a atingir uma finalidade extrafiscal, porque instituídos com o fim prevalente de atingir fins econômicos ou sociais, a medida de comparação não será a capacidade contributiva. Ela deverá corresponder a um elemento ou propriedade que mantenha relação de pertinência, fundada e conjugada, com a finalidade eleita. Nesse sentido, deve-se buscar, nas outras finalidades que o ente estatal deve realizar, o parâmetro para a validação das medidas de comparação escolhidas. A manutenção do Estado Federativo (art. 18), a garantia da segurança pública (art. 144), a preservação da ordem econômica (arts. 170 e ss.), a implementação da política urbana (arts. 182 e 183), a garantia da função social da propriedade (arts. 184 e 191), a preservação da ordem social (arts. 193 a 231), a evolução da ciência e da tecnologia (arts. 218 a 224), a proteção do meio ambiente (art. 225) e da família (arts. 231 e 232), a fiscalização e o controle sobre o comércio exterior (art. 237), entre tantos



outros fins direta ou indiretamente previstos no ordenamento constitucional, é que irão permitir a verificação da compatibilidade da medida de comparação legalmente escolhida.

É possível concluir, portanto, que um determinado tributo extrafiscal aviltará o princípio da igualdade tributária se a instituição do mesmo não se vincular de forma lógica ao fim constitucionalmente pretendido – seja para buscar condutas desejáveis, seja para inibir comportamentos indesejáveis. Em outras palavras, ao se constatar que a norma tributária indutiva não possui compatibilidade entre a medida de comparação e o fim pretendido ou almejado, ter-se-á uma diferenciação injustificada, apta a ensejar a declaração de inconstitucionalidade, ante o desrespeito do princípio da igualdade tributária.

Vale aqui ressaltar a posição do professor português Alberto Xavier, trazida por Eduardo Marcial Ferreira Jardim (2021, p. 311), cujo pensamento exprime a ideia de que a isenção não conflita com o princípio da igualdade ou da capacidade contributiva, uma vez que “pressupõe tratamento diferenciado a pessoas reveladoras de igual capacidade contributiva, mas com desigual aptidão para realizar desígnios econômicos e sociais qualificados como relevantes no ordenamento jurídico”.

No que diz respeito aos benefícios fiscais relacionados ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICMS) a envolver produtos relacionados a agrotóxicos, por exemplo, houve nítida opção do Confaz de estimular a produção agrícola e por conseguinte, garantir o desenvolvimento do setor e a segurança alimentar. De tal norma, infere-se que alguns produtos sofreram significativa redução em suas bases de cálculo, bem como uma determinada classe dos contribuintes foi desonerada. Tal diferenciação em relação aos demais setores só será constitucional, dentre outras análises, se constatada a aptidão da norma extrafiscal em efetivamente provocar o desenvolvimento do setor agrícola e a almejada segurança alimentar. Em outras palavras, ausentes os indícios aptos a demonstrarem a plausibilidade quanto à eficácia da diferenciação tributária em relação ao fim pretendido, poder-se-á alegar a invalidade da norma, ante a ausência da igualdade tributária.

Em última análise, pode-se afirmar que as desigualdades muitas vezes criadas pelas normas extrafiscais, sob determinado parâmetro, se justificam quando vinculadas a fins constitucionalmente desejáveis. Caso tal vínculo inexista, ter-se-á uma norma inconstitucional. Por isso, a análise do princípio da igualdade em relação às normas de função predominantemente extrafiscal passa por uma necessária aferição da sua potencial eficácia, ou da compatibilização entre meios e fins relativos à norma indutora. Dessa forma, determinar se o fim pretendido pode ou não ser alcançado pelo benefício fiscal ou pela exação tributária, é

premissa para validar a própria desigualdade encetada.

Vale ressaltar que a verificação da aludida eficácia ou compatibilização da norma passa por detida análise lógico-normativa, apta a estabelecer não só sua aptidão para alcançar os fins almejados, mas também sua necessidade e sua proporcionalidade. Para tanto, válida a lição realizada por Diego Bomfim (2015, p. 260 e 261), ao concluir:

[...] como as normas tributárias extrafiscais são editadas em prol de uma finalidade, o intérprete terá de encontrar um instrumento de verificação da compatibilidade entre os meios e os fins, quando destaca-se o juízo de proporcionalidade.

Necessário, portanto, o estudo do princípio da proporcionalidade, cujo teor funcionará como mecanismo apto a compatibilizar a norma extrafiscal e a justificar suas aparentes distorções no sistema isonômico tributário.

#### **2.4 O princípio da proporcionalidade como critério para aferição da adequação da norma extrafiscal**

Como delineado, a tributação utilizada para estimular ou desestimular condutas desejadas ou indesejadas termina por se distanciar daquela finalidade ordinária cujo único mote é a arrecadação e a distribuição igualitária da carga tributária entre os contribuintes. Ao contrário, os mecanismos fiscais de indução visam a promoção de finalidades externas, econômicas ou sociais, encampadas na forma de princípios constitucionais.

Nesse sentido, infere-se que a análise da validade da norma extrafiscal pressupõe sempre um conflito entre o bem jurídico tutelado pela norma indutiva e o princípio da igualdade sob o critério da capacidade contributiva. Por tal razão, VIEIRA e VALLE (2021, p. 942) estabelece que diante da constatação de tal embate, “forçoso reconhecer a procedência da tutela do controle da proporcionalidade”. Outrossim, Diego Bomfim (2015, p. 121) aduz ser “imperioso que o intérprete apure a finalidade que provocou um deslocamento da função fiscal da tributação, submetendo a norma ao exame de proporcionalidade”. Humberto Ávila (2021, p. 170), por sua vez, destaca:

A instituição de um tributo com finalidade extrafiscal, no entanto, fará com que o ente estatal se afaste, em maior ou menor medida, do ideal de igualdade particular preliminarmente instituído. Esse afastamento faz com que a tributação se submeta a outro tipo de controle: o controle de proporcionalidade.

Por fim, esclarecedora a escrita de LEÃO (2021, p. 1116):

Normas extrafiscais são aquelas editadas com a função precípua de fomento de determinado princípio estatal diferente da arrecadação tributária, a fim de alterar o comportamento dos contribuintes em direção à promoção de algum dos fins autorizados constitucionalmente. Na medida em que essa utilização instrumental da tributação leva à restrição dos direitos de liberdade e de propriedade, impõe-se que seu controle seja efetivado por meio do exame de proporcionalidade, a partir da análise da adequação da medida, da sua necessidade e, por fim, da sua proporcionalidade em sentido estrito.

Nesse sentido, o princípio da proporcionalidade surge como ferramenta de “controle das desigualdades” (VIEIRA e VALLE, 2021, p. 943) eventualmente perpetradas por normas extrafiscais. Válido contudo observar que o conflito principiológico existente na análise de normas extrafiscais não se restringe somente ao princípio da igualdade, mas pode, sobremaneira, envolver princípios outros – como o da sustentabilidade, por exemplo – aptos a colidirem com os bens tutelados pela norma indutiva. Em tais casos, a proporcionalidade serviria tanto como controle das desigualdades, como mecanismo de ponderação entre os princípios diversos eventualmente colidentes.

De toda sorte, o princípio da proporcionalidade merece detida compreensão, para que não seja reduzido a simples modelo de interpretação ou de solução de controvérsias, aviltado em decisões meramente econômicas. Ao contrário, a técnica da proporcionalidade bem estabelecida servirá de fundamento a justificar a discriminação tributária inerente ao tributo de função predominantemente extrafiscal.

Válido destacar, nesse sentido, o pensamento de ALEXY (2018, p. 4), que parte do pressuposto de que princípios são comandos de otimização, e ao contrário das regras (comandos definitivos), demandam sua observação na maior medida possível, dadas as possibilidades fáticas e jurídicas. Por tal razão, ainda segundo o jurista alemão, a natureza de otimização conduz a uma necessária conexão entre os princípios e o exame da proporcionalidade.

Dessa forma, a técnica da proporcionalidade, amplamente desenvolvida pelo tribunal alemão (MACHADO, 2022, p. 182), é resultante da análise de três máximas parciais: adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito (ALEXY, 2018, p. 4). Assim, para melhor compreensão do destacado princípio, válida a colaboração da doutrina de SARLET (2017, p. 222):

Na sua versão mais difundida e vinculada especialmente à função dos direitos fundamentais como direitos de defesa contra intervenções por parte dos órgãos estatais, o princípio da proporcionalidade, compreendido em sentido amplo, opera como um limite à possibilidade de intervenção no âmbito de proteção dos direitos fundamentais, implicando, nos termos da metódica praticada pelo Tribunal Constitucional Federal da Alemanha e posteriormente recepcionada em grande parte

das cortes constitucionais e mesmo dos tribunais supranacionais (destaquem-se aqui o Tribunal de Justiça da União Europeia e o Tribunal Europeu de Direitos Humanos), uma estrutura de controle em três níveis, de acordo como os critérios da adequação ou da conformidade (a medida interventiva deve ser apropriada, no sentido de tecnicamente idônea, a promover os fins pretendidos), da necessidade ou da exigibilidade (a medida deve ser, dentre as disponíveis, a menos restritiva possível) e da assim chamada proporcionalidade em sentido estrito, onde se processa a ponderação propriamente dita, ou seja, a verificação de se a medida, embora adequada e exigível, é mesmo proporcional e preserva uma relação de “justa medida” entre os meios utilizados e o fim almejado.

Deve-se salientar, contudo, que a análise do exame de proporcionalidade vem sendo utilizada de forma descriteriosa, ante a desconsideração das máximas da adequação e da necessidade, transferindo assim todo o peso argumentativo somente à análise da proporcionalidade em sentido estrito (MACHADO, 2022, p. 182 e 183). Não é o que se propõe no presente trabalho. Ao contrário, busca-se a melhor compreensão de suas máximas já delineadas, com fidelidade à técnica da proporcionalidade, e consequente exame científico em relação a eventuais choques entre princípios advindos da norma tributária extrafiscal.

Portanto, calcado no trinômio da adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito, torna-se possível verificar o vínculo entre a norma e sua finalidade teleológica indutiva, bem como aferir a ponderação entre todos os princípios constitucionais conflitantes. O mecanismo da proporcionalidade, se apresenta, por assim dizer, como a ferramenta apta a clarear a validade constitucional da norma tributária extrafiscal.

Segundo BRANCO (2012, p. 172 e 173), ao citar a experiência alemã, considera-se a adequação como o exame de verificação quanto a aptidão objetiva da medida normativa em produzir os efeitos que se infere almejados pela mesma. Válido salientar, ainda segundo o autor, que a interferência nos direitos fundamentais será adequada caso se verifique a potencialidade da norma analisada em facilitar a meta legítima que se pretende obter. Ou seja, o juízo de adequação limita-se ao exame *ex ante* quanto aos efeitos da norma restritiva de direitos fundamentais, bem como se dá de forma fraca, posto que para aferir a adequação, “basta que a medida possa *ajudar* o resultado pretendido” (BRANCO, 2012, p. 173). Não há, assim, nenhum compromisso do juízo de adequação em verificar de forma subjetiva ou efetiva o alcance completo de todos os fins almejados com a norma restritiva.

No mesmo sentido, BOMFIM (2015, p. 48) destaca que a análise quanto à compatibilidade entre os meios e os fins pretendidos se dá por meio da potencial geração de efeitos, e não na sua efetiva geração. Já no âmbito tributário, ÁVILA (2021, p. 170) destaca que a medida será considerada adequada quando provocar efeitos que contribuam para a promoção gradual da finalidade extrafiscal. Adequada, portanto, é a norma potencialmente

eficaz, ou melhor, aquela apta a atingir os objetivos pretendidos.

Já o critério da necessidade propõe a comparação com outras normas, também adequadas, para ao final inferir se nenhum outro meio menos gravoso poderia ser adotado. Ou seja, presente outra norma adequada e menos gravosa, a regra em análise será considerada desnecessária. Aqui, ao contrário do exame abstrato realizado no teste de adequação, exige-se que a norma restritiva de direitos fundamentais seja comparada com outra opção concreta, dotada de mesma efetividade (BRANCO, 2012, p. 175). Ou seja, o critério da necessidade demanda do julgador detida análise quanto ao grau de intensidade relativo à interferência da norma no princípio prejudicado, bem como aferição da probabilidade de medida alternativa influir de forma menos restritiva naquele mesmo princípio (BRANCO, 2012, p. 176).

No caso específico relativo às normas extrafiscais, BOMFIM (2015, p. 272) propõe que “necessária será a medida que, sendo adequada, provoca menos restrições ao princípio da igualdade, tomando no sentido de aplicação dos critérios gerais de discriminação”. No mesmo sentido, ÁVILA (2021, p. 170 e 171) esclarece que necessária será a medida que, comparada às demais igualmente adequadas para atingir o fim pretendido, se apresente como a menos restritiva em relação ao princípio da igualdade. Ainda, estabelece que o fundamento de validade quanto à aferição da necessidade decorre da própria posituação de vários princípios constitucionais, cuja observância deve se dar a um só tempo. Assim, cita o exemplo de determinada norma tributária extrafiscal cuja finalidade busca o desenvolvimento regional: “ao ter que atingir não só um ideal de desenvolvimento regional, mas, também, e simultaneamente, um ideal de igualdade, o ente estatal está obrigado a escolher aquele meio que promova o primeiro sem restringir desnecessariamente o segundo”.

Como último critério do princípio da proporcionalidade, surge a análise da proporcionalidade em sentido estrito. Trata-se de verdadeiro juízo de ponderação, utilizado quando presentes princípios constitucionais conflitantes. Conforme delineado por BRANCO (2012, p. 177), a colisão de princípios válidos acarreta a inevitável apuração quanto ao maior peso das normas colidentes, a determinar assim, o exercício da ponderação. Nesse sentido, valiosa a colaboração de ALEXY (2018, p. 5), ao elaborar verdadeira fórmula do peso de cada princípio envolvido no embate de direitos fundamentais, para que assim, haja descrição mais precisa e completa acerca da ponderação. Eis a equação:  $W_{i,j} = I_i \cdot W_i \cdot R_i / I_j \cdot W_j \cdot R_j$ , onde

$W_{i,j}$  representa o peso concreto do princípio  $P_i$  em relação ao princípio colidente  $P_j$ . A fórmula do peso define esse peso concreto como o quociente dos três fatores que estão, pode-se dizer, em cada lado da ponderação.  $I_i$  e  $I_j$  possuem importância especial.  $I_i$  representa a intensidade da interferência em  $P_i$ .  $I_j$  representa a importância do cumprimento do princípio colidente  $P_j$ .  $I_j$  também pode ser compreendida como

intensidade de interferência, ou seja, intensidade da interferência em Pj através da não interferência em Pi. Wi e Wj representam os pesos abstratos dos princípios colidentes Pi e Pj. Quando os pesos abstratos são iguais, o que frequentemente ocorre em colisões de direitos fundamentais, eles se anulam reciprocamente.

Ii e Ij, bem como Wi e Wj, dizem respeito à dimensão material da ponderação. Ri e Rj possuem um caráter completamente diferente. Elas se referem à certeza das suposições empíricas e normativas que dizem respeito, em primeiro lugar e sobretudo, à questão de quão intensa é a interferência em Pi e quão intensa a interferência em Pj seria se a interferência em Pi fosse omitida. Além disso, a certeza das suposições empíricas e normativas pode também se relacionar à classificação dos pesos abstratos, ou seja, a Wi e a Wj. O ponto decisivo é que a certeza é um fator que não se refere a coisas, em nosso caso à intensidade da interferência e aos pesos abstratos, ou seja, ela não é um fator ôntico. Ela é antes um fator que se refere ao conhecimento das coisas, ou seja, um fator epistêmico. Essa distinção entre fatores ônticos e epistêmicos se revelará de extrema importância para a teoria dos princípios formais e para a discricionariedade legislativa. (ALEXY, 2018, p. 6).

Como visto, normas indutoras, seja por meio de benefícios fiscais ou de majoração de tributos, são presumivelmente colidentes, por sua própria natureza, com o princípio da igualdade tributária e, eventualmente, com princípios outros também olvidados pela norma extrafiscal. Tal é o caso, conforme se verá mais a frente, dos incentivos relacionados aos produtos agrotóxicos, cuja matéria de fundo revela, além da análise quanto a isonomia tributária, o embate entre princípios relacionados ao desenvolvimento econômico e a segurança alimentar de um lado, e princípios ecológicos de outro. Em tais situações, ao constatar a adequação e a necessidade da norma extrafiscal, a ponderação dos valores perseguidos, no caso concreto, indicará a validade ou não da norma extrafiscal.

No mesmo sentido, ÁVILA (2021, p. 171) estabelece que a medida será proporcional quando sua utilização provocar mais efeitos positivos do que negativos à promoção dos princípios constitucionais. Elenca como fundamento de validade da proporcionalidade em sentido estrito a própria existência de um bloco de princípios constitucionais que deve ser realizado em conjunto. Ao final, arremata: “ao ter que promover a ordem constitucional, ao invés de restringi-la, o ente estatal está obrigado a escolher aquele meio que promova, na sua inteireza, mais a ordem constitucional do que a restrinja”.

Assim, diante dos fundamentos até aqui abordados, percebe-se que a instituição da norma extrafiscal, apta a gerar um tratamento desigual entre os contribuintes, só será válida caso: a) se apresente potencialmente eficaz em relação à finalidade a que se propõe; b) se apresente como a menos restritiva dentre aquelas igualmente adequadas que poderiam ser utilizadas; e c) que se apresente com efeitos positivos superiores aos negativos, quando existentes interesses colidentes.

O exame de proporcionalidade permite, portanto, a compreensão de verdadeiro

protocolo decisório (BOMFIM, 2015, 328), apto a orientar o controle de constitucionalidade das normas extrafiscais por parte do judiciário. Será, portanto, com base em tais fundamentos que se analisará, mais à frente, a validade das normas a seguir construídas.

### **3 ICMS, NORMAS DE INDUÇÃO SOBRE DEFENSIVOS AGRÍCOLAS E CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE**

O presente capítulo possui como objetivo o estudo do ICMS e a construção das suas normas indutivas advindas dos já citados enunciados do Convênio CONFAZ nº 100/1997. Em seguida, busca-se analisar a constitucionalidade das mesmas à luz dos critérios inerentes às normas extrafiscais delineados alhures, e ao final, detido estudo relativo à ADI nº 5553/2016.

Para tanto, busca-se inicialmente, no primeiro tópico, tipificar as principais características do ICMS no sistema tributário nacional. Aqui, explorar-se-á sua regra-matriz de incidência tributária, bem como conceitos inerentes ao tributo estudado, como o princípio da não cumulatividade, a seletividade de suas alíquotas, e o direito ao crédito. Tal análise possibilitará o estudo seguinte, relacionado aos benefícios fiscais promovidos pelo Convênio CONFAZ nº 100/1997.

Assim, no tópico segundo, busca-se a compreensão da natureza normativa dos convênios, bem como a qualificação dos mesmos como veículos introdutores de normas extrafiscais de ICMS. Em seguida, passa-se à construção das possíveis normas indutivas, a partir de uma análise semântica e pragmática a respeito da abrangência conceitual dos termos descritos no inciso I da cláusula primeira do Convênio em estudo, aqui denominados de forma ampla como “defensivos agrícolas”. Em suma, a aferição quanto ao significado das diversas nomenclaturas expressas naquele inciso (inseticidas, acaricidas, herbicidas etc.) revela-se fundamental, pois é justamente tal estudo que permitirá a decomposição das normas de incentivo entre aquelas relacionadas a produtos agrotóxicos e aquelas relacionadas aos defensivos agrícolas biológicos.

Válido salientar que a separação supracitada pavimentará a hipótese do presente trabalho, posto que permitirá aferir a (in)constitucionalidade de normas diferentes, embora advindas de um único enunciado jurídico. Ainda, possibilitará ao hermenêuta, conforme se demonstrará no capítulo 4, se utilizar de técnica de controle de constitucionalidade, apta a preservar a norma tributária extrafiscal cujo teor se apresente compatível com o texto constitucional.

Já no tópico terceiro, busca-se analisar a norma tributária indutora de utilização de agrotóxicos à luz do Estado Socioambiental de Direito. Aqui, são desenvolvidos os princípios da sustentabilidade e da busca pelo meio ambiente equilibrado, cujos teores ensejarão melhor análise no momento da necessária ponderação da norma tributária extrafiscal relacionada aos



pesticidas químicos. Ainda, promove-se verdadeiro estudo quanto aos efeitos ambientalmente indesejados relacionados ao uso dos agrotóxicos, para ao final, diante do arcabouço constitucional eminentemente ecológico, avaliar a validade e adequação de normas cujo teor estimula a utilização daquelas substâncias.

Por fim, o quarto e último tópico, dedica-se à análise da validade constitucional das normas extrafiscais relacionadas aos agrotóxicos e daquelas outras relacionadas aos defensivos biológicos, à luz da técnica da proporcionalidade, levando-se em consideração os diversos princípios colidentes. Aqui, a análise se concentrará de forma mais detida quanto à constitucionalidade do benefício fiscal relacionado aos defensivos biológicos, tendo em vista o tópico anterior já ter explorado os argumentos jurídicos a respeito da hipótese de inadequação jurídica das normas indutivas relacionadas aos defensivos químicos.

### **3.1 O ICMS-Mercadorias no sistema tributário nacional**

O ICMS está previsto no texto constitucional em seu art. 155, inciso II, cujo teor da norma aduz competir aos Estados e ao Distrito Federal a instituição de impostos sobre “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”.

Como se percebe, o tributo em verdade se revela complexo, posto que abriga em uma só sigla, ao menos cinco impostos diferentes: Nesse sentido, expõe CARRAZA (2012, p. 40 e 41) os seguintes impostos advindos da norma do art. 155, inciso II, do texto constitucional:

“a) o imposto sobre operações mercantis (operações relativas à circulação de mercadorias), que, de algum modo, compreende o que nasce na entrada, na Unidade Federada, de mercadorias importadas do exterior; b) o imposto sobre serviços de transporte interestadual e intermunicipal; c) o imposto sobre serviços de comunicação; d) o imposto sobre produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos e de energia elétrica; e e) o imposto sobre a extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais”

Tendo em vista o objeto da presente pesquisa, os estudos serão concentrados sobre o imposto incidente nas operações mercantis, posto que os benefícios fiscais sobre defensivos agrícolas ora estudados são normas incidentes justamente sobre aquela espécie tributária.

Assim, doravante, adota-se a sigla ICMS-Mercadorias para referir-se somente àquele tributo cuja incidência pressupõe a operação de circulação de mercadorias.

Inicialmente, para a análise proposta, convém bem compreender os conceitos e critérios que compõem a regra-matriz de incidência tributária. A começar pelo critério material da norma de incidência do ICMS-Mercadorias, cujo núcleo se perfaz pela expressão “operação de circulação de mercadorias”. Aqui, o termo “operação” indica a existência de um negócio jurídico oneroso, ao passo que a “circulação” se refere à transferência de titularidade de determinado bem; por fim, a expressão “mercadoria” deve ser compreendida como o bem móvel destinado especificamente ao comércio (CARRAZA, 2012, p. 43 e 48).

Ou seja, a incidência do ICMS-Mercadorias não recai sobre as mercadorias propriamente ditas, mas sim sobre as operações que ensejam a mudança de titularidade em relação às mesmas, no contexto de mercancia, melhor compreendidas como atividades empresariais teleologicamente voltadas ao lucro. Tal conclusão revela, de forma indireta, as bases para se auferir o critério pessoal, e mais especificamente, os sujeitos passivos da relação jurídico tributária.

Isso porque, se o critério material da regra-matriz de incidência tributária pressupõe atos empresariais, então, por óbvio, a sujeição passiva só poderá recair sobre a figura do produtor, do industrial, ou do comerciante (CARRAZA, 2012, p. 44). Tal não significa que apenas pessoas jurídicas são contribuintes do ICMS, mas ao contrário, a obrigação tributária recai sobre todos aqueles, pessoas naturais ou empresas, que, com habitualidade, praticam operações mercantis.

Já o critério espacial do ICMS-Mercadorias pode ser qualificado como qualquer local dentro de quaisquer das unidades federativas brasileiras, em que tenha se realizado a operação de mudança de titularidade da mercadoria, no contexto de mercancia (CARVALHO, 2022, p. 436). O critério temporal, por sua vez, se dá no momento da saída da mercadoria do estabelecimento comercial ou empresarial, até mesmo porque, somente a partir desse momento vislumbra-se a possibilidade de efetivamente constatar a circulação da mercadoria com finalidade mercantis.

No que se refere à base de cálculo do tributo, insta salientar que a mesma deve se relacionar com a materialidade do imposto. Quer-se com isso dizer que a operação matemática utilizada para aferir o *quantum debeatur* não pode se distanciar do critério material da hipótese de incidência tributária (CARRAZA, 2012, p. 98). Assim, se a aludida hipótese de incidência

se perfaz com o ato de vender mercadoria, infere-se que a base de cálculo de tal tributo só pode ser aquela que reflete o próprio valor da venda realizada.

Ainda no critério quantitativo, ressalte-se que as alíquotas interestaduais do ICMS-Mercadorias são definidas por meio de Resolução do Senado, através da iniciativa da Presidência da República ou de um terço dos Senadores, e aprovada pela maioria de seus membros, nos termos do artigo 155, parágrafo 2º, inciso IV da Constituição da República. No mesmo sentido, poderá o Senado Federal estabelecer alíquotas mínimas e máximas para as operações internas, nos termos do artigo 155, parágrafo 2º, inciso V, alíneas “a” e “b” da Constituição da República. Válido ressaltar, contudo, que salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, as alíquotas incidentes sobre as operações internas não poderão ser inferiores àsquelas previstas nas operações interestaduais, como aliás, aduz o artigo 155, parágrafo 2º, inciso VI da Constituição da República.

Assim, diante das considerações acima, é possível delimitar, de forma didática, os seguintes critérios da regra-matriz de incidência do ICMS-Mercadorias:

a) Critério material: trata-se da conduta de realizar operação mercantil relativa à circulação de mercadorias.

b) Critério temporal: a incidência do tributo se dá no momento da saída da mercadoria do estabelecimento.

c) Critério espacial: local em uma das unidades federativas em que ocorrer a operação de circulação de mercadorias.

Já no conseqüente da norma, verifica-se os seguintes critérios:

a) Critério pessoal: o sujeito ativo será o ente federativo estadual, cuja competência constitucional lhe foi dada para instituir e cobrar o tributo. Já o sujeito passivo será o contribuinte que realize, com habitualidade ou volume que caracterize intuito comercial, as operações de circulação de mercadoria. Ademais, poderão figurar como sujeitos passivos os substitutos tributários, que por mandamentos normativos, sejam responsáveis pelo pagamento do tributo.

b) Critério quantitativo: a base de cálculo do tributo será o valor da operação mercantil. Já as alíquotas variarão a depender da operação, se interestadual ou interna.

Com os critérios bem definidos, convém então tecer comentários sobre dois princípios formalmente estabelecidos na Constituição da República, inerentes ao ICMS: o da não

cumulatividade e o da seletividade. A começar pelo primeiro, identifica-se sua norma nos enunciados do artigo 155, parágrafo 2º, incisos I e II da Carta de Outubro<sup>18</sup>. Trata-se de verdadeira busca por parte do constituinte, de se evitar o fenômeno do efeito “cascata” sobre a tributação das atividades econômicas, já que o ICMS é tido como tributo indireto, cujo valor compõe o preço repassado ao adquirente da mercadoria. Dessa forma, em linhas gerais, o princípio da não cumulatividade “impõe técnica segundo a qual o valor do tributo devido em cada operação será compensado com a quantia incidente sobre as anteriores [...]” (CARVALHO, 2021b, 186).

Assim, a depender da atividade, a cadeia econômica é composta por variados agentes, que desenvolvem operações de circulação de mercadorias desde a produção até a venda ao consumidor final. Nesse sentido, em tal processo, com frequência a mercadoria é negociada e transferida repetidas vezes, e não fosse o princípio da não cumulatividade, a cada operação de circulação da mercadoria, a cadeia seria onerada de forma sobreposta (CARRAZA, 2012, p. 400), já que, repita-se, o valor do tributo vai compondo o preço da mercadoria a cada etapa de circulação da cadeia econômica.

Em busca de evitar a cumulatividade do ICMS, o constituinte buscou positivar a aplicação de método de compensação de créditos, a permitir ao contribuinte de direito, a possibilidade de abater tais créditos do montante devido ao ente fiscal, ante a eventual nova operação de circulação de mercadorias. Por tal motivo, diz-se que o ICMS é um tributo neutro, mas que ao fim e ao cabo do processo econômico, quem acaba suportando por inteiro a carga econômica do imposto é o consumidor final (CARRAZA, 2012, p. 400).

Importante ressaltar que, tendo em vista a existência do princípio da não cumulatividade, constata-se a origem de duas regras-matrizes: a primeira, em que se descreve a relação de incidência jurídica do tributo; e a segunda, em que se descreve a relação do direito ao crédito, que, diga-se de passagem, independe do efetivo pagamento do tributo pelo contribuinte anterior, bastando que haja a obrigação tributária (LINS, 2022, p. 217).

---

<sup>18</sup> Art. 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: I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal; II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação: a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes; b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

A compreensão do direito ao crédito e da não cumulatividade assume especial relevância quando se aborda o tema junto com o estudo dos benefícios fiscais de ICMS, como é o caso da presente pesquisa. Isso porque, como se infere da norma constitucional (art. 155, § 2º, II, “a” e “b”), a isenção e a não-incidência, salvo determinação legal em contrário, não implica em direito ao crédito no que se refere às operações seguintes, bem como acarreta a anulação dos créditos advindos das operações anteriores.

Insta salientar que o STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 174.478 (BRASIL, 2005) já decidiu que a redução da base de cálculo do ICMS se equipara a uma isenção parcial, para fins de estorno de créditos. Em tais casos, a Corte entende que a redução da base de cálculo do ICMS relativo a uma operação implica na obrigatoriedade do estorno dos créditos advindos da operação anterior, de forma proporcional à redução constatada (OZAI, 2019, p. 199). Como se percebe, o entendimento não se alinha aos fundamentos do presente trabalho, já expostas no item 1.4 da presente pesquisa, a compreender a norma isenção como a regra de estrutura, que investe contra um ou mais critérios da regra-matriz de incidência tributária, impossibilitando a própria incidência do tributo.

Nada obstante a clareza do texto constitucional e o consolidado entendimento do STF a respeito, a proibição de créditos nas operações isentas e de não-incidência é bastante controvertida, posto que, a depender da circunstância, pode terminar por onerar ainda mais a cadeia econômica. Tal é o caso da isenção em uma operação intermediária, que termina por inibir o crédito de vendedor, obrigando-o a repassar o custo, muitas das vezes, ao consumidor final (OZAI, 2019, p. 170). Ou seja, determinada isenção ou não-incidência do ICMS só atingem o fim a que se destinam, qual seja, a desoneração, se outorgada no início ou no final da etapa de circulação da mercadoria.

Não por outro motivo, vários dos convênios do Confaz terminam por autorizarem expressamente aos Estados e Distrito Federal, a possibilidade de não exigirem o estorno do crédito fiscal, assegurando assim a manutenção do crédito, mesmo diante da isenção (total ou parcial). Com igual intuito, em alguns casos, as normas advindas dos referidos convênios possibilitam a dedução do ICMS dispensado, do preço da mercadoria, por parte dos estabelecimentos vendedores. Tal o exemplo da Cláusula quinta do Convênio ICMS nº 100/97,

cujo inciso I possibilitou o aproveitamento do crédito até 31 de dezembro de 2021, e o inciso II, cuja norma ainda possibilita a dedução do preço da mercadoria o valor do tributo isento.<sup>19</sup>

Quanto ao princípio da seletividade, encontra-se insculpido no enunciado do art. 155, parágrafo 2º, inciso III,<sup>20</sup> cujo conteúdo orienta a tributação diferenciada em função da essencialidade da mercadoria objeto da circulação. Saliente-se que, apesar de o texto constitucional citado optar pelo verbo “poderá”, em verdade, trata-se de verdadeiro dever do legislador, posto se tratar de norma cogente, e portanto, de observância obrigatória (CARRAZA, 2012, p. 507). Assim, no ordenamento jurídico brasileiro, o ICMS deverá incidir com critérios quantitativos maiores sobre os produtos considerados supérfluos, e com critérios quantitativos menores sobre as mercadorias consideradas essenciais à população.

Vale ressaltar que a seletividade do ICMS, embora associada a uma variação da alíquota, pode ser alcançada com o emprego de quaisquer técnicas que influam na alteração quantitativa da carga tributária. Ou seja, não só a variação de alíquotas serve à seletividade ora delineada, mas também a variação de bases de cálculo, criação de incentivos, e tantos outros benefícios fiscais possíveis (CARRAZA, 2012, p. 510).

Assim, o princípio da seletividade está intimamente ligado ao princípio da igualdade tributária, posto que busca, em última instância, o nobre ideal de fazer com que os contribuintes menos abastados tenham condições de sobreviver com a mesma dignidade mínima garantida às pessoas economicamente ricas (MIGUEL, 2021, p. 276).

Dessa forma, bem compreendidos os critérios e princípios inerentes ao ICMS, convém analisar as normas advindas do Convênio ICMS nº 100/1997, então objeto de questionamento e análise pela presente pesquisa.

### **3.2 O Convênio ICMS nº 100/1997**

---

<sup>19</sup> Cláusula quinta Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a: I – REVOGADO. Redação anterior dada ao inciso I do caput da cláusula primeira, pelo Conv. ICMS 99/04, efeitos de 19.10.04. a 31.12.21: I - não exigir a anulação do crédito prevista nos incisos I e II do artigo 21 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996; II - para efeito de fruição dos benefícios previstos neste convênio, exigir que o estabelecimento vendedor deduza do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado, demonstrando-se expressamente na Nota Fiscal a respectiva dedução;

<sup>20</sup>Art. 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;

Delineados os fundamentos da presente pesquisa, necessário se faz colacionar seus objetos de análise, quais sejam, os enunciados expostos na cláusula primeira, inciso I, e cláusula terceira, todas do Convênio ICMS Nº 100/1997, cujo teor serve de substrato para a construção das normas extrafiscais a serem estudadas. Eis o texto jurídico:

**Cláusula primeira.** Fica reduzida em 60% (sessenta por cento) a base de cálculo do ICMS nas saídas interestaduais dos seguintes produtos:

I - inseticidas, fungicidas, formicidas, herbicidas, parasiticidas, germicidas, acaricidas, nematocidas, raticidas, desfolhantes, dessecantes, espalhantes, adesivos, estimuladores e inibidores de crescimento (reguladores), vacinas, soros e medicamentos, produzidos para uso na agricultura e na pecuária, inclusive inoculantes, vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa;

[...]

**Cláusula terceira.** Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder às operações internas com os produtos relacionados nas cláusulas anteriores, redução da base de cálculo ou isenção do ICMS, observadas as respectivas condições para fruição do benefício.

[...]

De início, necessário lembrar que, para a presente pesquisa, o estudo envolvendo as possíveis normas advindas do Convênio ICMS Nº 100/1997 se concentra tão somente no inciso I da cláusula primeira, e cláusula terceira, cujo conteúdo faz referência aos produtos contidos no mesmo inciso I. O recorte se faz necessário porque o questionamento jurídico diz respeito justamente às normas extrafiscais relacionadas aos produtos tidos como defensivos agrícolas, então descritos naquele inciso. Ressalta-se, ainda, que o inciso II daquela mesma cláusula foi revogado, como já colocado na introdução desta pesquisa, razão pela qual, ainda que os produtos lá descritos pudessem ser classificados como defensivos agrícolas, a revogação mencionada faz com que o objeto da análise se restrinja tão somente ao inciso I.

Realizada tal observação, convém esclarecer que o Convênio ICMS Nº 100/1997 se enquadra naquilo que a doutrina denominou de “convênio normativo”. Trata-se de instrumento celebrado entre os estados federativos, inclusive o Distrito Federal, no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), cujo teor versa sobre isenções, redução de base de cálculo, concessão de créditos presumidos, e demais incentivos concernentes ao ICMS, revestido de natureza normativa (JARDIM, 2021, p. 113).

Válido, portanto, realizar algumas considerações a respeito dos convênios realizados no âmbito do Confaz. Como se sabe, a Constituição da República atribui aos Estados e Distrito Federal a competência para instituir o ICMS (art. 155, II). Contudo, nada obstante a natureza regional, o aludido tributo assume verdadeiro caráter nacional, posto que a circulação de mercadorias com frequência extrapola as fronteiras das entidades políticas. Ademais,

discrepâncias do tributo podem acarretar a temível "guerra fiscal", situação na qual os Estados disputariam a atração de empresas, oferecendo políticas de incentivos.

Por isso, como delineado por Paulo de Barros Carvalho (MARTINS e CARVALHO, 2014, p.51) tal traço indelével do ICMS termina por impor ao mesmo tributo a observância do princípio da uniformidade, cujo vetor orienta sua instituição com idênticas proporções semânticas por seus entes tributantes. Não por outro motivo, objetivando evitar os conflitos fiscais entre os Estados e Distrito Federal, a Constituição da República estabeleceu, no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "g", a lei complementar como veículo introdutor de normas aptas a regularem a forma com serão concedidos e revogados os benefícios fiscais.

Ainda no texto constitucional, em seu art. 34, § 8º, do ADCT, previu-se a possibilidade de suprir eventual ausência da legislação complementar, por meio da celebração de convênios, nos termos da Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975. De fato, até o momento não houve a edição de lei complementar a dispor sobre o assunto dos benefícios fiscais de ICMS no contexto pós-promulgação do texto constitucional. Por tal razão, o arcabouço jurídico apto a disciplinar a celebração dos convênios normativos é aquele contido ainda nas normas da Lei Complementar nº 74, de 7 de janeiro de 1975.

Nesse sentido, já em seu art. 1º, a legislação complementar estipula que as "isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal. Convém ressaltar, contudo, que tais convênios possuem natureza autorizativa, de forma que, uma vez aprovado o benefício no âmbito do Confaz, necessário se faz sua implantação no âmbito de cada pessoa política que optar pela concessão do benefício (MARTINS e CARVALHO, 2014, p.59). É, como bem colocado por Paulo de Barros Carvalho nessa mesma citação, etapa indispensável ao procedimento legislativo estadual ou distrital que visa a outorga e revogação de benefícios fiscais.

Um exemplo de tal operação pode ser pinçado da legislação do Estado de Goiás, que em seu art. 7º, inciso XXV, a linha "a" do Anexo IX do Regulamento do Código Tributário Estadual<sup>21</sup>, dispõe justamente sobre o benefício fiscal relativo à saída interna dos defensivos

---

<sup>21</sup> Art. 7º São isentos de ICMS, observado o § 1º quanto ao término de vigência do benefício: [...] XXV - a saída interna com os seguintes insumos agropecuários, aplicando-se, também, a isenção quando os insumos forem destinados à utilização na apicultura, aqüicultura, avicultura, cunicultura, ranicultura e sericicultura (Convênio ICMS 100/97, cláusula terceira e § 5º da cláusula primeira): a) acaricida, adesivo, desfolhante, dessecante, espalhante, estimulador e inibidor de crescimento (regulador), formicida, fungicida, germicida, herbicida, inseticida, medicamento, nematocida, parasiticida, raticida, soro e vacina produzidos para uso na agricultura e na pecuária, inclusive inoculante, vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa (Convênio ICMS 100/97, cláusula primeira, I).



agrícolas. Assim, nada obstante a existência do Convênio ICMS nº 100/97, necessário se fez um veículo introdutor da norma de isenção, a ser produzido em nível estadual, posto que direito subjetivo de cada um dos entes federativos o exercício da competência tributária do ICMS (MARTINS e CARVALHO, 2014, p.63).

Por fim, convém ressaltar, uma vez mais, a natureza normativa de tais convênios. Tal destaque se faz importante, posto que, tendo em vista o caráter geral e abstrato inerente às normas contidas em tais convênios, podem ser objeto de controle abstrato de constitucionalidade. Aliás, como já ressaltado na introdução desta pesquisa, parte do conteúdo normativo do Convênio ICMS nº 100/97 vêm sendo questionado justamente por meio da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5553/2016.

Assim, realizadas as considerações a respeito da natureza normativa dos convênios, bem como do papel instrumental dos mesmos, necessários à preservação da uniformidade e harmonia do sistema federativo, convém delinear a respeito das normas insculpidas a partir dos enunciados da cláusula primeira, inciso I, e cláusula terceira, ambos contidos no Convênio ICMS nº 100/97.

Inicialmente, em seu aspecto sintático, a norma construída a partir do texto identificado na cláusula primeira é organizada, como não poderia deixar de ser, a partir da estrutura hipotético-condicional, de forma que é possível inferir que, *se* incidente ICMS nas saídas interestaduais dos produtos descritos no inciso I, *deve ser* sua base de cálculo reduzida em 60%.

Já a norma construída na cláusula terceira possui como modal deôntico verdadeira permissão aos Estados e Distrito Federal, mas que não se distancia, sintaticamente, da estrutura hipotético-condicional. Nesse sentido, *se* incidente ICMS nas operações internas de produtos descritos no inciso I da cláusula primeira, *deve ser* autorizado o ente federativo a reduzir a base de cálculo ou a isentar o tributo.

Como visto, a norma construída a partir do enunciado constante no inciso I da cláusula primeira reduz um dos critérios da regra-matriz de incidência do ICMS-Mercadorias, qual seja, o critério quantitativo, e mais especificamente, sua base de cálculo. Já a cláusula terceira, embora não o faça de forma direta, permite aos Estados e Distrito-Federal a elaboração de normas isentivas, ante a natureza interna da operação.

Contudo, percebe-se que o verdadeiro desafio jurídico quanto às normas aqui construídas se estabelecem no campo da semântica e da pragmática. Isso porque o conteúdo semântico das substâncias arroladas no inciso I da cláusula primeira supracitada apresenta-se carregado de linguagem técnica, nem sempre bem compreendida e delimitada pelos utentes do direito. Comumente, os produtos lá identificados são chamados de forma abrangente como

“defensivos agrícolas”, “agrotóxicos”, “pesticidas” ou “praguicidas”. Tal confusão semântica muitas vezes perpetrada no contexto brasileiro termina por influenciar no desdobramento interpretativo dos enunciados jurídicos. Necessário, portanto, bem delimitar os conceitos, para então, construir as normas extrafiscais propostas pelo Confaz.

O termo “agrotóxico” é definido pela Lei 7.802/1989, em seu artigo 2º, inciso I, alíneas “a” e “b”, como o gênero de produtos e agentes de processos físicos, químicos ou biológicos, incrementados na produção, armazenamento e beneficiamento de produtos agrícolas, a objetivar a alteração e a composição da fauna e da flora, com o intuito de preservá-la da ação danosa de seres vivos tidos como nocivos. No mesmo ordenamento legal, são tidos como agrotóxicos, ainda, as substâncias empregadas como desfolhantes, dessecantes, estimuladores e inibidores de crescimento da cultura.

A Norma Regulamentadora nº 31, editada pela Secretaria Especial de Previdência e Trabalho, também trouxe definição do termo “agrotóxico” ao sistema jurídico brasileiro. Conceitua os agrotóxicos e afins como “produtos químicos com propriedades tóxicas utilizados na agricultura para controlar pragas, doenças ou plantas daninhas que causam danos às plantações. Afins são produtos com características ou funções semelhantes aos agrotóxicos”.

Nada obstante a Lei 7.802/1989 ter optado pelo termo “agrotóxico” para também conceituar produtos biológicos, em verdade a abrangência semântica de tal conceito se aproxima mais àquele proposto pela NR-31. Isso porque, como se verá mais a frente, os defensivos biológicos não apresentam grau de toxicidade relevante, e portanto, associá-los ao termo “tóxicos” não se revela na melhor construção semântica.

Assim, essencial a distinção de significados, para conceituar os agrotóxicos, nos termos propostos pela NR-31, como os produtos químicos incrementados na produção, armazenamento e beneficiamento de produtos agrícolas, a objetivar a alteração e a composição da fauna e da flora, com o intuito de preservá-la da ação danosa de seres vivos tidos como nocivos; e defensivos biológicos como aqueles de natureza biológica, incrementados na produção, armazenamento e beneficiamento de produtos agrícolas, a objetivar a alteração e a composição da fauna e da flora, com o intuito de preservá-la da ação danosa de seres vivos tidos como nocivos.

Válido ressaltar que o próprio Decreto nº 4.074/2002, cujo teor regulamenta a Lei 7.802/1989, realiza, em seu artigo 1º, a distinção entre os termos “agente biológico de controle” e “agrotóxicos e afins”. Conceitua aquele primeiro como “o organismo vivo, de ocorrência natural ou obtido por manipulação genética, introduzido no ambiente para o controle de uma população ou de atividades biológicas de outro organismo vivo considerado nocivo”. Já em

relação à definição de agrotóxicos e afins, o texto mantém o conceito já exposto e delineado na legislação regulamentada.

Como se percebe, a diferença entre agrotóxicos e defensivos biológicos é justamente – e não poderia ser de outro modo – a composição química daqueles primeiros, apta a ensejar algum grau de toxicidade ao ser humano e ao meio ambiente. Não por outro motivo, o artigo 6º do Decreto nº 4.074/2002 estabelece que compete ao Ministério da Saúde “definir os critérios técnicos para a classificação toxicológica e para a avaliação do risco à saúde decorrente do uso de agrotóxicos, seus componentes e afins”. Ou seja, o ordenamento jurídico brasileiro deixa cristalina a distinção entre defensivos biológicos (ou agentes biológicos de controle) e agrotóxicos, a classificar apenas esses últimos como substâncias potencialmente tóxicas.

Nesse sentido, compreendidos os significados dos termos ora estudados, para os fins do presente trabalho pode-se compreender a expressão “defensivos agrícolas” como gênero, apto a abranger tanto os defensivos químicos (agrotóxicos) quanto aqueles de natureza essencialmente biológica. Realizadas as primeiras distinções, torna-se fundamental compreender a abrangência e limites das significações de cada um dos termos utilizados na cláusula primeira, inciso I, do Convênio ICMS 100/97, que como se verá, abrangem tanto os agrotóxicos quanto os agentes biológicos.

Nesse sentido, nos termos propostos por SILVA e COSTA (2012, p. 6 e 7), os principais tipos de defensivos são os seguintes:

- a) Herbicidas: produtos destinados a eliminar ou impedir o crescimento de ervas daninhas;
- b) Inseticidas: produtos à base de substâncias químicas ou agentes biológicos destinados a eliminar insetos;
- c) Fungicidas: agentes físicos, químicos ou biológicos destinados a combater os fungos, bem como para eliminar plantas parasíticas e organismos semelhantes; e
- d) Acaricidas: produtos químicos destinados a controlar ou eliminar ácaros, especialmente em frutas cítricas;

Os autores ainda elencam três outros tipos de defensivos, cuja classificação não parte do ser vivo que se deseja combater, mas sim quanto à forma de atuação ou lugar de aplicação. São eles:

- a) Agentes biológicos de controle: organismos vivos que atuam por meio de uma ação biológica como a de parasitismo ou de competição com a praga;
- b) Semioquímicos: armadilhas semelhantes aos feromônios naturais, que emanam pequenas doses de gases capazes de atrair e capturar insetos.

c) Produtos domissanitários: destinam-se às regiões urbanas, com suas principais categorias de produtos divididas em inseticidas, moluscicidas, rodenticidas e repelentes de insetos.

Válido considerar que, apesar dos autores supramencionados restringirem os acaricidas aos produtos químicos, já há no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento o registro de bioinseticidas à base de *B. bassiana* com ação acaricida. Tal produto é recomendado para o controle do ácaro-rajado (*T. urticae*) na cultura do crisântemo (VIEIRA et al., 2016, p. 415). Os mesmos autores citam ainda, a utilização há mais de vinte anos do ácaro predador *N. californicus* nos pomares de macieira na região, com o intuito de combater pragas advindas dos ácaros fitófagos *P. ulmi* e *T. urticae* (VIEIRA et al., 2016, p. 431).

Já os formicidas compõem a própria definição de inseticidas, mas de forma menos abrangente, posto que utilizado para o controle de formigas. A literatura admite tal controle por meio de agentes biológicos, como nos casos utilizados em cupim de pastagens, por meio dos fungos *M. anisopliae* e *B. bassiana* (VIEIRA et al., 2016, p. 306).

Assim, resta claro que, a partir de tais definições, os produtos biológicos compõem a definição dos produtos tidos como inseticidas, herbicidas, fungicidas, formicidas e até mesmo acaricidas. Quer-se com isso dizer que as normas construídas a partir do enunciado do inciso I da cláusula primeira abrangem tanto os produtos químicos quanto aqueles de uso biológico, sem qualquer distinção quanto à redução da base de cálculo do ICMS.

Como delineado nos itens 1.3 e 1.4, o intérprete, diante de um só enunciado, poderá construir diferentes proposições, e por conseguinte, normas jurídicas. Válido citar OZAI (2019, p. 30), quando aduz que “se temos firme que as proposições e normas jurídicas são construções do intelecto do intérprete, não precisamos ter receio em dizer que a partir de um único enunciado haverá tantas normas jurídicas quantos são os intérpretes que o interpretarem”.

Dessa forma, a partir de tal perspectiva, possível decompor as normas advindas daqueles enunciados do Convênio ICMS 100/97 da seguinte forma sintática:

a) *se* incidente ICMS nas saídas interestaduais dos produtos *químicos* descritos no inciso I, *deve ser* sua base de cálculo reduzida em 60%.

b) *se* incidente ICMS nas saídas interestaduais dos produtos *biológicos* descritos no inciso I, *deve ser* sua base de cálculo reduzida em 60%.

Ainda, no que se refere à norma da cláusula terceira, tem-se:

a) *se* incidente ICMS nas operações internas de produtos *químicos* descritos no inciso I da cláusula primeira, *deve ser* autorizado o ente federativo a reduzir a base de cálculo ou a isentar o tributo.

b) *se* incidente ICMS nas operações internas de produtos *biológicos* descritos no inciso I da cláusula primeira, *deve ser* autorizado o ente federativo a reduzir a base de cálculo ou a isentar o tributo.

A decomposição normativa se faz necessária ao presente estudo, posto que, como se verá mais a frente, a análise quanto à constitucionalidade das normas supracitadas possui como matéria fulcral a toxidade dos produtos objetos da extrafiscalidade tributária. Vale salientar, ainda, que como delineado no primeiro capítulo deste trabalho, os significados dos objetos de estudo se dão a partir de um contexto e de uma significação intimamente ligada ao hermeneuta, dentro de seu limite temporal e cultural.

Contudo, faz-se necessário aqui tecer algum comentário sobre o artigo 111 do CTN, cuja norma insculpida no inciso II, obriga a interpretação literal em relação aos textos que ensejam outorga de isenção. Trata-se, em suma, de norma que parece desconsiderar os planos semântico e pragmático, para sobrelevar o plano sintático, como se tal operação fosse possível no âmbito da linguagem jurídica. Nesse sentido, Paulo de Barros Carvalho (2021b, p. 110):

Transportado o raciocínio para a linguagem jurídica, veremos que o estudo desenvolvido no nível sintático, por mais importante que seja, é insuficiente para cobrir toda a dimensão dos enunciados prescritivos que, vertidos em linguagem, suscitam, obrigatoriamente, além do exame sintático, investigações nos planos semântico e pragmático. E o método literal se demora na sintaxe, deixando quase intacta a verificação das significações dos vocábulos jurídicos, bem como a forma com que os utentes dessa linguagem os utilizam na comunidade.

Nesse sentido, como amplamente delineado no Capítulo 1 da presente pesquisa, a interpretação normativa não se dá apenas com base na simples análise sintática do texto, mas ao contrário, exige do intérprete a atitude de se debruçar sobre os enunciados com a finalidade de construir com nitidez o quadro normativo (CARVALHO, 2021b, p. 110). A interpretação literal proposta pelo artigo 111 do CTN, diante de tal contexto, torna-se inócua ante sua impossível aplicação.

Assim, a construção normativa, e principalmente a semântica inerente aos termos enunciados, acompanham as realidades do presente, e permitem, portanto, a incidência de significados não cogitados à época da elaboração do texto. Se no passado não havia o desenvolvimento da técnica de controle de pragas e doenças por meio de defensivos biológicos, nada impede que diante do enunciado posto no Convênio ICMS 100/1997, se construa a norma com base na nova realidade. Ainda, poder-se-á no futuro, construir-se normas outras, dentro dos contornos sintáticos e textuais enunciados pelo legislador, cujo teor reflita novas necessidades e inovações.

Será, portanto, com base em tais construções normativas, que se passará à análise quanto à (in)constitucionalidade das mesmas, à luz dos questionamentos socioambientais levantados por parcela da comunidade jurídica.

### **3.3 Benefícios fiscais sobre produtos agrotóxicos e a perspectiva sustentável à luz do Estado Socioambiental de Direito no agronegócio brasileiro**

O agronegócio brasileiro caracteriza-se atualmente pela alta produtividade e especialização técnica, características essas que consolidaram o país no rol dos principais produtores e exportadores de alimentos do mundo.<sup>22</sup> Contudo, apesar do destaque no cenário internacional, novos desafios no setor apresentam-se aos produtores. Dentre esses, surge a necessária implementação e condução de modelos produtivos economicamente viáveis, ambientalmente corretos e socialmente justos (ZUIN e QUEIRÓZ, 2019, p. 3).

O desafio, longe de ser apenas uma adequação mercadológica ante a existência de novos perfis de consumidores,<sup>23</sup> se apresenta como uma verdadeira adequação jurídica frente a um novo modelo de Estado, dito Ecológico ou Ambiental (CARVALHO, 2017, p. 111), apto a sobrelevar diferentes valores preestabelecidos na Constituição da República brasileira, em favor da proteção ambiental, e assim, indicar as políticas públicas mais adequadas ao setor do agronegócio.

É nesse contexto que a discussão a respeito de benefícios fiscais incidentes sobre defensivos agrícolas tidos como agrotóxicos é inserida. Por um lado, o incentivo dos produtos químicos vai na contramão dos valores ambientais estabelecidos na Constituição Federal, a expor uma política extrafiscal antiecológica. Por outro, as substâncias tidas como agrotóxicos, amplamente utilizadas no Brasil<sup>24</sup>, revelam-se importantes na garantia do volume da produção agropecuária brasileira, e portanto, assumem papel estratégico no contexto do agronegócio e do desenvolvimento nacional<sup>25</sup>. Outrossim, não se pode olvidar que as políticas extrafiscais

---

<sup>22</sup> Segundo estudos da Food and Agriculture Organization of the United Nations – FAO (2021, p. 21), em 2019 o Brasil figurou como o maior exportador líquido de alimentos do mundo, tendo exportado mais de US\$ 58 bilhões durante o período.

<sup>23</sup> Segundo dados da Confederação Nacional da Indústria (2020, p. 8), 38% dos brasileiros se mostram preocupados com os efeitos da produção no meio ambiente.

<sup>24</sup> Segundo dados da FAO (2022, p. 9), o Brasil figura em 2º lugar no ranking de maior consumidor de agrotóxicos do mundo, atrás apenas dos Estados Unidos da América.

<sup>25</sup> Estima-se que, na ausência de mecanismos para o controle de pestes, as perdas da cultura plantada variam entre 30% a 40%, a registrar seus maiores valores nos países em desenvolvimento (MARTIM e COSTA, 2012, p.

incidentes sobre tais produtos podem impactar, se não diretamente, mas indiretamente, nos custos da produção, a ensejarem o encarecimento ou barateamento dos alimentos produzidos<sup>26</sup>.

Ressalte-se que a Carta de Outubro elenca em seu art. 3º os objetivos fundamentais da República brasileira, e dentre eles, a garantia ao desenvolvimento nacional. A norma, de natureza programática, deve funcionar como uma bússola aos entes da sociedade brasileira, razão pela qual, também deve orientar o produtor rural e o Estado em suas políticas públicas. Tem-se, assim, de um lado, normas constitucionais que buscam o desenvolvimento do país e a garantia ao direito de alimentação, atualmente utilizadas para justificarem benefícios fiscais sobre produtos agrotóxicos; e de outro, normas também constitucionais, que demandam observância aos princípios ambientais e sanitários, aptas a inibirem os benefícios fiscais sobre produtos antiecológicos, ou a estimularem os mesmos benefícios sobre produtos ambientalmente desejados.

O problema se agrava quando se leva em conta as perspectivas futuras no âmbito da segurança alimentar. Como já delineado na introdução da presente pesquisa, segundo a Organização das Nações Unidas para Alimentação e a Agricultura (FAO, 2012, p. 7), o aumento da população, e conseqüentemente do consumo alimentar, demandará o aumento de 60% da produção agrícola atual até 2050. Some-se a isso, o fato de produtos agrotóxicos serem considerados de suma importância para a produção agrícola em países de clima tropical como o Brasil (ANDREOLI e JR, 2021, p. 637).

Contudo, nada obstante os argumentos econômicos e sociais que buscam justificar as normas extrafiscais inerentes aos produtos agrotóxicos, é preciso observar, como já delineado, que a Constituição da República estabelece atenção especial à proteção do meio ambiente. Com caráter dirigente, busca estabelecer objetivos para promover uma sociedade ambientalmente sustentável, e mecanismos para consolidar uma nova ordem econômica e social, calcada na proteção ambiental.

Não por outro motivo, a proteção ambiental assume natureza de direito fundamental no âmbito da Constituição da República, que por meio de diversos enunciados, mas principalmente

---

237). Ademais, infere-se que o incremento do uso de defensivos agrícolas, em sua grande maioria de natureza química, influenciou o aumento na participação de algumas regiões brasileiras nas exportações agrícolas (KLEIN e LUNA, 2019, p. 240)

<sup>26</sup> O comportamento de compra dos produtores agropecuários são sensíveis aos preços dos defensivos, posto que tais produtos representam, em média, o segundo item mais importante entre os custos da safra (MARTIM e COSTA, 2012, p. 243). Ademais, segundo FERNANDES e FIGUEIREDO (2021, p. 129), é possível inferir a existência de relacionamento, no longo prazo, entre a variação no preço das commodities agropecuárias e o preço dos alimentos.

aqueles localizados no art. 225, sobrelevam a garantia ao meio ambiente equilibrado. Aqui, válido colacionar parte do texto do artigo referido, devido a sua importância para o presente trabalho:

Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

§ 1º Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:

V - controlar a produção, a comercialização e o emprego de técnicas, métodos e substâncias que comportem risco para a vida, a qualidade de vida e o meio ambiente; [...]

VII - proteger a fauna e a flora, vedadas, na forma da lei, as práticas que coloquem em risco sua função ecológica, provoquem a extinção de espécies ou submetam os animais a crueldade.

Diante de tais enunciados, é possível perceber a opção do constituinte em atribuir ao Poder Público a obrigação de proteção ambiental, inclusive no que diz respeito à utilização de substâncias que acarretam riscos à vida e ao meio ambiente. Outrossim, a par das importantes normas insculpidas a partir do texto do artigo 225 do texto constitucional, é possível destacar um conjunto de normas também constitucionais, cujos teores formam um significativo bloco de proteção ambiental. Nesse sentido, o art. 5º, inciso LXXIII, a legitimar o cidadão a propor ação popular em defesa do meio ambiente; o art. 23, inciso VI, a estabelecer competência comum entre os entes federativos para proteger o meio ambiente e combater a poluição; o art. 24, inciso VI, cujo teor estabelece a competência legislativa concorrente entre União e Estados, em matérias que dizem respeito à proteção ambiental; o art. 170, inciso VI, ao encetar a defesa do meio ambiente como princípio da ordem econômica; e tantas outras dispostas no texto constitucional, a deixarem claro o propósito de promoção da sustentabilidade.

Dessa forma, a inserção de normas de tal gênero no texto constitucional denotam a escolha, por parte da República brasileira, de verdadeiro sistema de proteção ambiental (CANOTILHO e LEITE, 2015, p.44), cujo teor enseja a vinculação do poder público à efetiva tutela do meio ambiente. O emaranhado de normas que protegem a questão ambiental, difundidas ao longo do texto constitucional, terminam por legitimar um novo paradigma jurídico, que se distancia da simples concepção liberal – apta apenas à organização da vida econômica, para se aproximar de uma nova ordem pública ambiental (CANOTILHO e LEITE, 2015, p. 44).



Assim, é possível inferir que a proteção ambiental, da forma como difundida no texto constitucional, impõe ao poder público não só deveres de prestação negativa, como também verdadeira obrigação de intervenção estatal em favor da garantia ao meio ambiente equilibrado (CANOTILHO e LEITE, 2015, p. 40). Ademais, estabelece-se, ainda segundo os autores (2015, p. 40), a chamada governabilidade afirmativa, cujo conteúdo demanda prestações positivas por parte do Estado, a tutelar os processos ecológicos.

É justamente a partir de tal análise que se revela possível constatar a redução da discricionariedade administrativa em matéria ambiental, e por que não, da discricionariedade tributária extrafiscal ambiental. Destarte, ante o dever estatal de, direta e positivamente, promover a proteção do meio ambiente, ao Estado não resta outra opção a não ser a formulação de políticas públicas, e em processos decisórios, a escolha de sempre optar pela iniciativa menos gravosa ao meio ambiente (CANOTILHO e LEITE, 2015, p. 41).

Não se pode olvidar ainda, a importância do direito à saúde sempre levada em máxima conta ao longo da história do direito brasileiro. Corolário do direito ambiental<sup>27</sup>, a saúde revela-se em um dos raros direitos capazes de ensejar a restrição absoluta do direito de propriedade, como bem ressaltado por CANOTILHO e LEITE (2015, p. 46). Assim, a proteção ambiental, aliada à proteção sanitária, assumem importância ímpar no arcabouço constitucional brasileiro, razão pela qual podem ensejar o afastamento de direitos igualmente constitucionais, como aqueles relativos à propriedade ou à livre iniciativa.

Nesse sentido, a Constituição da República escancara sua mensagem ecológica, por meio da criação de verdadeiro sistema constitucional de proteção ambiental. Por essa razão, é possível inferir um novo modelo de Estado, já mencionado, aqui chamado de Estado Socioambiental de Direito, cujas diretrizes democráticas, sociais e ecológicas, pautadas no direito, andam juntas, sempre a orientarem as práticas públicas para o crescimento econômico. Assim, o que antes poderia parecer uma difícil escolha entre o desenvolvimento econômico e a garantia da alimentação de um lado, e meio ambiente equilibrado e a garantia da saúde de outro, doravante se apresenta, dentro do contexto constitucional, como verdadeira obrigação de desenvolvimento amparado em parâmetros ambientais previamente estabelecidos. Eis a face mais nobre do princípio da sustentabilidade, que em seguida passa a ser estudado.

---

<sup>27</sup> Não por outro motivo, dentre as competências do Sistema Único de Saúde, encontra-se o controle, fiscalização e inspeção de águas para o consumo humano (art. 200, VI da Constituição Federal); e a produção, transporte, guarda e utilização de substâncias e produtos tóxicos e radioativos (art. 200, VII, da Constituição Federal).

O aludido princípio ficou amplamente conhecido no âmbito da Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento das Nações Unidas, mais especificamente por meio do Relatório Nosso Futuro Comum (1987). Em tal documento, conceituou-se o desenvolvimento sustentável como “aquele que atende às necessidades do presente sem comprometer a possibilidade de as gerações futuras atenderem a suas próprias necessidades” (COMISSÃO MUNDIAL SOBRE O MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO, 1991, p. 46).

No mesmo sentido, o Princípio 4 exposto na Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento de 1992 (SENADO FEDERAL, 2017, p. 16), cujo teor estabelece que “a fim de alcançar o desenvolvimento sustentável, a proteção do ambiente deverá constituir-se como parte integrante do processo de desenvolvimento e não poderá ser considerada de forma isolada”.

Vale salientar que o próprio ordenamento jurídico brasileiro, antes mesmo da promulgação da Constituição da República, encetou enunciados alinhados com a lógica sustentável desenvolvida nos documentos internacionais supracitados. Nesse sentido, o inciso I do art. 4º da Lei 6.938/1981 elenca como objetivos da Política Nacional do Meio Ambiente a “compatibilização do desenvolvimento econômico-social com a preservação da qualidade do meio ambiente e do equilíbrio ecológico” (BRASIL, 1981).

No contexto do agronegócio e das políticas públicas inerentes ao setor – inclusive aquelas de cunho tributário –, verifica-se cada vez mais alternativas sustentáveis, que minam as antigas práticas puramente extrativas, para ao invés, promoverem o crescimento produtivo com responsabilidade socioambiental. Nesse sentido, ANDREOLI e JR (2021, p. 99):

[...] a conjugação da enorme quantidade de conhecimentos acumulados ao longo do século pela agricultura tradicional e a incorporação dos significativos avanços tecnológicos pelo agronegócio, com as preocupações ambientais da atividade agrícola, indica o caminho importante da intensificação da sustentabilidade ambiental do agronegócio. Essa é uma soma racional para o aumento da produção, da produtividade e da preservação do meio ambiente.

A sustentabilidade, assim, surge como bússola apta a orientar o setor produtivo e o setor público, bem como a conciliar o desenvolvimento econômico, a segurança alimentar, e a garantia ao meio ambiente equilibrado. Por isso, práticas que ensejam riscos ambientais e sanitários, ainda que funcionem como meios para incrementar a produção nacional, devem ser repensadas pelo setor do agronegócio, e desestimuladas pelo setor público.

É justamente nesse sentido que a diminuição considerável de produtos químicos utilizados nos diversos setores do agronegócio apresenta-se como principal desafio para o desenvolvimento sustentável. Historicamente, os primeiros questionamentos surgem a partir da década de 1960, quando parcela da sociedade contesta publicamente os custos sociais e ecológicos das atividades produtivas, cuja utilização de produtos químicos passara a onerar a qualidade de vida das pessoas (SARLTET e FENSTERSEIFER, 2021, p. 22).

Os autores supramencionados esclarecem:

O exemplo mais emblemático para ilustrar esse contexto histórico e que se confunde com o próprio surgimento do movimento ambientalista nos Estados Unidos – mas com repercussão em vários outros países mundo afora – diz respeito à publicação, no ano de 1962, do livro *Primavera Silenciosa* (*Silent Spring*), escrito pela bióloga marinha norte-americana Rachel Carson (1907-1964). O seu livro projetou para o espaço público o debate a respeito da poluição dos recursos naturais, inclusive no tocante à responsabilidade da ciência, aos limites do progresso tecnológico e à relação entre ser humano e a Natureza. Mais especificamente, Carson descreveu como o uso de determinadas substâncias químicas (no caso, dos hidrocarbonetos clorados e fósforos orgânicos utilizados na composição de agrotóxicos, como o DDT) alterava os processos celulares de plantas e animais, atingindo negativamente o meio ambiente natural e conseqüentemente, o ser humano. A obra de Carson despertou a consciência pública e lançou luz sobre a agenda ecológica, notadamente no sentido de fortalecer o papel da ciência e do cientista no debate político correlato, bem como de evidenciar a responsabilidade do Estado de proteger os cidadãos em tais situações (SARLTET e FENSTERSEIFER, 2021, p. 22).

Como delineado, um dos primeiros movimentos que questiona a produção e os impactos danosos ao meio ambiente recai justamente sobre produtos agrotóxicos, cujos prejuízos à vida foram percebidos tão logo evidenciados os primeiros resultados de pesquisas sobre o assunto. Não por outro motivo, a autora de *Primavera Silenciosa*, CARSON (2010 *apud* SARLTET e FENSTERSEIFER, 2021, p. 23), afirmava que a denominação correta para os pesticidas e agrotóxicos deveria ser a de “biocidas”, tendo em vista a conclusão de que os mesmos produtos não só eliminavam as pragas e pestes das culturas e dos campos, como também as demais formas de vida do planeta – inclusive humanas.

De fato, o entendimento da autora não se mostrou equivocado. Desde sua publicação literária, sucederam-se ao redor do globo tragédias ecológicas relacionadas a utilização de produtos químicos, que terminaram por impactar vidas de animais e de humanos. Um dos grandes exemplos dessas tragédias foi a ampla utilização do herbicida e desfolhante químico “agente laranja” durante a guerra do Vietnã, na década de 1970. Como parte da estratégia militar americana para descobrir as posições vietcongues inimigas, o produto lançado sobre as florestas

terminou por afetar gerações de vidas humanas, que até hoje, convivem com as sequelas da contaminação (SARLTET e FENSTERSEIFER, 2021, p. 22 e 23).

Claro que a utilização de agrotóxicos no contexto brasileiro difere demasiadamente daquela exposta no exemplo acima. Ainda assim, importante o registro, para que se compreenda como a utilização de tais produtos químicos, e as tragédias ecológicas que se sucederam, influenciaram o debate a respeito do seu potencial danoso.

No âmbito do agronegócio brasileiro, surgiram também alguns movimentos a questionarem a utilização dos pesticidas tóxicos, como aquele liderado pelo engenheiro agrônomo José Lutzenberger, à frente da Associação Gaúcha de Proteção ao Ambiente Natural (AGAPAN), na década de 1980 (SARLTET e FENSTERSEIFER, 2021, p. 25). Fruto desse e de outros tantos debates surgidos no seio social, foi sancionada a Lei de Agrotóxicos (Lei 7.802/1989), que buscou garantir a utilização de tais produtos, sem o incremento de consequências danosas ao meio ambiente.

Não obstante a licitude quanto a utilização regulamentada de produtos agrotóxicos, é possível inferir consequências socioambientais ante a utilização de tais pesticidas químicos em larga escala, e de forma imprópria. Nesse sentido, embora se reconheça a importância da utilização de tais produtos e substâncias na produção de clima tropical, é notória a produção científica a relacionar as substâncias tidas como agrotóxicos e o impacto na saúde da comunidade exposta. Recente estudo, por exemplo, ao analisar dados em regiões de intensa atividade do agronegócio, concluiu pela existência de associação entre a exposição de escolares aos agrotóxicos e a existência de casos de asma não controlada (Rocha; Nascimento; Cândido da Silva; Botelho, 2021). Estudo diverso concluiu que o excesso de agrotóxicos em alimentos possui efeitos negativos à saúde e desenvolvimento das crianças consumidoras (SILVA et al., 2018).

Contudo, nada obstante o fator prejudicial de tais produtos tidos como agrotóxicos, a Portaria nº 03, de 16 de janeiro de 1992, da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA), prevê uma margem de segurança estabelecida para o consumo de resíduos de agrotóxicos nos alimentos. Trata-se da Ingestão Diária Aceitável (IDA), a representar a quantidade máxima que, ingerida todos os dias, não oferece riscos à saúde, dentro dos parâmetros do conhecimento atual. Na mesma norma, estabelece-se também o Limite Máximo de Resíduo (LMR), a representar a quantidade máxima de partículas de agrotóxicos aceita nos alimentos.

Assim, a despeito das consequências graves decorrentes da exposição direta às

substâncias de agrotóxico, bem como de seu eventual excesso na água e nos alimentos, o Ministério da Saúde considera seguro o consumo alimentar de produtos expostos a agrotóxicos, desde que respeitados os limites estabelecidos pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA).

Todavia, apesar do esforço regulatório, infere-se que a segurança alimentar, a saúde e o meio ambiente continuam ameaçados ante os altos índices de resíduos encontrados nos alimentos. Nesse sentido, válido citar o último relatório do Programa de Resíduos de Agrotóxicos em Alimentos (PARA), produzido pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA, 2019), cujas conclusões apontam que 23% das amostras foram consideradas insatisfatórias, com concentrações superiores ao limite máximo de resíduos de agrotóxicos permitido.

Outrossim, o próprio ordenamento jurídico reconhece o potencial lesivo de tais substâncias. Não por outro motivo, o § 4º do artigo 220 da Constituição da República<sup>28</sup> impõe restrições à propaganda comercial relacionada a agrotóxicos, e obriga, sempre que necessário, a advertência sobre os malefícios decorrentes de seu uso. Ademais, no contexto infralegal, o artigo 5º da já citada Lei nº 7.802/1989<sup>29</sup> dá legitimidade a determinadas entidades para requerer o cancelamento ou a impugnação do registro de determinado agrotóxico, sempre que demonstrarem prejuízos ao meio ambiente, à saúde humana e dos animais.

Assim, diante dos dados e pesquisas apresentadas, ao mesmo tempo em que a utilização de substâncias tidas como agrotóxicos revelam-se importantes para a produção em larga escala, a suprir a enorme demanda por alimentos, por outro lado, danos à saúde e ao meio ambiente ainda são constatados. A opção ecologicamente sustentável, por óbvio, deve buscar alternativas, como por exemplo a opção por defensivos biológicos, ou a utilização de sementes geneticamente modificadas, produzidas para suportarem ou neutralizarem eventuais pragas ou doenças comuns na cultura (FERREIRA e CHAGAS, 2021, p. 98).

Vale dizer, dessa forma, que no contexto atual a produção agrícola já possui alternativas aptas a substituírem ou reduzirem significativamente a utilização de defensivos químicos.

---

<sup>28</sup> Art. 220. A manifestação do pensamento, a criação, a expressão e a informação, sob qualquer forma, processo ou veículo não sofrerão qualquer restrição, observado o disposto nesta Constituição. [...] § 4º A propaganda comercial de tabaco, bebidas alcoólicas, agrotóxicos, medicamentos e terapias estará sujeita a restrições legais, nos termos do inciso II do parágrafo anterior, e conterá, sempre que necessário, advertência sobre os malefícios decorrentes de seu uso.

<sup>29</sup> Art. 5º Possuem legitimidade para requerer o cancelamento ou a impugnação, em nome próprio, do registro de agrotóxicos e afins, arguindo prejuízos ao meio ambiente, à saúde humana e dos animais: I - entidades de classe, representativas de profissões ligadas ao setor; II - partidos políticos, com representação no Congresso Nacional; III - entidades legalmente constituídas para defesa dos interesses difusos relacionados à proteção do consumidor, do meio ambiente e dos recursos naturais.

Como delineado no item anterior<sup>30</sup>, o controle biológico já se apresenta como uma realidade na produção alimentar brasileira. ANDREOLI e JR (2021, p. 384), ao citarem o pesquisador da Embrapa Soja Adeney de Freitas Bueno, afirmam que em uma cultura corretamente manejada, os inimigos naturais existentes na lavoura conseguem eliminar até 80% das pragas.

No mesmo sentido, a atestar a eficácia da alternativa biológica, atualmente tem-se o consenso de que os produtos biológicos conseguem controlar praticamente todas as espécies de lagartas de importância econômica na agricultura (ANDREOLI e JR, 2021, p. 384). Assim, no atual contexto, o uso de produtos agrotóxicos não só se revela ambientalmente insustentável, como também, em grande parte, desnecessário.

Aqui, vale colacionar as palavras de Fábio Feldman, delineadas no Relatório Nosso Futuro Comum, produzido em 1987 (COMISSÃO MUNDIAL SOBRE O MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO, 1991, p. 240):

Nosso movimento ecológico não é contra a indústria, mas devemos pensar na função social das indústrias e ver que poluição e progresso não são a mesma coisa. Poluição não é sinônimo de progresso; chegou a hora de novos conceitos de desenvolvimento. A poluição não devia ser sinônimo de progresso, pois sabemos que a poluição é controlável, e quando você não controla a poluição, você está transferindo essa poluição para a comunidade global.

Assim como Feldman afirma, no importante Relatório Brundtland que “poluição não é sinônimo de progresso”, é possível também inferir que a utilização de agrotóxicos não mais é sinônimo de segurança alimentar.

Contudo, se por um lado há um movimento histórico – embasados em farto material científico – para desestimular ou acautelar a utilização de produtos agrotóxicos, por outro, normas extrafiscais como aquelas expostas no Convênio ICMS nº 100/1997 ensejam caminho oposto. Não há dúvidas que os benefícios fiscais advindos do convênio terminam por estimular a produção fundada na utilização de agrotóxicos, embora, como visto, também abranjam os incentivos relacionados aos produtos biológicos.

Faz-se necessário considerar, todavia, que a tributação extrafiscal não pode servir como mecanismo de penalização de condutas ilícitas. Nesse sentido, importante observação merece ser feita: a discussão a respeito da (in)constitucionalidade das normas extrafiscais em análise coloca em debate não a (i)licitude da utilização de defensivos agrícolas químicos, mas sim a

---

<sup>30</sup> Ver item 3.2

adequação ou não da norma cujo teor induz e incentiva a utilização dos agrotóxicos licitamente disponíveis no mercado.

A análise, assim, longe de perquirir o debate a respeito da proibição ou não de produtos agrotóxicos, busca em verdade verificar a dissonância entre as normas indutivas relacionadas aos defensivos químicos e o dever de proteção ambiental do modelo de Estado atual, cujo fundamento se orienta pelo princípio do desenvolvimento sustentável. Nesse sentido estabelece SARLET e FENSTERSEIFER (2021, p. 171):

O fato de se atribuir ao Estado deveres de proteção de ordem ecológica (art. 225, caput e § 1º, da CF/1988) coloca para o mesmo o papel de regulador e fiscalizador da atividade econômica, especialmente no que tange às práticas que potencialmente acarretam danos ao meio ambiente. De tal sorte, exige-se a adoção por parte do Estado de uma política fiscal capaz de dar suporte a uma estrutura administrativa fiscalizadora da atividade econômica (no âmbito do poder de polícia ambiental), bem como no sentido de “moldar” e “ajustar” o comportamento dos agentes econômicos no sentido de adotarem práticas “amigas” do meio ambiente por meio de incentivos fiscais e tributos que tenham finalidade extrafiscal com o propósito de incentivar a proteção ecológica.

Como já ressaltado, o Estado Socioambiental de Direito enseja, além de diretrizes ao setor privado, obrigações ao próprio ente público. Nesse sentido, SARLET e ENSTERSEIFER (2021, p. 63):

O Estado, assumindo a condição de um Estado Democrático, Social e Ecológico de Direito, a fim de promover a tutela da dignidade humana em face dos novos riscos ambientais e da insegurança gerados pela sociedade tecnológica contemporânea, deve ser capaz de conjugar os valores basilares que emergem das relações sociais. Por meio das suas instituições democráticas, cabe a esse Estado criar, gerir e estimular práticas públicas e privadas que contemplem a dimensão do risco ambiental e, ao mesmo tempo, estabelecer mecanismos de controle, inclusive do ponto de vista dos princípios da prevenção e da precaução, de modo a garantir aos cidadãos a segurança necessária à manutenção e à proteção da vida com qualidade ambiental, vislumbrando, inclusive, as consequências futuras resultantes da adoção de determinadas tecnologias.

Saliente-se que o princípio da sustentabilidade demanda uma proteção proativa do ambiente, e não só uma mera abstenção de ações danosas (CANOTILHLO e LEITE, 2015, p. 34). Ainda, tal proatividade deve ser refletida, como já delineado, na política fiscal e sobremaneira, no conteúdo das normas tributárias extrafiscais. Assim, dentro de tal perspectiva, o Estado Socioambiental de Direito possui o dever de estimular práticas ecológicas, mandamento esse que recai inteiramente sobre medidas tributárias inerentes à produção agrícola e pecuária brasileiras.

Não por outro motivo, e apenas para citar importante exemplo, o constituinte derivado optou por acrescentar o inciso VIII ao parágrafo primeiro do art. 225 do texto constitucional<sup>31</sup>, cujo enunciado dispõe sobre regime fiscal favorecido aos biocombustíveis destinados ao consumo final, como forma de estimular a opção energética renovável, em detrimento daquelas outras advindas de combustíveis fósseis.

Percebe-se, assim, que a norma exemplificada, de natureza constitucional, apresenta-se como reflexo da necessária intercessão entre o direito ambiental e o direito tributário, servindo esse último como instrumento extrafiscal apto a garantir a sustentabilidade e consequente proteção e garantia ao meio ambiente equilibrado. É justamente por meio de tal perspectiva que se analisará, no tópico seguinte, a adequação ou inadequação das normas extrafiscais incidentes sobre produtos agrotóxicos, bem como daquelas relativas aos defensivos biológicos.

#### **3.4 Da (in)constitucionalidade das normas tributárias indutoras relativas à circulação de defensivos químicos e biológicos**

O presente tópico busca analisar a constitucionalidade das normas construídas no item 3.1, com fundamentos nos parâmetros inerentes às normas extrafiscais verificados no capítulo 2, bem como da análise à luz do princípio do desenvolvimento sustentável.

Insta rememorar que alhures, realizou-se a decomposição das prescrições contidas no Convênio nº 100/1997, com base no conteúdo semântico dos produtos tidos como defensivos agrícolas. Assim, verificou-se a construção de normas tidas como benefícios fiscais sobre produtos agrotóxicos, bem como sobre defensivos biológicos.

Inicialmente, a análise quanto a constitucionalidade recairá sobre aquelas normas tidas como benefícios fiscais de produtos agrotóxicos. Nesse sentido, como delineado no capítulo 2, a norma extrafiscal só será válida caso verificada sua necessidade, adequação e sua proporcionalidade em sentido estrito.

---

<sup>31</sup> Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações. § 1º Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público: [...] VIII - manter regime fiscal favorecido para os biocombustíveis destinados ao consumo final, na forma de lei complementar, a fim de assegurar-lhes tributação inferior à incidente sobre os combustíveis fósseis, capaz de garantir diferencial competitivo em relação a estes, especialmente em relação às contribuições de que tratam a alínea "b" do inciso I e o inciso IV do caput do art. 195 e o art. 239 e ao imposto a que se refere o inciso II do caput do art. 155 desta Constituição.



Assim, as normas extrafiscais de ICMS-Mercadorias relacionadas aos produtos agrotóxicos advindas do Convênio nº 100/1997 restaram assim construídas:

a) *se* incidente ICMS nas saídas interestaduais dos produtos *químicos* descritos no inciso I, *deve ser* sua base de cálculo reduzida em 60%.

b) *se* incidente ICMS nas operações internas de produtos *químicos* descritos no inciso I da cláusula primeira, *deve ser* autorizado o ente federativo a reduzir a base de cálculo ou a isentar o tributo.

A adequação jurídica das normas em comento perpassa, como já ressaltado, por uma detida análise entre os meios elencados e a finalidade a que se destina. Assim, o primeiro critério de avaliação para aferição da validade normativa é aquele que correlaciona a isenção ou redução da base de cálculo do ICMS-Mercadorias de produtos agrotóxicos ao fim pretendido e insculpido pela norma.

Apesar da ausência expressa dos motivos jurídicos que justificaram o benefício fiscal, como já ressaltado, resta evidente que o incentivo encetado almeja o desenvolvimento do setor, a promoção da produtividade agrícola, e por conseguinte a garantia da segurança alimentar. A lógica por trás da extrafiscalidade em análise é o incentivo às cadeias produtivas do setor agropecuário, que se perfaz por meio da diminuição da onerosidade dos defensivos químicos disponíveis no mercado. Nesse sentido, aliás, o trecho do voto do Ministro Relator Edson Fachin na ADI 5553/2016:

É inegável que o Convênio nº 100/97 e o Decreto n.º 8.950/2016 têm por finalidade subjacente o fomento à agricultura, o que sem dúvida alguma mostra-se compatível com os princípios da ordem econômica, como a valorização do trabalho humano por meio da geração de emprego e renda, bem como à segurança alimentar e incremento à exportação de mercadorias agrícolas, que muito contribui para a balança comercial.

Válido salientar que a norma extrafiscal possui sempre uma dupla finalidade, geralmente dividida entre aquela de natureza imediata e outra de alcance mediato. Assim, com base em tal divisão, é possível afirmar que a isenção ou redução de base de cálculo do ICMS-Mercadorias sobre os defensivos agrícolas tidos como agrotóxicos buscou, de forma mediata, o estímulo do setor produtivo agrícola, e de forma imediata, a segurança alimentar por meio da garantia da disponibilidade dos produtos alimentícios a preços módicos.

Insta salientar que a adequação da norma indutiva deve ser analisada sob o ponto de vista estritamente jurídico, e não econômico. Nesse sentido, a análise econômica não pode

servir para justificar o alcance ou não do fim pretendido com o benefício fiscal. Quer-se com isso dizer que a análise operada para verificação entre os fins e meios escolhidos pelo fisco é hipotética, ou seja, busca tão somente uma relação lógica – e não pragmática – entre a finalidade do benefício e o potencial efeito entre os contribuintes.

Nada obstante o recurso lógico-hipotético operado no campo estritamente jurídico, deve-se considerar, neste ponto, os efeitos econômicos da incidência tributária. Aqui, não se busca colher dados a respeito da real eficácia da norma extrafiscal operada pelo legislador, mas sim, ainda no campo da hipótese, identificar quem poderia ser atingido pela tributação ou pelo benefício fiscal (SCHOUERI, 2022, p. 60), e consequentemente, auferir se a finalidade de garantia e barateamento dos alimentos à população é alcançável por meio do benefício fiscal estudado.

Nesse sentido, é preciso ressaltar que, em mercados competitivos, a incidência de tributos sempre acarreta distorções, aptas a gerar ineficiência. Como delineado por SHOUERI (2022, p. 63), o efeito do imposto na economia tende a reduzir a oferta de produtos ao mercado; ainda, aduz que os impostos, em situações mercadológicas normais, são parcialmente repassados para o consumidor. Ou seja, infere-se de tais premissas que a isenção ou redução da base de cálculo sobre defensivos agrícolas permite a maior oferta de alimentos no mercado, e por conseguinte, a economia na aquisição e nos preços dos mesmos.

Assim, ao menos num primeiro momento, as normas extrafiscais em análise encontram-se juridicamente aptas para promover as finalidades a que se destinam, seja impulsionando o setor produtivo de alimentos, seja garantindo a oferta dos mesmos a preços reduzidos. Por tal razão, possível considerar, sob esse ponto de vista, a norma adequada. Contudo, diz-se num primeiro momento porque questionamentos mais profundos podem surgir nesse ponto, como por exemplo, aquele que relaciona a utilização de agrotóxicos ao prejuízo da segurança alimentar, tendo em vista a qualidade dos alimentos disponibilizados. Tal debate será melhor aproveitado no momento em que analisado o critério da proporcionalidade em sentido estrito, por ser intimamente correlacionado à análise dos princípios ambientais.

Em seguida, como segundo critério apto a verificar a validade da norma extrafiscal, elenca-se a necessidade jurídica da norma. Como delineado, necessária será a medida que, comparada às demais igualmente adequadas para atingir o fim pretendido, se apresente como a menos restritiva em relação ao princípio da igualdade (ÁVILA, 2021, p. 170 e 171). Estabelece ainda que o fundamento de validade quanto à aferição da necessidade decorre da própria positivação de vários princípios constitucionais, cuja observância deve se dar a um só tempo.

Assim, cita o exemplo de determinada norma tributária extrafiscal cuja finalidade busca o desenvolvimento regional: “ao ter que atingir não só um ideal de desenvolvimento regional, mas, também, e simultaneamente, um ideal de igualdade, o ente estatal está obrigado a escolher aquele meio que promova o primeiro sem restringir desnecessariamente o segundo”.

A necessidade jurídica no campo da extrafiscalidade, portanto, é o produto da melhor escolha, diante de um cem número de normas-princípios aptas a serem consagradas por tributos de natureza indutiva. Ainda, a tributação extrafiscal demanda, por sua própria natureza, sempre um sopesamento entre um determinado princípio perseguido pela indução e o ideal de igualdade tributária estabelecido pela Constituição da República. Ou seja, o princípio da igualdade sempre será competitivo em relação a outros, na análise da constitucionalidade de determinada norma tributária eminentemente extrafiscal. Nesse sentido, tal conflito principiológico exige que o sacrifício imposto a qualquer direito ou garantia ao contribuinte não seja gratuito, mas sim necessário, ante a existência de um direito ou garantia mais significativo. Dessa forma, a análise da necessidade jurídica perpassa pela comparação da medida com outras opções concretas, dotadas de mesma efetividade (BRANCO, 2014, p. 175).

A escolha do meio para a promoção do fim pretendido não se constitui, portanto, em mera liberalidade do poder público. No âmbito do direito tributário, medidas que causem menor distorção em relação ao princípio da igualdade serão sempre preferíveis. É nesse contexto que surge a pergunta: os objetivos almejados pela norma extrafiscal relacionada aos produtos agrotóxicos poderiam ser alcançados por meio de normas outras, de menor impacto em relação ao princípio da igualdade tributária? A resposta a tal questionamento não se afigura fácil, e tampouco simples. Por um lado, produtos agrotóxicos são amplamente difundidos no meio produtivo, razão pela qual podem ser considerados importantes para a garantia da safra em um país de clima tropical como o Brasil. Por outro, já se verificou que os defensivos químicos atualmente vêm sendo substituídos por alternativas sustentáveis, a exemplo daqueles biológicos. Aliás, já se viu no item anterior<sup>32</sup> que tais alternativas de controle são eficazes em todas as culturas no combate às pragas em geral. Dessa forma, diante de tal perspectiva, o incentivo ao uso de agrotóxicos seria desnecessário, por representar alternativa não mais essencial à produção agrícola.

Contudo, o exame da necessidade, no presente caso, não se resume apenas à possibilidade da efetiva produção com meios alternativos ao controle de pragas, mas também

---

<sup>32</sup> Ver item 3.3

ao barateamento da mesma, e por conseguinte, do preço dos alimentos. Nesse sentido, importante salientar que a utilização de agrotóxicos se revela relativamente mais barata quando comparada com o controle exclusivamente biológico, embora tal dado desconsidere os custos econômicos dos riscos ambientais inerentes aos agentes químicos (WOCHNER, 2020, p. 61 e 62). Dessa forma, o estímulo econômico visado pela norma indutiva relacionada aos agrotóxicos poderia levar à conclusão de que a mesma seria juridicamente necessária.

Salienta-se, contudo, que a levar em consideração os objetivos da regra extrafiscal, torna-se possível analisar a possibilidade de outros mecanismos com finalidades semelhantes, menos restritivos ao princípio da igualdade, aptos a substituírem a estratégia de desoneração fiscal. Assim, já se constatou os objetivos dos benefícios fiscais ora estudados. Buscou-se, por assim dizer, a promoção da produtividade agrícola, e por conseguinte a garantia da segurança alimentar. Ora, o estímulo à produção agropecuária pode ser realizado por meio de diferentes instrumentos, que não necessariamente aqueles tributários.

Apenas como exemplo, cite-se os mecanismos de financiamentos subsidiados dispostos aos produtores a partir da década de 1960, que possibilitaram a modernização de suas áreas, e a participação da chamada Revolução Verde nas décadas seguintes (BURANELLO, 2022). Ainda no campo específico da garantia do alimento à mesa dos cidadãos, possível citar a possibilidade de benefícios tributários diretos aos produtos que compõem a cesta básica. Nesse sentido, o Projeto de Lei Complementar nº 279/2020, atualmente em trâmite na Câmara dos Deputados, cujo conteúdo busca zerar as alíquotas de ICMS, PIS/PASEP, COFINS e PIS incidentes sobre os produtos alimentares que compõem a Cesta Básica Nacional.

Insta salientar, ainda, que conforme se destacou no item anterior, a norma extrafiscal ora analisada conflita não só com o princípio da igualdade tributária, como também com o princípio da sustentabilidade e do meio ambiente equilibrado. Dessa forma, diante da existência de mecanismos outros que permitiriam uma menor distorção dos princípios citados, infere-se que a norma de indução relacionada ao ICMS-Mercadorias sobre produtos agrotóxicos não se afigura necessária.

Outrossim, a tese da invalidade dos benefícios relacionados aos agrotóxicos ganha força quando analisada a proporcionalidade em sentido estrito, e principalmente, quando sopesados os princípios almejados pela norma extrafiscal, e aqueles outros de natureza ambiental. Como delineado no item 3.2, as normas extrafiscais de ICMS-Mercadorias ora analisadas desconsideram o dever estatal de buscar o desenvolvimento sustentável, posto que ensejam o incentivo de prática antiecológica.

Assim, como amplamente já ressaltado no tópico anterior, o Estado Socioambiental de Direito não pode estimular práticas poluidoras, quando existentes alternativas outras, ambientalmente desejadas, para o alcance de uma mesma finalidade. Resta evidente, por assim dizer, a desproporcionalidade da norma de isenção e de redução da base de cálculo relativa ao ICMS-Mercadorias de defensivos químicos, quando a produção agrícola sustentável não mais se encontra atrelada e dependente do amplo e irrestrito uso dos agrotóxicos.

Ademais, deve-se ressaltar o conteúdo da atual Constituição da República, cujas normas indicam clara opção por um novo modelo de Estado, dito Socioambiental de Direito. Como já estudado, o princípio da sustentabilidade deve orientar todas as práticas econômicas, inclusive as de natureza tributária encetadas pelo ente estatal, sempre a estimular condutas de desenvolvimento aliadas ao equilíbrio ambiental. Dessa forma, a partir do momento em que se busca o desenvolvimento do setor produtivo de alimentos, mas olvida-se os princípios relacionados ao meio ambiente, resta evidente o descompasso de tal conduta com o texto constitucional.

Por fim, válido tecer alguns comentários sobre a pretensa segurança alimentar almejada pela norma indutiva relacionada a agrotóxicos. Isso porque, conforme se depreende dos estudos já colacionados no tópico anterior, a utilização de tais substâncias químicas terminam por comprometer a qualidade dos alimentos, tendo em vista os resíduos deixados nos mesmos, em proporção acima do permitido.

O conceito de segurança alimentar comumente aceito advém da ideia de amplo acesso físico, social e econômico ao alimento suficiente, seguro e nutritivo, para atender as necessidades dietéticas e preferências alimentares para a vida saudável do ser humano (LEROY et al, 2015, 169). A partir dessa definição, é possível inferir quatro dimensões fundamentais inerentes à segurança alimentar, quais sejam: disponibilidade, acessibilidade, utilização e estabilidade.

Válido ressaltar, nesse ponto, que a disponibilidade e a acessibilidade incluem não só aspectos quantitativos, mas também qualitativos relacionados aos alimentos (LEROY et al, 2015, 169). Assim, para alcançar a segurança alimentar, não basta a simples disposição de alimentos a todos, mas também, torna-se fundamental que os gêneros alimentícios estejam aptos a fornecerem os nutrientes essenciais, bem como isentos de contaminações potencialmente prejudiciais à saúde humana. É justamente nesse aspecto que práticas agrícolas com ampla utilização de agrotóxicos terminam por comprometer a segurança alimentar, nada obstante garantirem a disponibilidade quantitativa ao mercado.

Nesse sentido, tendo em vista as recentes pesquisas que apontam índices de agrotóxicos acima do permitido na comida do brasileiro (ANVISA, 2019), resta a conclusão de que o estímulo ao uso dos pesticidas químicos não alcança a proposta ampla de garantir alimentos saudáveis e isentos de contaminação. Por isso, o exercício da ponderação deve, no presente caso, abandonar o princípio da segurança alimentar, e se concentrar no conflito entre a busca pelo desenvolvimento econômico de um lado, e o princípio da sustentabilidade ambiental de outro.

A levar em consideração a fórmula do peso, legada por ALEXY (2018) e já desenvolvida no item anterior, é possível inferir, para o presente caso, o maior peso do princípio da sustentabilidade em relação ao princípio do desenvolvimento econômico. Ora, a análise epistêmica da constituição permite inferir, por todo o exposto no tópico anterior, que o princípio ambiental possui peso abstrato (Wij) maior em relação ao princípio do desenvolvimento econômico. Assim, diante da importância dos valores ecológicos destacados no texto constitucional, é possível inferir a alta intensidade de interferência da norma extrafiscal no aludido princípio ambiental (Iij). Por fim, as suposições empíricas quanto a tal interferência (Rij) são qualificadas com alto grau de certeza, ante as consequências diretas no meio ambiente apontadas nos estudos citados no tópico anterior, relacionadas ao incentivo e utilização de produtos agrotóxicos.

Dessa forma, verifica-se que a norma de isenção e de redução da base de cálculo de ICMS-Mercadorias relativa aos produtos químicos provoca mais efeitos negativos do que positivos à promoção dos princípios constitucionais. De maneira geral, busca tutelar o setor produtivo alimentício como forma de preservar o desenvolvimento do país pela via do agronegócio, mas termina por esbarrar nos deveres ecológicos inerentes ao crescimento sustentável. A conclusão, assim, não pode ser outra, que não aquela que invalida a norma extrafiscal, tendo em vista o vício de inconstitucionalidade material.

Lado outro, ao contrário da indução tributária relacionada aos defensivos químicos, a norma de isenção e de redução da base de cálculo de ICMS-Mercadorias relativa aos produtos biológicos assume prognósticos completamente diferentes no exame da sua finalidade, e por conseguinte, da sua constitucionalidade. Nesse sentido, como já delineado no tópico anterior, os enunciados jurídicos contidos no inciso primeiro da cláusula primeira, e na cláusula segunda do Convênio ICMS nº 100/1997 permitem a construção das seguintes normas:

a) *se* incidente ICMS nas saídas interestaduais dos produtos *biológicos* descritos no inciso I, *deve ser* sua base de cálculo reduzida em 60%.

b) *se* incidente ICMS nas operações internas de produtos *biológicos* descritos no inciso I da cláusula primeira, *deve ser* autorizado o ente federativo a reduzir a base de cálculo ou a isentar o tributo.

Por óbvio, as normas acima descritas são essencialmente extrafiscais, e portanto, provocam relativa distorção no princípio da isonomia tributária. Nesse sentido, assim como as normas relacionadas aos agrotóxicos, analisadas alhures, a análise da constitucionalidade das normas extrafiscais relacionadas aos produtos biológicos passa necessariamente pelo exame da proporcionalidade, tendo em vista o deslocamento da sua finalidade.

Contudo, se por um lado as normas de isenção e de redução da base de cálculo de ICMS-Mercadorias de produtos agrotóxicos assumem finalidade relacionada ao desenvolvimento econômico e ao estímulo do setor agrícola, aquelas outras direcionadas ao controle biológico se apresentam com objetivos demasiadamente mais amplos, não só relacionados à garantia da produção alimentar, mas também funcionando como normas de promoção do desenvolvimento sustentável do setor agrícola. Ou seja, o exame de adequação da norma, no presente caso, deve perquirir, antes de tudo, a possibilidade de os benefícios fiscais relacionados aos defensivos biológicos alcançarem seus objetivos ecológicos.

A associação entre defensivos de natureza biológica e a prática da agricultura sustentável é quase intuitiva. Não só porque seu incremento se apresenta eficaz contra o ataque de pragas, mas também porque sua utilização reduz significativamente a utilização dos agrotóxicos, principalmente quando adotado o Manejo Integrado de Pragas (MIP), cuja prática consiste na utilização de táticas associadas aos controles químicos e biológicos, com a finalidade de reduzir custos e impactos no meio ambiente (WOCHNER, 2020, p. 25).

Nesse sentido, a norma isentiva e de redução da base de cálculo do ICMS-Mercadorias de defensivos orgânicos constitui-se em meio adequado à finalidade que se pretende, posto que inibe ou reduz a aplicação de pesticidas químicos, cujos efeitos antiecológicos já foram mencionados na presente pesquisa. Dessa forma, é possível afirmar que a norma indutiva estimula a prática da agricultura sustentável, cuja produção se revela eficaz contra pragas, ao mesmo tempo em que busca preservar a saúde e o meio ambiente.

Quanto ao critério da necessidade, convém analisar se a finalidade da norma extrafiscal poderia ser alcançada por algum outro meio menos gravoso. Ou seja, cabe examinar se alguma medida alternativa à norma isentiva ou de redução da base de cálculo teria o condão de estimular a produção agrícola sustentável, com igual ou maior eficácia. Contudo, no que se refere à norma extrafiscal de ICMS-Mercadorias relacionada a defensivos biológicos, percebe-se, como já salientado, que a mesma assume papel bastante específico, ao funcionar como mecanismo

inibidor de utilização de agrotóxicos. Ou seja, ao mesmo tempo que promove a adoção do controle biológico eficaz, desestimula o uso do controle químico.

Assim, a prevalecer a tese de inconstitucionalidade das normas relacionadas aos agrotóxicos, a utilização de benefícios fiscais exclusivamente em relação aos produtos biológicos termina por ser a medida econômica mais eficaz de inibição dos produtos químicos. Do contrário, a ausência de benefícios fiscais em ambos os defensivos, por si só, continuaria estimulando a aquisição e utilização dos pesticidas tóxicos, tendo em vista se apresentarem mais baratos no mercado, conforme já ressaltado neste tópico.

Dessa forma, ao contrário dos benefícios fiscais relativos aos agrotóxicos, no caso dos produtos biológicos, não há meios alternativos que ao mesmo tempo façam frente ao estímulo de utilização dos pesticidas químicos, bem como promovam a produção sustentável. Dito de outra forma, as normas extrafiscais relacionadas ao ICMS-Mercadorias de produtos biológicos são, no atual cenário, juridicamente necessárias.

Por fim, quando analisado o critério da proporcionalidade em sentido estrito, resta evidente a necessária ponderação entre, de um lado, o princípio da igualdade, e de outro, a promoção do meio ambiente equilibrado, a sustentabilidade e o direito à saúde. Como já delineado no tópico anterior, os princípios ecológicos se apresentam no texto constitucional com profunda carga axiológica, e portanto, tendem no presente caso a obliterarem o princípio da isonomia tributária.

Em verdade, no presente caso, resta claro que a distribuição igualitária da carga tributária, de acordo com a capacidade de cada contribuinte, deve ceder lugar à tributação extrafiscal, cuja finalidade visa estimular a produção agrícola sustentável. Não só pelo sobrepeso do princípio de proteção ao meio ambiente equilibrado, mas também pela análise de interferência mínima no princípio da igualdade tributária, em contraposição ao impacto enorme na promoção da sustentabilidade provocado pela norma indutiva relacionada aos produtos biológicos.

Assim, levando em consideração a fórmula do peso já estudada (ALEXY, 2018), infere-se que a ponderação, no presente caso, deve pender para o princípio da sustentabilidade, cujas vertentes ligadas à promoção da saúde e ao meio ambiente equilibrado terminam por superar qualquer conflito com o princípio da igualdade tributária.

Dessa forma, conclui-se o presente tópico demonstrando a constitucionalidade das normas extrafiscais de ICMS-Mercadorias relacionadas aos produtos biológicos, tendo em vista serem adequadas, necessárias e proporcionais. Lado outro, o mesmo não se verificou em relação às normas extrafiscais de ICMS-Mercadorias de produtos agrotóxicos, que além de inadequadas



e desnecessárias no sentido jurídico, conflitaram sobremaneira com princípios ecológicos caros à Constituição da República. Com base em tal conclusão, passa-se ao próximo capítulo, onde será procedida detida análise da ADI nº 5553/2016, cujos pedidos e decisões terminam por olvidar a distinção entre as normas construídas e analisadas até aqui, a ensejarem consequências normativas indesejadas. A partir de tal estudo, buscar-se-ão soluções sustentáveis para a adequação das normas extrafiscais objeto desta pesquisa.

## **4 PROPOSTAS NORMATIVAS E SOLUÇÕES SUSTENTÁVEIS INERENTES AOS BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS SOBRE DEFENSIVOS AGRÍCOLAS**

O último capítulo da presente pesquisa se dedica ao estudo da ADI 5553/2016, e a partir dos questionamentos a respeito da constitucionalidade das normas atacadas, busca propor soluções jurídicas, aptas a sanar o problema apresentado na presente pesquisa. Como já analisado no capítulo anterior, a adequação das normas contidas no Convênio ICMS Nº 100/1997 passa por uma necessária análise decomposta, cujo objetivo é justamente separar as normas jurídicas sustentáveis advindas dos enunciados jurídicos atacados, e assim, interpretá-las à luz dos princípios constitucionais.

Busca-se, em última instância, propor alternativas que rechacem a simples declaração de inconstitucionalidade total do texto atacado, posto que, em tal hipótese – já adotada pelo Voto do Relator, aliás – pairaria verdadeira insegurança jurídica em relação às normas que possibilitam a isenção e a redução da base de cálculo de ICMS-Mercadorias relacionadas aos defensivos biológicos.

Assim, o primeiro subitem busca realizar verdadeiro estudo a respeito dos pedidos, pareceres e decisões contidos na ADI 5553/2016, para ao final, tecer conclusão a respeito dos riscos ou da inadequação de declaração de inconstitucionalidade das cláusulas atacadas do Convênio 100/1997, sem qualquer ressalva a respeito das normas de controle biológico. Em seguida, o segundo subitem se debruça sobre as técnicas da interpretação conforme a constituição e da declaração de inconstitucionalidade sem redução de texto, como alternativas à declaração de invalidade total dos enunciados jurídicos atacados na ADI nº 5553/2016. Por fim, o terceiro subitem propõe a elaboração de novo convênio no âmbito do Confaz, a partir de texto voltado exclusivamente à isenção e redução da base de cálculo do ICMS-Mercadorias relativo aos produtos de controle biológicos.

### **4.1 Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5553/2016 e suas consequências normativas**

Como delineado na introdução da presente pesquisa, a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5553, proposta pelo Partido Socialismo e Liberdade – PSOL, busca invalidar, dentre outras, as normas advindas do inciso I da cláusula primeira, e da cláusula

terceira, ambas do Convênio nº 100/97 do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ.

Inicialmente, contudo, convém tecer alguns comentários sobre o controle de constitucionalidade das normas, até mesmo para identificar as consequências da decisão exarada naquela ADI. Válido, nesse sentido, ressaltar que no Brasil coexistem dois modelos de controle de constitucionalidade, um identificado como difuso, incidente ou concreto, e outro tido como concentrado ou abstrato (MENDES e BRANCO, 2021, p. 610).

O controle difuso é aquele realizado pelos juízes e tribunais de todo país, que no exercício da jurisdição, podem afastar a aplicação da lei *in concreto*, nos termos dos artigos 97, 102, III, “a” e “d”, e 105, II, “a” e “b”, todos da Constituição da República. Tal controle, como o próprio nome indica, é realizado de forma incidental em processo subjetivo, cujos pedidos revelam outros objetivos, que não a pura declaração de inconstitucionalidade de determinada norma (SARLET, MARINONI e MITIDIERO, 2022, p. 464).

Insta salientar que, no âmbito do controle difuso praticado pelos juízes singulares, não há que se falar em declaração de inconstitucionalidade, mas sim em abstenção quanto à aplicação de determinada norma (STRECK, 2019, p. 158). Os efeitos da decisão, em tais casos, se resumem somente às partes litigantes no processo que originou a discussão incidental. Outrossim, o controle difuso de constitucionalidade franqueia a qualquer cidadão com capacidade processual a possibilidade de realizar o questionamento incidental

Por outro lado, o controle abstrato ou concentrado volta-se exclusivamente à análise da constitucionalidade de determinada norma, por meio de um processo autônomo e restrito a um rol taxativo de legitimados, cujo conteúdo não visa a solução de um determinado litígio (SARLET, MARINONI e MITIDIERO, 2022, p. 464). Por isso, é tido como verdadeiro processo objetivo, cuja competência é exercida não por juízes singulares, mas sim pela Corte Constitucional. Aqui, surgem as Ações Diretas de Inconstitucionalidade, as Ações Declaratórias de Constitucionalidade, as Ações Diretas de Inconstitucionalidade por Omissão, a Arguição de Preceito Fundamental, e a Ação Direta Interventiva.

Tendo em vista a finalidade e o objeto da presente pesquisa, passa-se à análise mais detida em relação à Ação Direta de Inconstitucionalidade, por ser justamente o instrumento utilizado para questionar as normas indutoras cujos conteúdos possibilitam a isenção e a redução da base de cálculo do ICMS-Mercadorias incidente sobre defensivos agrícolas. A ADI pode ser relacionada como a típica ação de controle de constitucionalidade, cujo objeto será

sempre o questionamento de determinada norma nacional, federal ou estadual, perante o texto constitucional.

A Lei 9.868/1999 é o veículo introdutor de normas que dispõe sobre o processo e o julgamento da ADI e da ADC. Dentre os legitimados para propô-la, nos termos do art. 103 da Constituição da República, estão o Presidente da República, a Mesa do Senado Federal e da Câmara dos Deputados, a Mesa das Assembleias Legislativas ou da Câmara Legislativa do Distrito Federal, os Governadores dos Estados ou do Distrito Federal, o Procurador Geral da República, o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil, o partido político com representação no Congresso Nacional, e a confederação sindical ou entidade de classe de âmbito nacional.

Quanto aos efeitos da decisão final em sede de ADI, saliente-se que a mesma possui eficácia contra todos e, em regra, efeitos retroativos (*ex tunc*). Diz-se em regra porque o STF poderá modular os efeitos de sua decisão (art. 27 da Lei 9.868/1999), com objetivo de delimitar seu aspecto temporal, e assim, preservar os atos realizados sob a égide da norma declarada inconstitucional, em nome do princípio da segurança jurídica. Importante observar, ainda em relação aos efeitos, que a decisão procedente em sede de ADI, naturalmente exarada pelo Tribunal Constitucional responsável por zelar do texto magno, retira a própria validade da lei, razão pela qual decorre daí a natureza vinculante a impedir a aplicação daquela norma por qualquer autoridade (STRECK, 2022, p. 373). Não por outro motivo, encetou-se o enunciado do parágrafo único do art. 28 da Lei 9.868/1999, a prever:

Art. 28. [...] Parágrafo único. A declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade, inclusive a interpretação conforme a Constituição e a declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução de texto, têm eficácia contra todos e efeito vinculante em relação aos órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública federal, estadual e municipal.

Assim, válido ressaltar na presente pesquisa, que a declaração de inconstitucionalidade de norma em controle concentrado obriga inclusive as administrações tributárias, sejam elas federal, estaduais ou municipais. Ou seja, a norma tributária invalidada em sede de ADI não pode servir como substrato a compor qualquer hipótese de incidência tributária, ou ainda, qualquer hipótese de isenção de tributos.

O processo de declaração de inconstitucionalidade por meio da ADI, como não poderia deixar de ser, segue um rito bem delimitado. Inicia-se com o recebimento da petição inicial, por

relator sorteado. Esse, após a análise da regularidade da peça inicial, pedirá informações aos órgãos ou autoridades das quais emanou a norma impugnada, que deverão ser prestadas no prazo de 30 dias (art. 6º da Lei 9.868/1999). Após, são ouvidos sucessivamente o Advogado-Geral da União e o Procurador Geral da República, cada um no prazo de 15 dias. Ao final, o relator produz o relatório, com cópia aos demais Ministros, e pede para que seja pautado o julgamento.

Importante frisar que a Lei 9.868/1999 traz diversas ferramentas ao julgador do processo objetivo. Nesse sentido, poderá o relator, caso entenda necessário, requisitar informações adicionais, designar perícias, ou até mesmo promover audiência pública, para que sejam ouvidas pessoas com experiência e autoridades sobre a matéria discutida (§ 1º do art. 9º da Lei 9.868/1999). Será lícito ainda ao relator, solicitar informações aos demais tribunais da federação, a respeito do entendimento da matéria no âmbito de suas jurisdições. Por fim, poderá admitir a intervenção do *amicus curiae*, previsto no art. 7º, § 2º daquele texto, situação na qual será possível franquear a manifestação de entidades ligadas aos interesses envolvidos no processo objetivo, como claro mecanismo de “pulverização e de legitimação do debate constitucional” (STRECK, 2022, 326).

Válido ressaltar, ainda, que por se tratar de processo objetivo, “o Tribunal deve analisar a norma impugnada à luz da Constituição, e, assim, não fica adstrito aos fundamentos invocados na petição inicial” (SARLET, MARINONI e MITIDIERO, 2022, p. 531). Ou seja, diante de determinado questionamento quanto a constitucionalidade da norma, a Corte deve considerar os diversos fundamentos de inconstitucionalidade possíveis, e não só aqueles eventualmente arguidos na petição inicial. Tal entendimento revela-se importante ao presente estudo, como se verá à frente, posto que a arguição de inconstitucionalidade exposta na ADI nº 5553/2016 revela-se sobremaneira limitada em relação à já estudada complexidade das normas advindas do Convênio ICMS nº 100/1997 do Confaz.

Assim, já adentrando na análise específica da ADI nº 5553/2016, depreende-se das razões de pedir e do pedido expostos na peça exordial, que o legitimado político pugna pela declaração de inconstitucionalidade da cláusula primeira, inciso I, e cláusula terceira, todas do Convênio ICMS nº 100/1997, com fundamento no direito fundamental ao meio ambiente equilibrado (BRASIL, 2016). Ademais, o legitimado busca demonstrar os impactos do uso de agrotóxicos na saúde humana, bem como nas relações de trabalho advindas principalmente do campo (BRASIL, 2016). Advoga, por fim, pela ausência de essencialidade dos produtos

agrotóxicos, o que ensejaria, como já estudado no capítulo segundo, a inadequação da norma tributária extrafiscal.

Contudo, nada obstante o forte cunho ambientalista da petição inicial, verifica-se que o legitimado não faz qualquer referência às normas extrafiscais de ICMS-Mercadorias relacionadas aos produtos biológicos, cuja própria natureza apontam para o modelo de produção sustentável. Ou seja, não há qualquer diferenciação em relação às normas advindas do enunciado exarado no convênio, o que ensejou um pedido amplo para que “no mérito, que se confirme o pedido de liminar, declarando a inconstitucionalidade dos dispositivos das cláusulas 1ª e 3ª do Convênio 100/97 [...]” (BRASIL, 2016).

Conforme já apontado no primeiro e terceiro capítulos da presente pesquisa, viu-se que por meio do percurso gerador de sentido e do processo de construção normativa, a redução da base de cálculo e eventuais isenções por parte dos estados, atacadas pela ADI, também incidem sobre os defensivos agrícolas biológicos. Verifica-se, assim, que o pedido naquela ADI não pode ser acatado sem que seja realizada a devida decomposição das normas advindas dos enunciados em estudo. Do contrário, correr-se-á o risco de declarar-se inconstitucional, com fundamento no princípio da saúde humana e do meio ambiente equilibrado, benefício fiscal incidente sobre produtos tidos como ambientalmente sustentáveis e não prejudiciais à saúde.

Ao analisar as informações prestadas pela Consultoria Geral da União no âmbito da ADI nº 5553/2016, verifica-se também que em momento algum há qualquer distinção entre a natureza dos defensivos agrícolas, ou seja, se químicos ou biológicos. Contenta-se o aludido órgão em alegar, de forma abrangente, que o benefício fiscal atacado busca “assegurar a baixa nos preços dos alimentos, já que a realidade é que os agrotóxicos ainda representam relevantes insumos, para o acréscimo e barateamento da produção agrícola e para a redução dos preços das commodities brasileiras” (BRASIL, 2016). Já a Advocacia-Geral da União, em parecer outro, ainda na ADI nº 5553/2016, admite a significativa toxicidade dos agrotóxicos, mas pondera que justamente por isso, sua utilização é “extensa e detalhadamente regulamentada pela legislação brasileira, a fim de impedir o uso indiscriminado de tais substâncias” (BRASIL, 2016). Ou seja, a análise promovida pela AGU limita-se, como se depreende de seus pareceres, à importância da utilização dos produtos químicos (agrotóxicos) para a economia, desconsiderando, portanto, o debate a respeito da extrafiscalidade tributária, bem como o fato de que a declaração de inconstitucionalidade torna inválida também os benefícios de ICMS incidentes sobre os defensivos biológicos.

Já o parecer da PGR, apesar de também desconsiderar a distinção primordial entre defensivos químicos e biológicos, termina por orientar pela procedência da ADI ora estudada. Para tanto, ressalta a condição especial da proteção ambiental no âmbito da Constituição da República, bem como a incompatibilidade entre os benefícios fiscais de estímulo aos agrotóxicos, e o direito à saúde e ao meio ambiente equilibrado (BRASIL, 2016). Assim, o órgão ministerial se aprofunda no debate quanto aos limites constitucionais da extrafiscalidade tributária, mas em momento algum, se atenta para a norma de redução da base de cálculo do ICMS-Mercadorias sobre defensivos biológicos, construída a partir do mesmo enunciado atacado.

Nesse sentido, as principais peças que instruem a ADI nº 5553/2016 desconsideram por completo o benefício fiscal relativo aos produtos biológicos, advinda dos mesmos enunciados questionados em sede de controle abstrato. Outrossim, ressalte-se que tanto a manifestação inicial quanto o parecer da PGR buscam a declaração total de inconstitucionalidade das normas insculpidas nas já citadas cláusulas do Convênio ICMS nº 100/1997, escorados ambos nos princípios ecológicos amplamente delineados no presente capítulo. Contudo, como já apontado no presente tópico, os fundamentos dos pedidos são incompatíveis com a declaração de invalidade de uma das normas possíveis advindas daqueles enunciados, qual seja, aquela de natureza sustentável relacionada aos agentes de controle biológicos, semanticamente abrangidos pelo inciso I da cláusula primeira do referido convênio.

Diante de todas as manifestações aqui citadas, bem como das sustentações orais das várias entidades que funcionaram como amici curiae, sobreveio a decisão do Ministro Relator Edson Fachin. Inicialmente, após analisar questões preliminares, o Voto logo aponta o seu objeto de análise: “não se trata [...] de apreciar a constitucionalidade da utilização de agrotóxicos, mas do incentivo a este uso por meio de benefícios fiscais” (BRASIL, 2016). Ou seja, já desde o início, o Relator restringe sua análise às normas de incentivo relacionadas única e exclusivamente aos defensivos químicos, olvidando assim, aqueles de natureza biológica.

Em seguida, o Relator aponta como finalidade das medidas extrafiscais questionadas, a busca pelo fomento à agricultura, associado aos princípios da ordem econômica como a valorização do trabalho e a geração do emprego e renda, bem como a busca pela segurança alimentar e pelo incremento à exportação de commodities agrícolas (BRASIL, 2016). Ainda, reforça sua análise com a citação do art. 187, inciso I, da Carta de Outubro, cujo teor normativo estabelece os incentivos fiscais e creditícios como instrumentos da política agrícola.

Contudo, nada obstante o fundamento constitucional apontado, o Ministro Relator logo apresenta a norma principiológica colidente, estampada no art. 170, inciso VI, apta a estabelecer a obrigatoriedade da defesa do meio ambiente no âmbito da ordem econômica brasileira, inclusive nos diversos setores do agronegócio. Nasce de tal análise, portanto, o conflito primordial exarado no voto do Ministro Relator, cuja síntese pode ser resumida na citação abaixo colacionada:

A questão agora é saber se a concessão de incentivos fiscais às operações com agrotóxicos, indubitavelmente economicamente viável aos produtores, porventura é constitucionalmente adequada a outras finalidades não contempladas nas normas impugnadas, notadamente a de defesa do meio ambiente (art. 170, VI e 225 da CRFB) e de tutela da saúde pública, por meio de políticas de redução do risco de doença e de outros agravos (art. 196, CF) (BRASIL, 2016).

Ou seja, mais uma vez, torna-se possível constatar a limitação da análise perpetrada pelo Relator em seu voto. Em outras palavras, o voto restringe-se à constatação da adequação ou não das normas de indução relativas a agrotóxicos, ante os potenciais efeitos antiecológicos e insalubres verificados pelos pesticidas químicos. Contudo, nada diz a respeito dos defensivos biológicos.

Assim, ao longo de todo voto, o Ministro Relator confronta a norma indutiva relacionada aos agrotóxicos, se utilizando dos argumentos já salientados nesta pesquisa, inerentes ao Estado Socioambiental de Direito. Importante ressaltar que em seu voto, o Ministro Relator rechaça a correlação entre a ausência dos benefícios fiscais e o desabastecimento de produtos alimentícios no mercado brasileiro, tendo em vista a inelasticidade da demanda intrínseca ao setor (BRASIL, 2016).

Ademais, o Relator pontua que a ausência dos estímulos fiscais relativos aos agrotóxicos não impacta o preço dos alimentos, posto que tais defensivos são majoritariamente utilizados em processos produtivos relacionados à cadeia da soja, cana-de-açúcar, milho e algodão. Ou seja, segundo o Ministro Relator, a ausência de benefícios fiscais impactaria mais o mercado de exportação de commodities do que propriamente o preço interno dos alimentos. E conclui:

Portanto, considerando a inelasticidade da demanda aliada ao fato do preço dos alimentos observar lógica diversa nas commodities, não é de todo sólido o argumento de que a desoneração tributária promovida implica menor preço dos alimentos e, conseqüentemente, segurança alimentar.



Em verdade, como já se observou na presente pesquisa, é possível estabelecer correlação entre a variação do preço das commodities agropecuárias e aqueles relacionados aos alimentos disponibilizados para o consumo (FERNANDES e FIGUEIREDO, 2021, p. 129). A questão da relação direta entre os benefícios fiscais e a segurança alimentar, portanto, é rechaçada por meio de argumentos outros, já amplamente demonstrados nos subtópicos 3.3 e 3.4. De toda forma, como se observa, a análise do voto termina por se restringir ao embate entre os princípios relacionados ao desenvolvimento econômico de um lado, e os princípios socioambientais de outro.

No que diz respeito à análise da constitucionalidade da norma de redução da base de cálculo de ICMS-Mercadorias relativa aos defensivos químicos, o Relator elucida a clara opção ecológica realizada pelo constituinte, o que termina por aferir maior peso em relação aos princípios relacionados ao meio ambiente equilibrado e à saúde, em detrimento daqueles outros vinculados ao contexto puramente econômico. Ademais, o Voto relaciona os potenciais riscos inerentes à utilização dos agrotóxicos, e a forma com que a norma extrafiscal conflita com os princípios da precaução e do poluidor-pagador (BRASIL, 2016).

Diante de tais conclusões, o Relator conclui pela inconstitucionalidade das normas questionadas, ante a ofensa de normas sanitárias e socioambientais insculpidas na Constituição da República. Em seu dispositivo, o excerto:

Ante o exposto, conheço da presente ação direta de inconstitucionalidade, a qual se julga integralmente procedente, declarando-se a inconstitucionalidade das cláusulas primeira, inciso I e II, e terceira, em relação a estes incisos referidos, do Convênio nº 100/1997, com efeitos ex nunc, e da fixação da alíquota zero aos agrotóxicos indicados na Tabela do IPI, anexa ao Decreto 8.950, de 29 de dezembro de 2016.

Como se observa, o Voto é expresso em relação à declaração de inconstitucionalidade da cláusula primeira, inciso I e II, e terceira do Convênio ICMS nº 100/1997, sem qualquer restrição interpretativa relacionada ao benefício fiscal dos defensivos de natureza biológica. Como já analisado no presente tópico, a declaração de inconstitucionalidade sem qualquer ressalva oblitera o texto e as normas que a partir dele são construídas. O dispositivo, portanto, não só declara inconstitucional os incentivos relacionados aos defensivos químicos, como também os relativos aos biológicos, cuja indução é não só desejável como também adequada e necessária.

Poder-se-ia questionar se, diante da fundamentação apresentada, o dispositivo de eventual acórdão acompanhando o Voto poderia ensejar a inconstitucionalidade das normas de

redução da base de cálculo relacionadas aos defensivos biológicos. Tal questionamento se fundaria na teoria dos motivos determinantes, cujo objeto busca transcender o simples texto do dispositivo, para buscar na própria fundamentação do julgado, o efeito vinculante de eventual declaração de inconstitucionalidade (STRECK, 2019, p. 368). Em tal hipótese, poder-se-ia argumentar que o efeito vinculante da decisão a ser exarada na ADI nº 5553/2016, caso acompanhe o Voto do Relator, somente vincularia a inconstitucionalidade em relação à redução da base de cálculo dos defensivos químicos, ante a interpretação da fundamentação realizada exclusivamente em relação aos mesmos.

De toda sorte, sem adentrar no amplo debate jurídico a respeito da teoria dos motivos determinantes, infere-se que eventual decisão orientada nos termos do Voto do Relator acarretaria no mínimo insegurança jurídica em relação aos usuários dos defensivos biológicos. Afinal, teria tais produtos o benefício fiscal, ou o dispositivo da Suprema Corte teria obliterado todas as normas advindas do texto invalidado? Cabe ainda salientar que, nada obstante a discussão a respeito da transcendência dos fundamentos jurídicos em eventual decisão de controle concentrado de constitucionalidade, o atual entendimento doutrinário é o de que a procedência em sede de ADI torna nulo o texto legal (STRECK, 2019, p. 373). Dessa forma, recomendável sempre a utilização de técnicas como a interpretação conforme a constituição e a declaração de inconstitucionalidade sem redução de texto, cujo conteúdo torna claro, no dispositivo, o sentido e o alcance da invalidade.

Assim, diante do teor exarado no Voto analisado, e principalmente do conteúdo de seu dispositivo, passa-se ao próximo capítulo, com o objetivo de apresentar soluções sustentáveis que poderão ser adotadas ainda no âmbito da ADI nº 5553/2016, por meio da aplicação das técnicas já citadas, ou no âmbito do Confaz, por meio da edição de enunciados mais transparentes, tudo com a finalidade de salvaguardar os necessários incentivos de ICMS relacionados aos defensivos biológicos.

#### **4.2 Da necessária interpretação conforme a constituição**

Como delineado no primeiro capítulo da presente pesquisa, a norma jurídica é produto da construção do intérprete a partir do texto (enunciado jurídico) posto. Diante de tal premissa, é possível inferir que o processo de decisão judicial de controle concentrado de constitucionalidade possibilita ao hermenauta julgador a decomposição de um enunciado em

diversas normas construídas, com a finalidade de corrigir ou adequar ao ordenamento jurídico, os textos e suas proposições.

É justamente nesse contexto que surgem os mecanismos da interpretação conforme e da nulidade (inconstitucionalidade) parcial sem redução de texto. São institutos que servem à justiça constitucional compreendida à luz do Estado Social e Democrático de Direito – e por que não, Estado Socioambiental de Direito – permitindo ao julgador se afastar da concepção de “legislador negativo”, para se aproximar da concepção de agente transformador. Nesse sentido, a lição de STRECK (2019, p. 376):

A interpretação conforme e a inconstitucionalidade parcial sem redução de texto são, pois, mecanismos aptos a fazer cumprir – no limite – a função “intervencionista” do Poder Judiciário, para colocar freios – nos casos de violação da Constituição – à “liberdade de conformação do legislador” de índole liberal clássica, no interior da qual se concebe a Constituição apenas em seu aspecto formal, sendo o seu texto entendido tão somente como um anteparo do cidadão contra a arbitrariedade do Estado. Não se pode olvidar que a Constituição, mais do que outra coisa, é um remédio contra maiorias. Caso contrário, perder-se-ia a noção de rigidez constitucional!

Nesse sentido, os institutos ou mecanismos citados servem como corretivos da atividade legislativa, diante de enunciados jurídicos parcialmente inadequados. A declaração de invalidade sem redução de texto e a interpretação conforme à Constituição são em última instância, “mecanismos adaptativos/corretivos a serem aplicados nos textos legais contrastados com a Constituição” (STRECK, 2019, p. 376).

Importante frisar a diferença entre a interpretação conforme à Constituição e a declaração de nulidade parcial sem redução de texto. Apesar da semelhança e da linha tênue que separa ambas (STRECK, 2019, p. 378), é possível identificar diferenças que as apartam conceitualmente. Nesse sentido, tem-se que a interpretação conforme é técnica de controle de constitucionalidade, cujo objetivo é impedir a declaração de inconstitucionalidade da norma mediante a constatação de que esta tem um sentido ou uma interpretação adequada à Constituição (SARLET, MARINONI e MITIDIERO, 2022, p. 481).

Em verdade, como delineado no Capítulo 1, o que se constata na hipótese de interpretação conforme, é a existência de uma outra norma, adequada à constituição, encetada a partir da interpretação ou do sentido atribuído pelo intérprete, diante do enunciado jurídico atacado. Não por outro motivo, em tais casos, reconhece-se a inconstitucionalidade de uma

interpretação do texto jurídico, e a constitucionalidade de interpretação outra, a ensejar verdadeira norma jurídica declaradamente constitucional.

Já a declaração de nulidade sem redução de texto é técnica de decisão em “que não se cogita da interpretação da norma – reconhece-se a inconstitucionalidade da norma na situação alegada, admitindo-se a sua aplicabilidade em outras situações” (SARLET, MARINONI e MITIDIERO, 2022, p. 481). Ou seja, não há aqui um desdobramento de normas a partir de um mesmo enunciado jurídico advinda da construção subjetiva do intérprete, mas sim uma única norma, cuja aplicação restará inconstitucional em algumas hipóteses fáticas. Importante colacionar o excerto doutrinário a respeito do tema:

Assim, o que diferencia tais técnicas é a circunstância de que a interpretação conforme exclui a interpretação proposta e impõe outra, conforme à Constituição, enquanto a declaração parcial de nulidade revela a ilegitimidade da aplicação da norma na situação proposta, ressaltando a sua aplicabilidade em outras. Ou melhor: a distinção está em que em um caso discute-se o âmbito de interpretação e, no outro, o âmbito de aplicação. No primeiro exclui-se a possibilidade de interpretação, fixando-se a interpretação conforme com a Constituição. No segundo não se discute sequer acerca da interpretação da norma. A questão diz respeito ao âmbito de sua aplicação. Nega-se a aplicação da norma em determinado local, ressaltando-a para outros. (SARLET, MARINONI e MITIDIERO, 2022, p. 481),

Válido reafirmar que o limite entre ambas as técnicas é tênue. O próprio Supremo Tribunal Federal, no passado, chegou a acentuar a equivalência das mesmas no âmbito da ADI nº 319, da relatoria do Ministro Moreira Alves. Contudo, mais recentemente, o tribunal parece ter mudado seu entendimento, como no caso da ADI nº 939, cuja decisão deixou explícita a inconstitucionalidade do IPMF em determinadas hipóteses de aplicação (MENDES e BRANCO, 2021, p. 714). De toda sorte, apesar da zona cinzenta entre as técnicas aqui estudadas, infere-se que a escolha de uma ou de outra ensejará efeitos distintos, ao mesmo tempo em que realçará mais a inconstitucionalidade de determinada norma, ou a constitucionalidade de outra.

No caso do questionamento a respeito das normas de benefícios fiscais sobre defensivos agrícolas, advindas do Convênio nº 100/1997, há que se ressaltar que a opção pela interpretação conforme à Constituição se afigura mais acertada, posto que frisa a constitucionalidade de uma interpretação de norma sustentável, cujo teor não se afigura tão claro em seu enunciado jurídico. Ao contrário, a declaração de inconstitucionalidade parcial sem redução de texto, apesar de firmar a inconstitucionalidade das normas de indução relativas

a agrotóxicos, terminaria por inibir a Suprema Corte de tecer sua interpretação a respeito dos benefícios fiscais inerentes aos defensivos biológicos.

Nesse contexto, afigura-se ao Supremo Tribunal Federal verdadeira oportunidade de corrigir a decisão inicial proferida pelo Relator, por meio do mecanismo da interpretação conforme à constituição, situação na qual torna-se possível à Corte o seguinte entendimento a respeito da norma: “o inciso I da cláusula primeira, e a cláusula terceira, do Convênio ICMS nº 100/1997 do Confaz, são constitucionais, desde que se lhe confira interpretação conforme à constituição, para restringir os benefícios fiscais somente aos defensivos agrícolas de controle exclusivamente biológicos”.

Assim, ao conferir tal entendimento no dispositivo do acórdão da ADI nº 5553/2016, o Supremo Tribunal Federal estará a um só tempo, restringindo os benefícios de ICMS aos produtos agrotóxicos, e reafirmando a extensão dos mesmos benefícios aos defensivos ambientalmente sustentáveis, de natureza biológica.

### **4.3 Da adequação normativa: uma proposta sustentável ao Confaz**

A adequação da norma de benefício fiscal relacionada aos defensivos biológicos, como não poderia deixar de ser, se afigura possível não só por meio de técnica de controle de constitucionalidade, como também por meio de edição de nova norma, apta a clarificar a abrangência das isenções e das reduções da base de cálculo do ICMS-Mercadorias. Trata-se, inclusive, de medida necessária, caso a Corte Constitucional acompanhe o Voto do Relator na ADI nº 5553/2016, e declare inconstitucional as cláusulas objeto de questionamento, sem qualquer ressalva.

Nesse sentido, como já delineado no Capítulo 3, mais especificamente no item 3.2, as isenções, reduções de base de cálculo, e demais incentivos de ICMS devem necessariamente passar pela confecção de convênio no âmbito do Confaz, para que seja evitado o conflito fiscal entre os entes competentes da federação. Dessa forma, diante do questionamento a respeito da constitucionalidade das normas insculpidas no Convênio nº 100/1997, bem como da ausência de elementos textuais que expressamente endereçam o benefício fiscal aos produtos de controle biológico, necessário se faz a elaboração de novo convênio, apto a clarear o conteúdo semântico dos produtos alcançados pelo incentivo.

Surge daí uma proposta sustentável ao Confaz. Assim, com o intuito de alcançar maior segurança jurídica e promoção dos princípios socioambientais, a presente pesquisa apresenta em seu Anexo I, a sugestão de texto para a isenção e redução da base de cálculo de ICMS-Mercadorias sobre os defensivos agrícolas exclusivamente de controle biológico.

Importa salientar que a proposta se limita tão somente aos benefícios questionados no âmbito da ADI nº 5553/2016, razão pela qual as demais isenções ou reduções de base de cálculo dispostas nos enunciados não atacados, como por exemplo aquelas relativas às rações para animais (inciso III da cláusula primeira do Convênio ICMS nº 100/1997), não são objeto de alteração ou de reinclusão no novo texto.

Salienta-se a necessidade da boa delimitação semântica almejada, bem como a separação de normas relativas a agrotóxicos e aquelas outras relativas a defensivos biológicos. Como já demonstrado ao longo desta pesquisa, a disposição da norma de benefício fiscal de produtos sustentáveis no mesmo enunciado jurídico das normas extrafiscais relacionadas aos agrotóxicos, termina por colocar aquelas em risco, como aliás, vem acontecendo no âmbito da ADI nº 5553/2016.

Por fim, a disposição de novo convênio, mais claro e específico a respeito dos produtos biológicos, assegura a manutenção dos benefícios, ainda que mantidas a *ratio essendi* e a *ratio desidentendi* do voto do Relator da ADI nº 5553/2016. Ou seja, com a confecção do novo convênio, eventual declaração de inconstitucionalidade do inciso I da Cláusula primeira, e da Cláusula terceira do Convênio ICMS nº 100/1997, não inibiria as normas extrafiscais de natureza sustentável já amplamente defendidas na presente pesquisa.

Vale salientar que a proposição busca, em última instância, preservar o incentivo sustentável, sem prejuízo da segurança jurídica. Assim, busca a cognoscibilidade, a confiabilidade e a calculabilidade. Assim, como ressaltado por ÁVILA (2021b, p. 268, 269 e 270), o aspecto material da segurança jurídica passa por uma necessária capacidade de o contribuinte ter acesso intelectual ao conceito normativo; estabilidade e continuidade das normas; e condições para antever a ação estatal, e evitar mudanças bruscas no ordenamento.

Dessa forma, a elaboração de enunciados que abranjam expressamente os defensivos biológicos incrementam o aspecto cognoscível da norma, posto que possibilitam a construção do significado normativo de forma mais evidente e menos complexa. No mesmo sentido, a retroatividade dos efeitos do benefício fiscal, prevista na Cláusula terceira da proposição em anexo, possui como objetivo proteger a confiança do ordenamento tributário, para que não haja

dúvidas quanto à possibilidade de isenções e reduções da base de cálculo relativas ao ICMS-Mercadorias de produtos biológicos durante o período de vigência do Convênio ICMS nº 100/1997. Por fim, a nova proposição vai ao encontro da calculabilidade, posto que endereça ao contribuinte condições de previsibilidade e segurança ante ao sistema de benefícios fiscais propostos aos defensivos agrícolas, mesmo com o questionamento realizado no âmbito da ADI nº 5553/2016.

## CONCLUSÃO

A pesquisa estudou os benefícios fiscais de ICMS-Mercadorias contidos no Convênio ICMS nº 100/1997, objeto de controle de constitucionalidade no âmbito da ADI nº 5553/2016, e suas interfaces socioambientais. Viu-se que no âmbito de tal demanda, a questão jurídica posta e debatida gira em torno da adequação ou não de normas de isenção e de redução da base de cálculo de ICMS-Mercadorias relacionadas a produtos agrotóxicos, relacionadas na Cláusula primeira, inciso I, e Cláusula terceira do aludido convênio. Contudo, nada obstante o debate predominante se concentrar na esfera dos defensivos químicos, a presente pesquisa demonstrou que os mesmos enunciados jurídicos atacados, possibilitam o benefício fiscal também à defensivos ambientalmente adequados, quais sejam, aqueles de natureza exclusivamente biológica. Dessa forma, percebeu-se que a simples declaração de inconstitucionalidade dos enunciados atacados, sem qualquer ressalva, colocaria em risco benefícios fiscais tidos como sustentáveis, e portanto, juridicamente desejáveis.

Nesse sentido, diante de tal contexto, a pesquisa almejou traçar perspectivas sustentáveis possíveis a partir dos questionamentos exarados na ADI nº 5553/2016, com a finalidade de buscar a adequação das normas ambientalmente desejadas, relacionadas ao estímulo e incentivo fiscal inerentes à circulação de defensivos de controle biológico.

Para tanto, foram expostos inicialmente os fundamentos teóricos, alocados na teoria do Construtivismo Lógico-Semântico, que permitiram a construção das normas extrafiscais de ICMS-Mercadorias incidentes sobre a circulação dos defensivos agrícolas. Utilizando-se da semiótica, foi possível constatar que a carga semântica dos produtos descritos na Cláusula primeira, inciso I, do Convênio ICMS nº 100/1997 (inseticidas, fungicidas, herbicidas, etc.), abrangem os defensivos biológicos, razão pela qual, concluiu-se que o benefício fiscal os alcança. Tal premissa pavimentou a possibilidade de se analisar a constitucionalidade das normas extrafiscais de forma separada.

Em seguida, a pesquisa se aprofundou nas características das normas predominantemente indutivas – ou extrafiscais, grupo esse que engloba aquelas isentivas e de redução da base de cálculo objeto do presente estudo. Inicialmente, demonstrou-se os fundamentos da extrafiscalidade no âmbito constitucional, intimamente ligados ao modelo de Estado Socioambiental interventor almejado pelo constituinte. Em seguida, estudou-se o princípio da igualdade tributária no sistema jurídico brasileiro, vetor axiológico fundamental, responsável por endereçar a finalidade da tributação fiscal no país, qual seja, a arrecadação e distribuição equânime da carga tributária entre os contribuintes.



Contudo, no que se refere aos tributos extrafiscais, verificou-se finalidades outras, que não aquelas meramente arrecadatórias, mas sim ligadas à promoção de valores constitucionalmente estabelecidos. Nesse sentido, demonstrou-se que tais normas sofrem limitações constitucionais singulares, posto que para se adequarem ao princípio da igualdade, precisam justificar a natural desigualdade gerada pelo benefício fiscal, por meio dos critérios da proporcionalidade. Assim, ao contrário das normas eminentemente fiscais ou arrecadatórias, que se pautam nos princípios da capacidade contributiva para melhor distribuir o ônus arrecadatório entre os contribuintes e promover a justiça fiscal e a isonomia tributária, as normas extrafiscais precisam se mostrar adequadas em relação à finalidade pretendida, necessárias do ponto de vista jurídico, e proporcionais em sentido estrito, para assim justificarem a distorção no sistema tributário.

Dessa forma, a partir dos fundamentos teóricos, e com o intuito de análise diante dos parâmetros extrafiscais de constitucionalidade, construiu-se quatro normas distintas, advindas dos enunciados jurídicos descritos na Cláusula primeira, inciso I, e Cláusula terceira, todas do Convênio nº 100/1997 do Confaz. A construção, como já ressaltado, se pautou na diferenciação entre as normas que ensejam a incidência da isenção e redução da base de cálculo de ICMS-Mercadorias sobre os produtos químicos, e aquelas outras que possibilitam os mesmos benefícios sobre os produtos de controle biológico. Tal divisão foi necessária, para que sofressem a análise e o controle de constitucionalidade de forma separada, já que seus fundamentos de (in)validade se afiguram distintos. Chegou-se às seguintes normas construídas a partir do modelo teórico escolhido:

a) se incidente ICMS nas saídas interestaduais dos produtos químicos descritos no inciso I, deve ser sua base de cálculo reduzida em 60%.

b) se incidente ICMS nas saídas interestaduais dos produtos biológicos descritos no inciso I, deve ser sua base de cálculo reduzida em 60%.

c) se incidente ICMS nas operações internas de produtos químicos descritos no inciso I da cláusula primeira, deve ser autorizado o ente federativo a reduzir a base de cálculo ou a isentar o tributo.

d) se incidente ICMS nas operações internas de produtos biológicos descritos no inciso I da cláusula primeira, deve ser autorizado o ente federativo a reduzir a base de cálculo ou a isentar o tributo.

Dessa forma, diante dos parâmetros de controle de constitucionalidade inerentes às normas extrafiscais, constatou-se a inconstitucionalidade das normas de isenção e redução da

base de cálculo de ICMS-Mercadorias relacionadas aos produtos tidos como agrotóxicos (descritas nas alíneas “a” e “c” acima), posto que inadequadas e juridicamente desnecessárias, bem como desproporcionais quando sopesadas com princípios socioambientais basilares do sistema constitucional brasileiro.

Assim, evidenciou-se que o incentivo fiscal em análise, quando endereçado aos produtos agrotóxicos, se revela incapaz de atingir suas finalidades, quais sejam, o desenvolvimento econômico do setor agropecuário e a segurança alimentar. Ao que se percebe, embora o benefício tributário tenha o condão de desonerar a importante cadeia do agronegócio brasileiro, as altas quantidades de agrotóxicos ainda encontradas na comida brasileira, terminam por distanciar o incentivo fiscal da almejada segurança alimentar.

Ademais, constatou-se que o mesmo benefício é dispensável, e assim, juridicamente desnecessário, tendo em vista a possibilidade de se alcançar os mesmos objetivos, contudo por meios menos restritivos. Citou-se, a título de exemplo, a concessão de créditos subsidiados aos produtores rurais, como política de incentivo ao desenvolvimento do setor, cuja prática evita o desnecessário desequilíbrio tributário, ao mesmo tempo em que se evita o incentivo à práticas antiecológicas. No campo tributário, caso ainda assim se constate a necessidade de incentivo fiscal para fins de garantia da segurança alimentar, citou-se a possibilidade de promoção de desonerações diretas nos produtos da cesta básica, hipótese que por si só atingiria o fim colimado, sem afetar valores ambientais fundamentais.

Por fim, em relação às normas que possibilitam a isenção e redução da base de cálculo do ICMS-Mercadorias relacionadas aos defensivos químicos, realizou-se verdadeiro exercício de ponderação entre o valor efetivamente almejado pelo benefício, qual seja, o desenvolvimento econômico, e aqueles colocados em sopesamento, relacionados à isonomia tributária, ao meio ambiente sustentável e equilibrado, e à saúde humana. Assim, diante da conformação constitucional que institui verdadeiro modelo de Estado Socioambiental de Direito, constata-se que os vetores axiológicos relacionados ao meio ambiente terminam por concentrarem maior peso em relação à busca pelo desenvolvimento da economia. Mais ainda, verifica-se que o modelo constitucional somente avaliza os empreendimentos econômicos, se respeitados os princípios comezinhos ambientais, o que termina por escancarar a franca opção do constituinte pelo princípio da sustentabilidade.

Por outro lado, as normas que possibilitam a isenção e a redução da base de cálculo do imposto relacionado à circulação de defensivos biológicos (supra descritas nas alíneas “b” e “d”) se afiguram constitucionais, vez que suas distorções no sistema isonômico tributário se

apresentam justificadas quando analisadas à luz da técnica da proporcionalidade. Assim, demonstrou-se que os benefícios relacionados aos produtos de controle biológicos se afiguram adequados, já que permitem não só o incremento da produção agrícola sustentável, como também estimula o abandono ou a diminuição em relação à utilização de agrotóxicos.

Além disso, verificou-se que o benefício fiscal endereçado aos defensivos biológicos se apresenta juridicamente necessário, posto que se apresenta como o instrumento mais apto para conter a utilização dos defensivos químicos. Ou seja, trata-se de medida bastante específica, que ao mesmo tempo em que promove a adoção do controle de pragas de forma eficaz, desestimula o uso do controle químico.

Por fim, quanto ao exercício da ponderação de valores, percebe-se que a aparente distorção no sistema da isonomia tributária termina por ser superada, ante o peso dos princípios ambientais insculpidos no texto constitucional. Nesse sentido, percebe-se que os benefícios fiscais inerentes ao ICMS-Mercadorias de produtos relacionados ao controle biológico são tidos como incentivos sustentáveis, não poluidores e inibidores da aplicação de agrotóxicos nas lavouras brasileiras, sem prejuízo do necessário controle de pragas. Diz-se, portanto, que a desigualdade tributária no presente caso é apenas aparente, posto que, ao analisar o benefício à luz dos critérios da proporcionalidade, percebe-se que a distribuição da carga tributária se encontra em sintonia com a finalidade da norma extrafiscal, cuja métrica relaciona-se à princípios eminentemente socioambientais.

Suplantada a análise constitucional das normas encetadas, e já encaminhando para a solução do problema da pesquisa, constatou-se a hipótese apresentada, qual seja, a possibilidade de adequação da norma de benefício fiscal de ICMS-Mercadorias relacionada a produtos biológicos, ainda que com a declaração de inconstitucionalidade da norma extrafiscal relacionada aos defensivos químicos (agrotóxicos). Para tanto, postulou-se como necessária a aplicação da técnica da interpretação conforme à Constituição, no âmbito do julgamento da ADI nº 5553/2016, bem como a possibilidade de se editar novo Convênio de ICMS no âmbito do Confaz.

Assim, por meio da interpretação conforme à Constituição, torna-se possível a um só tempo declarar a constitucionalidade do benefício fiscal relativos aos defensivos biológicos, e acompanhar os fundamentos do Relator quanto a inconstitucionalidade das normas que possibilitam a isenção e a redução da base de cálculo do ICMS-Mercadorias sobre os defensivos químicos. Tal técnica termina por ensejar verdadeira jurisdição constitucional sustentável, apta a salvaguardar norma de fundamental importância para o desenvolvimento agroambiental.

Válido salientar que a técnica da interpretação conforme à Constituição leva em consideração justamente as premissas estabelecidas na presente pesquisa, qual seja, a existência de múltiplas normas construídas a partir de um único enunciado jurídico. Nesse sentido, diante de eventuais falhas ou incertezas no texto jurídico, torna-se possível à Corte Constitucional declarar a constitucionalidade da interpretação ou atribuição de sentido mais adequados à Constituição da República.

No mesmo sentido, a edição de novo Convênio ICMS, da forma como proposta no anexo, busca a necessária segurança jurídica para o setor agro produtivo, bem como a prevalência do benefício fiscal sobre os defensivos de controle biológicos, ainda que declaradas inconstitucionais, sem quaisquer ressalvas, as normas atacadas na ADI nº 5553/2016. Buscou-se com a proposição em anexo, em suma, ensejar ao contribuinte maior cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade, elementos esses fundamentais para a consolidação do vetor axiológico da segurança jurídica.

Assim, as soluções de adequação normativa apresentadas, seja por meio da decisão de controle concentrado, seja pela elaboração de novo convênio no âmbito do Confaz, são de fundamental importância ao agronegócio brasileiro, que se apresenta como importante ator no cenário da agricultura sustentável. A declaração de inconstitucionalidade de benefícios fiscais relacionados à agrotóxicos, ao mesmo tempo em que se promove incentivos fiscais relacionados a defensivos exclusivamente biológicos, demarca os limites do Estado Socioambiental de Direito brasileiro, e endereça à comunidade internacional o claro comprometimento com o modelo agro produtivo sustentável. Outrossim, mecanismos de segurança jurídica no setor, como aquele proposto no âmbito do Confaz, se afiguram fundamentais ao estímulo da agricultura ambientalmente responsável, cujo mote dependem de regras claras e estáveis.

## REFERÊNCIAS

ALEXY, Robert; TRIVISONNO, Alexandre Travessoni G.; SALIBA, Aziz T. *Coleção Fora de Série - Princípios Formais*. 2ª edição. São Paulo: Grupo GEN, 2018. E-book. ISBN 9788530978877. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530978877/>>. Acesso em: 06 jan. 2023.

ANDREOLI, Cleverson V.; JR., Arlindo P. *Sustentabilidade no agronegócio*. Santana de Parnaíba: Editora Manole, 2021. 9786555762723. E-book. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555762723/>>. Acesso em: 14 ago. 2022.

ANVISA. AGÊNCIA NACIONAL DE VIGILÂNCIA SANITÁRIA. *Programa de Análise de Resíduos de Agrotóxicos em Alimentos – PARA. Relatório das Amostras Analisadas no período de 2017-2018. Primeiro ciclo do Plano Plurianual 2017-2020*. 10 de dezembro de 2019. Disponível em: <<https://www.gov.br/anvisa/pt-br/assuntos/agrotoxicos/programa-de-analise-de-residuos-em-alimentos/arquivos/3770json-file-1>>. Acesso em: 07/09/2021.

ANVISA. AGÊNCIA NACIONAL DE VIGILÂNCIA SANITÁRIA. *Portaria nº 03, de 16 de janeiro de 1992*. Disponível em: <[https://bvsm.sau.gov.br/bvs/sau/legis/svs/1/1992/prt0003\\_16\\_01\\_1992.html](https://bvsm.sau.gov.br/bvs/sau/legis/svs/1/1992/prt0003_16_01_1992.html)>. Acesso em: 10/03/2022.

ÁVILA, Humberto. (2021). *Teoria da igualdade tributária* (4 ed.). São Paulo: Malheiros.

ÁVILA, Humberto. (2021b). *Teoria da segurança jurídica* (6 ed.). São Paulo: Malheiros.

BOMBARDI, Larissa Mies. *Geografia do Uso de Agrotóxicos no Brasil e Conexões com a União Europeia*. São Paulo: FFLCH – USP, 2017.

BOMFIM, Diego Marcel Costa. *Extrajurisdicção: identificação, fundamentação, limitação e controle*. Tese (Doutorado em Direito Econômico, Financeiro e Tributário. – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo.

BORGES, José Souto Maior. *Teoria geral da isenção tributária*. 3ª ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2011.

BRASIL. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 30 de agosto de 2021.

BRASIL. **LEI Nº 6.938, DE 31 DE AGOSTO DE 1981**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/16938.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16938.htm)>. Acesso em: 15 de agosto de 2022.

BRASIL. **LEI Nº 7.802, DE 11 DE JULHO DE 1989**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/17802.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/17802.htm)>. Acesso em: 30 de agosto de 2021.

BRASIL. **LEI Nº 9.868, DE 10 DE NOVEMBRO DE 1999**. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/19868.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19868.htm)>. Acesso em: 1 de fevereiro de 2023.

BRASIL. **LEI Nº 9.393, DE 19 DE DEZEMBRO DE 1996**. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/19393.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19393.htm)>. Acesso em: 30 de agosto de 2021.

BRASIL. **DECRETO Nº 4.074, DE 4 DE JANEIRO DE 2002**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/2002/d4074.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/d4074.htm)>. Acesso em: 30 de junho de 2022.

BRASIL. **DECRETO Nº 8.950, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2016**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ato2015-2018/2016/decreto/d8950.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2015-2018/2016/decreto/d8950.htm)>. Acesso em: 30 de agosto de 2021.

BRASIL. **NORMA REGULAMENTADORA No. 31 (NR-31), DE 4 DE MARÇO DE 2005**. Disponível em <<https://www.gov.br/trabalho-e-previdencia/pt-br/composicao/orgaos-especificos/secretaria-de-trabalho/inspecao/seguranca-e-saude-no-trabalho/normas-regulamentadoras/nr-31-atualizada-2022-retif.pdf>>. Acesso em: 30 de junho de 2022.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal (Segunda Turma). Agravo de Instrumento 137380/DF Agravante: Gradiente Industrial S/A. Agravado: União Federal. Relator: Min. Paulo Brossard, 24 de maio de 1994**. Diário da Justiça, Brasília, DF, publicado em 2 de dezembro de 1994, pp 33199.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal (2005). Recurso Extraordinário nº 174.478/SP**. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1583868>>. Acesso em 14 de março de 2023.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal (2016). Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5553/DF**. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/estfvisualizadorpub/jsp/consultarprocessoeletronico/ConsultarProcessoEletronico.jsf?seqobjetoincidente=5011612>>. Acesso em 14 de julho de 2022.

BRANCO, Paulo Gustavo G. Série IDP - **Juízo de ponderação na jurisdição constitucional**, 1ª edição. São Paulo: Editora Saraiva, 2012. E-book. ISBN 9788502146686. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502146686/>>. Acesso em: 08 jan. 2023.

BURANELLO, Renato. 1. **Crédito Privado e Infraestrutura de Mercado para Financiamento do Agronegócio** In: BURANELLO, Renato. Financiamento do Agronegócio: Comentários à Lei 13.986/2020. São Paulo (SP): Editora Revista dos Tribunais. 2022. Disponível em: <<https://thomsonreuters.jusbrasil.com.br/doutrina/1481213686/financiamento-do-agronegocio-comentarios-a-lei-13986-2020>>. Acesso em: 4 de Novembro de 2022.

CANOTILHO, José Joaquim G.; LEITE, José Rubens M. **Direito constitucional ambiental brasileiro**. São Paulo: Editora Saraiva, 2015. E-book. ISBN 9788502625815. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502625815/>>. Acesso em: 06 out. 2022.

CARRAZA, Roque Antonio. **ICMS**. 16 ed., revista e ampliada. São Paulo: Editora Malheiros, 2012.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico**. 6. ed. rev. e atual. São Paulo: Noeses, 2019.

CARVALHO, Déltton Winter de. *Gestão jurídica ambiental*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017.

CARVALHO, Paulo de Barros (org.); LINS, Robson Maia (org.). *Temas atuais do direito à luz do Constructivismo Lógico-Semântico*. Londrina: Thoth, 2018.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. 7. ed. rev. São Paulo: Noeses, 2018.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. 8. ed. São Paulo: Noeses, 2021.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário* (31 ed. rev. e atual.). São Paulo: Noeses, 2021b.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Regra Matriz de Incidência Tributária - RMIT*. 1ª edição. São Paulo: Noeses, 2022.

CEPEA. CENTRO DE ESTUDOS AVANÇADOS EM ECONOMIA APLICADA – ESALQ/USP. *PIB do agronegócio brasileiro*. 2021. Disponível em: <<https://www.cepea.esalq.usp.br/br/pib-do-agronegocio-brasileiro.aspx>>. Acesso em 11 de fevereiro de 2022.

COMISSÃO MUNDIAL SOBRE O MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO. *Relatório Nosso Futuro Comum*. 2. ed. São Paulo: Editora da Fundação Getúlio Vargas, 1991.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA. *Retratos da Sociedade Brasileira* – Ano 9, n. 52 (janeiro 2020) – Brasília: CNI, 2020. Disponível em: <[https://static.portaldaindustria.com.br/media/filer\\_public/c3/e7/c3e7e7fa-0712-48e2-afd4-cb779df25853/retratosdasociedadebrasileira\\_52\\_consumoconsciente.pdf](https://static.portaldaindustria.com.br/media/filer_public/c3/e7/c3e7e7fa-0712-48e2-afd4-cb779df25853/retratosdasociedadebrasileira_52_consumoconsciente.pdf)>. Acesso em 5 de outubro de 2022.

DUCAT, Craig R. *Constitutional interpretation: Powers of Government – Volume I*. 6. ed. New York: West Publishing Company, 1996.

FAO. World Food and Agriculture. *Pesticides use, pesticides trade and pesticides indicators Global, regional and country trends, 1990-2020. FAOSTAT Analytical Brief 46*. Rome, 2022. Disponível em: <<https://www.fao.org/3/cc0918en/cc0918en.pdf>>. Acesso em 11 de outubro de 2022.

FAO. *World Food and Agriculture – Statistical Yearbook 2021*. Rome. Disponível em: <<https://doi.org/10.4060/cb4477en>>. Acesso em 29 de setembro de 2022.

FAO. *World agriculture towards 2030/2050: the 2012 revision*. Rome, 2012. Disponível em: <<https://www.fao.org/3/ap106e/ap106e.pdf>>. Acesso em 3 de setembro de 2022.

FERNANDES, K.; FIGUEIREDO, R. Relação entre os preços dos alimentos e das commodities agropecuárias. *Revista Teoria e Evidência Econômica*, v. 26, n. 54, p. 115-131, 28 maio 2021.

FERREIRA, Rildo Mourão. CHAGAS, Mariana Lucas. *A responsabilidade por danos*

*ambientais decorrentes do uso de agrotóxicos: repercussão na saúde e seus aspectos econômicos no agronegócio*. Espaço geográfico: diversidade temática e metodológica. Ituiutaba, MG: Editora Zion, 2021.

GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988 (interpretação e crítica)*. 17. ed. atualizada. São Paulo: Malheiros.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. *Dicionário de Direito Tributário*. 2ª. ed. São Paulo: Noeses, 2021.

KLEIN, Herbert S. LUNA, Francisco Vidal. *Alimentando o mundo: o surgimento da moderna economia agrícola no Brasil*. Rio de Janeiro: FGV Editora; São Paulo: Imprensa oficial do Estado de São Paulo, 2019.

LEÃO, Martha Toribio (2015). *Controle da Extrafiscalidade - Série Doutrina Tributária v. XVI*. São Paulo: Quartier Latin.

LEÃO, Martha Toribio. *O conceito de renda e a tributação dos lucros no exterior*. In. CARVALHO, Paulo de Barros (COORDENAÇÃO); SOUZA, Priscila (ORGANIZAÇÃO). XVIII Congresso Nacional De Estudos Tributários - Meio Século De Tradição. 1ª ed. São Paulo: Noeses, 2021.

LEROY, Jef L. et al. *Measuring the Food Access Dimension of Food Security: A Critical Review and Mapping of Indicators*. Food and Nutrition Bulletin. 2015, Vol. 36(2) 167-195, DOI: 10.1177/0379572115587274. Disponível em: <<https://journals.sagepub.com/doi/pdf/10.1177/0379572115587274>>. Acesso em: 11 de fevereiro de 2022.

LINS, Robson Maia. *CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO*. 2ª edição revista e atualizada. São Paulo: Noeses, 2022.

MACHADO, Alvaro Augusto Lauff. *Ativismo Judicial: Direito e Democracia*. 1ª edição. São Paulo: Noeses, 2022.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; CARVALHO, Paulo de Barros. *Guerra fiscal: Reflexões sobre a Concessão de Benefícios no Âmbito do ICMS*. 2ª. ed. São Paulo: Noeses, 2014.

MENDES, Gilmar F.; BRANCO, Paulo Gustavo G. *SÉRIE IDP - CURSO DE DIREITO CONSTITUCIONAL*. São Pulo: Editora Saraiva, 2021. E-book. ISBN 9786555593952. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555593952/>. Acesso em: 24 jan. 2023.

MIGUEL, Carolina Romanini. *O princípio da seletividade: a essencialidade como critério constitucional para fixação de alíquotas do ICMS*. In. CARVALHO, Paulo de Barros (COORDENAÇÃO); SOUZA, Priscila (ORGANIZAÇÃO). XVIII Congresso Nacional De Estudos Tributários - Meio Século De Tradição. 1ª ed. São Paulo: Noeses, 2021.

MIGUEL, Luciano. *Incidência do ICMS nas Operações de Importação*. 1ª. ed. São Paulo: Noeses, 2013.

OZAI, Ivan Ozawa. *Benefícios fiscais do ICMS*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019.



ROCHA, Cyndielle Barcelos da. NASCIMENTO, Alessandra Pinheiro Costa. SILVA, Ageo Mário Cândido da. BOTELHO, Clóvis. *Asma não controlada em crianças e adolescentes expostos aos agrotóxicos em região de intensa atividade do agronegócio*. Cadernos de Saúde Pública. Volume 37. Rio de Janeiro, maio de 2021. Disponível em:

<<http://cadernos.ensp.fiocruz.br/static//arquivo/1678-4464-csp-37-05-e00072220.pdf>>.

Acesso em: 11 de fevereiro de 2022.

SARLET, Ingo Wolfgang. MARINONI, Luiz Guilherme Marinoni. MITIDIERO, Daniel. *Curso de direito constitucional*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

SARLET, Ingo Wolfgang. MARINONI, Luiz Guilherme Marinoni. MITIDIERO, Daniel. *Curso de direito constitucional*. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2022.

SARLET, Ingo W.; FENSTERSEIFER, Tiago. *Princípios do direito ambiental*. São Paulo: Editora Saraiva, 2017. 9788547218607. E-book. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788547218607/>>. Acesso em: 15 ago. 2022.

SARLET, Ingo Wolfgang. FENSTERSEIFER, Tiago. *Curso de Direito Ambiental*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2021.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2022.

SENADO FEDERAL. *Sessão Especial de Debates sobre 25 anos da Rio 92*. Brasília: Senado Federal, 2017. Disponível em:

<[https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/589791/001107013\\_Debates\\_25\\_anos\\_Rio\\_92.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/589791/001107013_Debates_25_anos_Rio_92.pdf?sequence=1&isAllowed=y)>. Acesso em: 27 de outubro de 2022.

SILVA, Lorena Camile Batista. et al. *Influência dos agrotóxicos na alimentação infantil*. Revista Dissertar, 1(28 e 29), 25 - 34. Rio de Janeiro, 8 de junho de 2018. Disponível em: <<http://revistadissertar.adesa.com.br/index.php/revistadissertar/article/view/3/3>>. Acesso em: 11 de fevereiro de 2022.

SILVA, Martim Francisco de Oliveira. COSTA, Letícia Magalhães da. *A indústria de defensivos agrícolas*. BNDS Setorial, n. 35, mar. 2012, p. 233 – 276. Disponível em: <[https://web.bndes.gov.br/bib/jspui/bitstream/1408/1513/1/A%20set.35\\_A%20ind%20c3%bastria%20de%20defensivos%20agr%20c3%adcolas\\_P.pdf](https://web.bndes.gov.br/bib/jspui/bitstream/1408/1513/1/A%20set.35_A%20ind%20c3%bastria%20de%20defensivos%20agr%20c3%adcolas_P.pdf)>. Acesso em: 30 de junho de 2022.

SINDVEG. *Mercado total de defensivos agrícolas por produto aplicado*. 18 de março de 2022. Disponível em: <<https://sindiveg.org.br/mercado-total/>>. Acesso em: 28 de março de 2022.

STRECK, Lenio L. *Jurisdição Constitucional*. São Paulo: Grupo GEN, 2019. E-book. ISBN 9788530987497. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530987497/>>. Acesso em: 25 jan. 2023.

TAKANO, Caio Augusto; BARRETO, Simone Rodrigues Costa Barreto. *Direito Tributário e Interdisciplinaridade: Homenagem a Paulo Ayres Barreto*. 1ª edição. São Paulo: Noeses, 2021.

VIEIRA, Bernardo de Almeida Halfeld et al., editores técnicos. *Defensivos agrícolas naturais: uso e perspectivas*. 1ª ed. Brasília, DF: Embrapa, 2016.

VIEIRA, José Roberto; VALLE, Maurício Dalri Timm do. *O dilema entre a extrafiscalidade e a igualdade: o caso dos incentivos tributários ao turismo*. In: CARVALHO, Paulo de Barros (COORDENAÇÃO); SOUZA, Priscila (ORGANIZAÇÃO). XVIII Congresso Nacional De Estudos Tributários - Meio Século De Tradição. 1ª ed. São Paulo: Noeses, 2021.

ZUIN, Luís Fernando S.; QUEIRÓZ, Timóteo R. *Agronegócios: gestão, inovação e sustentabilidade* - 2ED. São Paulo: Editora Saraiva, 2019. 9788571440104. E-book. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788571440104/>>. Acesso em: 14 ago. 2022.

WITTGENSTEIN, Ludwing. *Tractatus Logico-Philosophicus*. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 1968.

WOCHNER, Denise. *Análise de custo-benefício do controle biológico de pragas na cultura da soja*. Dourados, MS: UFGD, 2020.

## ANEXO I

### CONVÊNIO ICMS Nº \_\_\_\_/2023

Reduz a base de cálculo do ICMS nas saídas dos defensivos agrícolas de controle biológico, e dá outras providências.

O Ministro de Estado da Fazenda e os Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal, na \_\_ª Reunião Extraordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Brasília, DF, no dia \_\_ de \_\_\_\_\_ de 2023, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1997, resolvem celebrar o seguinte

### CONVÊNIO

Cláusula primeira. Fica reduzida em 60% (sessenta por cento) a base de cálculo do ICMS nas saídas interestaduais dos seguintes produtos:

I – Agentes de controle biológicos, com funções inseticidas, fungicidas, formicidas, herbicidas, parasiticidas, germicidas, acaricidas e raticidas, vedado o benefício para os produtos eminentemente químicos, tidos como agrotóxicos.

Cláusula segunda. Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder às operações internas com os produtos relacionados na cláusula anterior, redução da base de cálculo ou isenção do ICMS, observadas as respectivas condições para fruição do benefício.

Cláusula terceira. Este convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional, retroagindo seus efeitos a 6 de novembro de 1997, vigendo até \_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_.

Brasília, DF, \_\_ de \_\_\_\_\_ de 2023.