

CONVÊNIO ICMS 100/97: ESTIMATIVA DE PERDA DE ARRECADAÇÃO EM 2017

ICMS AGREEMENT 100/97: ESTIMATED DROP IN TAX REVENUES IN 2017

Bruno Pinto Coratto*

Luciana Turatti**

*Doutorando e Mestre em Ambiente e Desenvolvimento, integrante do Grupo de Pesquisa em Justiça Ambiental ASAS: Alimentos, Saberes e Sustentabilidade e advogado. ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7903-5799>.

**Pós-doutora em Direito pela Universidade de Sevilha, Espanha (2019). Possui doutorado em Direito pela Universidade de Santa Cruz do Sul - UNISC (2014), mestrado em Direito pela Universidade de Santa Cruz do Sul - UNISC (2003) e graduação em Ciências Jurídicas e Sociais pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (2001). Atualmente é professora adjunta da Universidade do Vale do Taquari - Univates, onde ministra as disciplinas de Direito Constitucional e Direito Ambiental, no curso de Direito. Professora permanente do Programa de Pós-Graduação em Ambiente e Desenvolvimento - PPGAD e do Programa de Pós-Graduação em Sistemas Ambientais Sustentáveis - PPGSAS, ambos da UNIVATES. Professora colaboradora do Mestrado Profissional em Rede Nacional em Gestão e regulação de recursos hídricos - ProfÁgua da UFRGS. Coordenadora do Grupo de Pesquisa em Justiça Ambiental ASAS: Alimentos, Saberes e Sustentabilidade (CNPq) e pesquisadora do grupo de pesquisas Práticas Ambientais, Comunicação, Educação e Cidadania (CNPq). Tem experiência na área de Políticas Públicas Ambientais atuando principalmente nos seguintes temas: cidadania, recursos hídricos, governança, meio ambiente, resíduos, agroecologia, saberes locais, descolonização dos saberes e responsabilidade ambiental. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6684-1422>.

Resumo: O ICMS é um dos principais meios de arrecadação financeira dos Estados e do Distrito Federal. Em um cenário crescente de crises financeiras entre os entes federativos, o ICMS adquire relevância como espécie tributária responsável por mais da metade da arrecadação total destes entes. Neste contexto, os benefícios fiscais concedidos através de isenções e de reduções da base de cálculo do imposto são cada vez mais questionáveis. A indústria de agrotóxicos é beneficiada por isenções fiscais que se prolongam no tempo e fomentam o uso de produtos que representem risco à saúde humana e ao meio ambiente, caracterizando importante perda de arrecadação. Este artigo se propôs a realizar uma análise dos mecanismos que concedem benefícios fiscais a agrotóxicos através do ICMS e a quantificar a perda de arrecadação decorrente destas concessões. Para tanto, foram considerados os valores gastos na compra de pesticidas em 2017 em todo o Brasil de acordo com dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Com base nestas informações foi possível estimar a perda de cerca de R\$ 5,304 bilhões em 2017, o que demonstra o forte impacto econômico causado nas contas públicas e recomenda a revisão destas concessões.

Palavras-chave: tributação; isenções fiscais; agrotóxicos; extrafiscalidade.

Abstract: ICMS is one of the main sources of tax revenue for Brazilian States and the Federal District. Amid a growing scenario of financial crises among federative entities, ICMS gains relevance as a type of tax responsible for more than half of these entities' total tax collection. In this context, tax benefits granted through exemptions and reductions in the tax base are increasingly questionable. The agrochemical industry benefits from long-term tax exemptions that promote the use of products that pose risks to human health and the environment, leading to a significant drop in tax revenues. This article aims to analyze the mechanisms that grant tax benefits to agrochemicals through ICMS and to quantify the drop in tax revenues resulting from these concessions. To this end, the amounts spent on pesticide purchases in 2017 across Brazil were considered according to data from the Brazilian Institute of Geography and Statistics (IBGE). Based on this information, it was possible to estimate a drop of approximately R\$ 5.304 billion in tax revenues in 2017, demonstrating the strong economic impact on public finances and recommending a review of these concessions.

Keywords: taxation; tax exemptions; pesticides; extrafiscality.

INTRODUÇÃO

A competência tributária dos Estados e do Distrito Federal para instituir impostos está prevista no art. 155 da Constituição Federal de 1988 e conta com a possibilidade da criação de impostos sobre transmissão de bens e direitos *causa mortis* (ITCMD), sobre operações de circulação de mercadorias e de prestação de serviços de transporte e de comunicação (ICMS), e, sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA). Dentre todos estes impostos aquele que mais afeta as contas públicas, em razão da diversidade de fatos geradores aplicáveis à espécie e praticados diariamente pela população e do enorme potencial arrecadatório que este tributo possui, é o ICMS.

Apesar de representar cerca de 70% da arrecadação de impostos, taxas e contribuições de melhoria de competência dos Estados e do Distrito Federal (Brasil, 2018a), a concessão de benefícios fiscais a determinados setores da indústria com base em renúncia de receita do ICMS, pode gerar uma perda significativa de arrecadação. Mesmo que a legislação preveja mecanismos de concessão de incentivos fiscais de ICMS, como a seletividade de suas alíquotas em razão da essencialidade dos produtos e serviços tributados, muitas vezes se verifica a criação destes benefícios sem que haja a necessária essencialidade do bem tributado, como ocorre no caso de operações com produtos agrotóxicos.

Com um volume total de comercialização de 539.994,95 toneladas de princípios ativos em 2017 (Ibama, 2019), o mercado brasileiro de agrotóxicos mostra-se uma promissora fonte de arrecadação através da tributação por ICMS, considerando o aumento expressivo no volume de operações ano a ano. Entretanto, através da elaboração de convênios entre os Estados e o Distrito Federal, são concedidos benefícios fiscais que vão desde a redução das bases de cálculo do imposto em operações interestaduais até sua isenção total em operações internas, situação que caracteriza renúncia de receita pelos entes federativos e que, desta forma, frustra a expectativa de arrecadação sobre esta importante parcela de operações comerciais internas.

Nesse contexto, este estudo investiga o impacto econômico das isenções de ICMS concedidas às operações com produtos agrotóxicos nos orçamentos dos Estados e do Distrito Federal em 2017, apontando para o potencial arrecadatório do mercado interno de agrotóxicos, bem como discute os aspectos destas isenções diante das premissas constitucionais de proteção ambiental e à saúde, o que representa a principal contribuição deste artigo. Para tanto, foram analisados quais tipos de benefícios fiscais são concedidos por cada um dos entes federativos, com sua respectiva fonte legislativa e o volume de operações internas (entendidos como o valor gasto em compra, venda e transporte de produtos) relacionadas a pesticidas/agrotóxicos, a fim de se estimar qual foi a perda de arrecadação tributária decorrente dos benefícios fiscais de ICMS no ano de 2017.

Para analisar a questão posta, foi realizada pesquisa bibliográfica e documental nas legislações dos 26 Estados e do Distrito Federal, a fim de estabelecer inicialmente: (i) as alíquotas de ICMS aplicadas em operações internas envolvendo agrotóxicos; (ii) o tipo de benefício concedido; e (iii) a norma estadual que concede o benefício. Em seguida, utilizando dados do Censo Agrope-

cuário 2017, publicado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), foram coletadas informações sobre as despesas efetuadas com a aquisição de agrotóxicos por estabelecimentos agropecuários em 2017, divididas por unidade da federação e inseridas em uma tabela para melhor compreensão do cenário de estudo. Com estes dados, foi possível definir as alíquotas aplicáveis às operações internas em cada um dos Estados e do Distrito Federal, as bases de cálculo do imposto e o tipo de benefício fiscal concedido, viabilizando estimar a perda de arrecadação em razão da concessão dos benefícios em 2017.

Para os casos de isenção do imposto, o valor da alíquota interna encontrado na primeira fase do cálculo foi aplicado diretamente sobre o montante gasto com a aquisição de agrotóxicos, o resultado foi considerado como perda de arrecadação do ente federativo no período. Já nos casos de redução da base de cálculo, inicialmente foi realizada a estimativa do valor efetivamente recolhido a título de ICMS - com a base de cálculo reduzida -, para então confrontar tal quantia com o valor que seria recolhido com a utilização da integralidade da base de cálculo. O resultado da subtração dos valores foi considerado como perda de arrecadação do ente federativo no período.

O impacto econômico dos benefícios de ICMS foi verificado utilizando-se como parâmetro econômico o resultado primário de 2017 de cada um dos Estados e do Distrito Federal, uma vez que a arrecadação de ICMS é um tipo de receita corrente e, portanto, é integrada ao conceito de receita primária, além de o resultado primário proporcionar uma melhor visão da situação financeira relacionada à natureza operacional do ente público, pois não considera juros e correção da dívida pública (Brasil, 2017). Deste modo, as perdas de arrecadação decorrentes dos benefícios fiscais de ICMS foram relacionadas com os resultados primários das contas públicas de cada unidade da federação a fim de evidenciar os impactos econômicos da política de desoneração dirigida ao comércio de agrotóxicos.

Finalmente, com o intuito de contextualizar a situação objeto de estudo e trazê-la para uma perspectiva atual, a perda na arrecadação total em 2017 foi atualizada para valores de 2020 pela inflação, com correção pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), calculado pelo IBGE e adotado pelo Banco Central do Brasil para medir a taxa básica de juros - Selic. A relevância da atualização dos valores é verificada por tratar-se de quantias de grandeza considerável, uma vez que as rubricas utilizadas ultrapassam o patamar dos milhões de reais. O termo inicial para o cálculo da correção foi janeiro de 2018, tendo em vista que os dados utilizados se referem ao período de janeiro a dezembro de 2017; e o termo final para o cômputo da correção foi setembro de 2020, tendo em vista as limitações relacionadas à apuração dos índices de IPCA mês a mês.

Esses resultados demonstram não só o descontrole no que se refere às desonerações fiscais levadas a efeito em detrimento do meio ambiente e da saúde humana, mas também um descompasso absoluto do Estado na utilização de sua competência tributária para a consolidação do princípio da sustentabilidade e, como via de consequência, da manutenção do próprio Estado Democrático de Direito.

1 REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO ICMS

O Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) está previsto no art. 155, II, da Constituição da República Federativa do Brasil (Brasil, 1988), que atribuiu competência aos Estados e ao Distrito Federal para instituir este imposto. Incidente nas diversas etapas dos processos de produção de bens e de prestação de serviços, o ICMS incide sobre o consumo da população e não sobre o patrimônio ou a renda e, por isto, é considerado um imposto indireto. Além disto, a Constituição Federal (Brasil, 1988) previu diversas características desta espécie tributária, das quais ressaltaremos sua não-cumulatividade e sua seletividade, que serão abordadas oportunamente.

A regra matriz de incidência do imposto, descrita pelo art. 155, II da CF (Brasil, 1988), elenca como hipóteses de incidência¹ do ICMS (i) a circulação jurídica de mercadorias, que demanda a mudança de titularidade do bem; (ii) a prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual; e (iii) a prestação de serviços de comunicação. A Lei Complementar nº 87/1996, conhecida como Lei Kandir, dispôs sobre o ICMS, especificando as hipóteses de incidência, os casos de não incidência do imposto, as isenções, a sujeição ativa e passiva, a ocorrência dos fatos geradores, as bases de cálculo etc (Brasil, 1996).

Apesar de ser construído sobre um aparente número reduzido de hipóteses de incidência, o ICMS possui inúmeros fatos geradores, especialmente porque a circulação de mercadorias é hipótese que se materializa em incontáveis operações realizadas no dia a dia dos consumidores. É neste contexto que se constitui a relevância deste imposto enquanto fonte de financiamento das atividades dos Estados e do Distrito Federal. De acordo com dados do Tesouro Nacional (Brasil, 2018a) a soma da arrecadação de ICMS dos 26 Estados e do Distrito Federal em 2017 ultrapassou a rubrica de R\$ 600 bilhões, o que representa cerca de 70% da arrecadação anual de tributos de competência destes entes federativos.

No caso da produção e comercialização de agrotóxicos as hipóteses de incidência mais relevantes são a circulação de mercadorias e a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal. Os fatos geradores do ICMS podem ocorrer em toda a cadeia de produção e comercialização de pesticidas, desde a aquisição de insumos pela indústria - princípios ativos químicos, produtos internacionais, componentes de embalagens etc. -, até a efetiva entrega ao consumidor final, realizada por meio de serviços de transporte de cargas e frete. A base de cálculo do imposto poderá ser, em síntese, o valor da operação, nos casos de circulação de mercadoria, ou o preço do serviço, quando se trata do transporte intermunicipal ou interestadual dos produtos, havendo o acréscimo de outros encargos e despesas, inclusive decorrentes do pagamento de outros tributos em alguns casos específicos.

¹ Para fins de distinção nos referimos à hipótese de incidência como o evento hipotético descrito em abstrato pela norma tributária. O fato gerador, por seu turno, se refere a materialização da hipótese de incidência no mundo fático, qual seja, a operação tributada quando se concretiza.

As alíquotas do imposto, entendidas como o percentual aplicado sobre a base de cálculo para se apurar o valor devido ao fisco, podem ser gerais, quando sua aplicação é prevista para casos inespecíficos, não indicados na legislação; ou específicas, quando há indicação de aplicação para determinado fato gerador, e variam a depender do Estado e do fato gerador do imposto. No Rio Grande do Sul, por exemplo, as alíquotas internas de ICMS variam de 12% a 30% nos casos de operações com mercadorias e de prestação de serviços, conforme artigos 27 e 28 do Decreto nº 37.699/97 (Rio Grande do Sul, 1997).

Os agrotóxicos são descritos nas legislações estaduais, em geral, de acordo com sua finalidade e aparecem como inseticidas, fungicidas, formicidas, herbicidas, parasiticidas, germicidas, acaricidas, nematicidas, raticidas, desfolhantes, dessecantes etc., não havendo previsão de alíquota específica para operações com estes produtos, motivo pelo qual aplicaremos as alíquotas gerais previstas por cada um dos Estados e pelo Distrito Federal neste estudo.

A não-cumulatividade do ICMS visa impedir o que se conhece comumente como incidência em cascata do imposto, ou seja, o valor pago pelo contribuinte nas operações anteriores será compensado com o montante devido nas operações posteriores, mesmo que haja alteração na sujeição ativa entre as etapas da cadeia de incidência do imposto. Na prática, a não cumulatividade impede que as alíquotas do imposto aplicadas em cada uma das operações sejam somadas, o que criaria um efeito cascata, encarecendo demasiadamente as operações, tanto ao sujeito passivo da relação jurídico-tributária (contribuinte de direito), como ao consumidor final do produto ou serviço (contribuinte de fato).

Já a seletividade² diz respeito à possibilidade de alteração das alíquotas do imposto - para mais ou para menos - em razão da essencialidade da mercadoria ou serviço tributado. A seletividade é, portanto, uma importante forma de concretizar o princípio da dignidade da pessoa humana através da tributação, tendo em vista que possibilita que produtos e serviços essenciais, voltados à satisfação da necessidade básica da população, experimentem menor carga tributária do que aqueles considerados supérfluos. A maior dificuldade em instrumentalizar a seletividade concerne ao conceito de produto ou serviço essencial, tendo em vista que a lei é omissa em relação a este ponto, e permite, conseqüentemente, diferentes interpretações o que gera, em última análise, distorções na aplicação da seletividade do ICMS, criando um tipo de “seletividade às avessas”, que privilegia produtos não essenciais como é o caso dos agrotóxicos, que podem ser nocivos ao meio ambiente e à saúde da população em geral (Buffon, 2019).

Entretanto, mesmo nos casos em que há um consenso a respeito da essencialidade do bem tributado é possível verificar a aplicação facultativa da seletividade em matéria de ICMS. Um

2 Não há consenso doutrinário a respeito da obrigatoriedade de observância da seletividade pelos Estados na instituição de ICMS, tendo em vista que o art. 155, § 2º, III, CF/88 refere que o imposto “poderá ser seletivo”, disposição da qual se extrai o entendimento de que a seletividade é uma faculdade e não um dever. No entanto, parece mais adequado o entendimento de que a seletividade, enquanto dimensão da capacidade contributiva, não pode encontrar restrição na interpretação literal dos dispositivos constitucionais, tendo em vista que sua mitigação contraria o próprio conceito de Estado Democrático (Buffon; Matos, 2015).

exemplo claro desta situação pode ser verificado pela observação das alíquotas aplicáveis em casos envolvendo o consumo de energia elétrica no Rio Grande do Sul. Apesar de ser hipótese de essencialidade do bem tributado, reconhecida pelo art. 10, I da Lei nº 7.783/89, a alíquota aplicada ao fornecimento de energia elétrica residencial acima de 50 kW/mês é de 30%, muito mais elevada do que a tributação sobre cervejas e refrigerantes, casos em que as alíquotas são de 22% e 20%, respectivamente (Brasil, 1989). A situação ficará um pouco mais evidente quando analisarmos os casos de tributação sobre agrotóxicos, produtos isentos de ICMS, o que equivale a uma alíquota de 0%.

2 O CONVÊNIO ICMS 100/97 E OS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS: A SELETIVIDADE DO IMPOSTO, SEU VIÉS EXTRAFISCAL E A NECESSÁRIA SUSTENTABILIDADE AMBIENTAL

Por se tratar de um imposto de competência de cada um dos 26 Estados e do Distrito Federal há uma tendência natural de que a legislação sobre o ICMS seja heterogênea. No entanto, com o intuito de regular as possibilidades de concessão de benefícios fiscais (tributários, financeiros ou creditícios), e a fim de tentar evitar a disputa entre Estados por investimentos - a chamada guerra fiscal -, a Constituição Federal (Brasil, 1988), em seu art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, determinou que a deliberação acerca desta matéria deverá ser realizada em conjunto pelos entes federados que detêm a competência de instituição do imposto, na forma especificada em lei complementar.

A Lei Complementar nº 24/75, em seu art. 1º, determina que a concessão de benefícios fiscais de ICMS, tratados como isenções e incentivos (redução da base de cálculo, concessão de créditos presumidos, devolução do valor pago, enfim, qualquer incentivo financeiro ou fiscal que resulte na redução ou eliminação do ônus tributário), deverá ser realizada por meio de convênio celebrado e ratificado pelos Estados e pelo Distrito Federal. Estes convênios são realizados em reuniões no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), que reúne os Secretários da Fazenda dos Estados e do Distrito Federal sob a presidência do Ministro da Fazenda, representante da União (Brasil, 1975).

Ainda de acordo com a Lei Complementar nº 24/75, os convênios podem ser realizados entre dois ou mais entes federativos e sua aplicação pode ser limitada a uma ou algumas unidades da federação. Após a elaboração do convênio, o texto é publicado no Diário Oficial da União e os signatários têm o prazo de quinze dias para, através de decreto do Poder Executivo³, ratificar ou não os convênios celebrados. No entanto, a falta de edição de decreto executivo ratificando o convênio no prazo de quinze dias faz surgir a figura da “ratificação tácita”, que produz os mesmos efeitos da ratificação através de ato do Poder Executivo (Brasil, 1975).

3 Apesar da previsão do art. 4º da Lei Complementar nº 24/75 (Brasil, 1975) falar em ratificação por ato do Poder Executivo e até mesmo em ratificação tácita, o art. 150, § 6º da Constituição Federal (Brasil, 1988) determina que benefícios fiscais só podem ser concedidos através de ato do Poder Legislativo (legalidade tributária), ou seja, não basta a edição de ato do Poder Executivo para a criação do benefício fiscal, ainda que objeto de convênio interestadual. Neste sentido, a mera participação de ente federativo em convênio de ICMS e sua posterior ratificação, expressa ou tácita, pelo Executivo local, apenas autorizam a concessão do benefício, mas sua concretização depende de ato do Legislativo, em atenção à separação dos poderes.

No caso em discussão, trataremos especificamente do Convênio ICMS 100/97, celebrado com o fim de criar benefícios fiscais (especificamente isenções e reduções na base de cálculo) direcionados a operações realizadas com agrotóxicos, sementes geneticamente modificadas, entre outros (Brasil, 1997). Publicado originalmente no Diário Oficial da União em 06 de novembro de 1997 e com previsão de vigência até 30 de abril de 1999, o convênio em referência foi sendo prorrogado anualmente - em alguns casos mais de uma vez no mesmo ano, batendo a marca de 20 prorrogações -, tendo sua vigência estendida até 31 de dezembro de 2020 pelo Convênio ICMS 22/20 (Brasil, 2020a). Atualmente em vigor, a norma que deveria possuir caráter temporário, pois trata da renúncia de cobrança e arrecadação de receitas pelo ente público, se tornou, na prática, ato com vigência indeterminada.

Em sua cláusula primeira, o convênio 100/97 (Brasil, 1997) prevê a redução de 60% da base de cálculo das operações interestaduais envolvendo pesticidas tributadas pelo ICMS. Significa dizer que em vez de aplicar a alíquota sobre o valor total da operação, por exemplo, este cálculo se daria com base em 40% do valor da operação, uma significativa diminuição da base de cálculo do imposto. Igualmente, a cláusula terceira autoriza que a mesma redução na base de cálculo do tributo seja aplicada às operações internas (fatos geradores ocorridos dentro do mesmo ente federativo) ou, ainda, que o Estado ou o Distrito Federal concedam isenção total aos fatos geradores do imposto nos casos envolvendo agrotóxicos, o que representa a dispensa legal do pagamento do imposto, dilatando o benefício concedido para os casos de operações interestaduais. Ademais, em sua cláusula 5, inciso I, o convênio autoriza os entes federativos a não exigirem a anulação de créditos presumidos de ICMS decorrentes de operações não tributadas.

Tem-se, portanto, que o Convênio ICMS 100/97 criou quatro principais possibilidades de concessão de benefícios fiscais nos casos sobre os quais dispõe, a saber (i) redução de 60% da base de cálculo em operações interestaduais com agrotóxicos; (ii) redução de 60% da base de cálculo em operações internas com agrotóxicos; (iii) isenção do imposto em operações internas com agrotóxicos; e (iv) aproveitamento de créditos presumidos em casos nos quais a legislação determina seu estorno. Para o desenvolvimento deste estudo, focaremos nos três primeiros benefícios elencados anteriormente e passaremos a analisar de que forma cada um dos entes federativos concedeu os benefícios referidos pelo Convênio ICMS 100/97 (Brasil, 1997).

Com base em pesquisa realizada na legislação dos Estados e do Distrito Federal foi possível identificar quais seriam as alíquotas gerais de ICMS aplicáveis nas operações internas com agrotóxicos sem a concessão de benefícios fiscais e qual o tipo de benefício concedido com base no Convênio ICMS 100/97 para estes casos. Com estes dados foi possível observar se cada um dos entes federativos optou por direcionar o benefício ao dever de pagar o imposto (isenção) ou ao critério quantitativo da regra-matriz (redução da base de cálculo).

Conforme tabela a seguir, apenas Amazonas, Maranhão e Paraná optaram por conceder benefício direcionado à redução da base de cálculo do imposto nos casos de operações internas com agrotóxicos. Os outros 23 Estados e o Distrito Federal concederam isenção de ICMS para os casos de operações internas com pesticidas, o que representa arrecadação zero para a situação objeto de estu-

do. Além disto, foi possível verificar que a maioria dos entes públicos aplicaria alíquota interna de 17% para operações com agrotóxicos em 2017, de modo que apenas Minas Gerais, Paraná, Rio de Janeiro, São Paulo e Sergipe aplicariam alíquota de 18% para a tributação nestes casos. Senão vejamos:

Tabela 1 – Alíquotas gerais aplicáveis em operações internas nos Estados e no Distrito Federal em 2017, tipo de benefício fiscal concedido pelo Convênio ICMS 100/97 e legislação estadual de regência

UF	ALÍQUOTA GERAL INTERNA EM 2017	BENEFÍCIO NAS OPERAÇÕES INTERNAS	BENEFÍCIO NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS	LEGISLAÇÃO ESTADUAL DE BASE
ACRE	17%	Isenção	Redução de 60% da BC	Decreto nº 921/98
ALAGOAS	17%	Isenção	Redução de 60% da BC	Decreto nº 37.349/97
AMAPÁ	17%	Isenção	Redução de 60% da BC	Decreto nº 2.892/01
AMAZONAS	17%	Redução de 60% da BC	Redução de 60% da BC	Decreto nº 28.896/09
BAHIA	17%	Isenção	Redução de 60% da BC	Decreto nº 13.780/12
CEARÁ	17%	Isenção	Redução de 60% da BC	Decreto nº 26.363/01
DISTRITO FEDERAL	17%	Isenção	Redução de 60% da BC	Decreto nº 18.955/97
ESPÍRITO SANTO	17%	Isenção	Redução de 60% da BC	Decreto nº 1.090-R/02
GOIÁS	17%	Isenção	Redução de 60% da BC	Decreto nº 6.717/08
MARANHÃO	17%	Redução de 60% da BC	Redução de 60% da BC	Decreto nº 19.714/03 - Anexo 1.4
MATO GROSSO	17%	Isenção	Redução de 60% da BC	Decreto nº 2.212/14 - Anexo IV
MATO GROSSO DO SUL	17%	Isenção	Redução de 60% da BC	Decreto nº 9.889/00 - Anexo I
MINAS GERAIS	18%	Isenção	Redução de 60% da BC	Decreto 43.080/02 - Anexo I, parte 12
PARÁ	17%	Isenção	Redução de 60% da BC	Decreto nº 4.676/01, Anexo II
PARAÍBA	17%	Isenção	Redução de 60% da BC	Decreto nº 18.930/97
PARANÁ	18%	Redução de 60% da BC	Redução de 60% da BC	Decreto nº - 7.871/17 - Anexo VI, Item 14
PERNAMBUCO	17%	Isenção	Redução de 60% da BC	Decreto 43.901/16, Anexo 78
PIAUÍ	17%	Isenção	Redução de 60% da BC	Decreto nº 13.500/08
RIO DE JANEIRO	18%	Isenção	Redução de 60% da BC	Convênio ICMS 100/97
RIO GRANDE DO NORTE	17%	Isenção	Redução de 60% da BC	Decreto nº 13.640/97
RIO GRANDE DO SUL	17%	Isenção	Redução de 60% da BC	Decreto nº 37.699/97
RONDÔNIA	17%	Isenção	Redução de 60% da BC	Decreto nº 8.321/98
RORAIMA	17%	Isenção	Redução de 60% da BC	Decreto nº 4.335/20 - Anexo I
SANTA CATARINA	17%	Isenção	Redução de 60% da BC	RICMS/SC - 01 (Decreto nº 2.870/01) - Anexo 2
SÃO PAULO	18%	Isenção	Redução de 60% da BC	RICMS (Decreto nº 45.490/00) - Anexo I
SERGIPE	18%	Isenção	Redução de 60% da BC	Decreto nº 21.400/02 - Anexo I, Tabela II
TOCANTINS	17%	Isenção	Redução de 60% da BC	Decreto nº 2.912/06

Fonte: Elaborado pelo autor com base nas legislações dos Estados e do Distrito Federal.

Como se viu, a cobrança de ICMS representa cerca de 70% da arrecadação total dos tributos de competência típica dos Estados, sendo um importante meio de financiamento das atividades dos entes federativos. Deste modo, é necessário discorrer brevemente sobre os mecanismos envolvidos nos processos de concessão dos benefícios fiscais demonstrados na tabela acima, a fim de contextualizar a questão. No caso do ICMS, a perda de arrecadação é justificada com base na seletividade

do imposto em função da essencialidade do bem tributado, o que nos leva ao caráter extrafiscal desta espécie tributária.

Conceitualmente, a extrafiscalidade pode ser definida como:

[...] o conjunto de normas que, embora formalmente integrem o direito fiscal, tem por finalidade principal ou dominante a consecução de determinados resultados econômicos ou sociais através da utilização de instrumento fiscal e não a obtenção de receitas para fazer face às despesas públicas. Trata-se assim de normas (fiscais) que, ao preverem uma tributação, isto é, uma ablação ou amputação pecuniária (impostos), ou uma não tributação ou uma tributação menor à requerida pelo critério da capacidade contributiva, isto é, uma renúncia total ou parcial a essa ablação ou amputação (benefícios fiscais), estão dominadas pelo intuito de atuar diretamente sobre os comportamentos econômicos e sociais ou fomentando-os, ou seja, de normas que contêm medidas de política econômica e social (Nabais, 2012, p. 629).

Portanto, a extrafiscalidade dos tributos pode ser entendida como o objetivo que guia o ente público na alteração da estrutura de um tributo além da arrecadação de verbas para os cofres públicos. Deste modo, a concessão de isenções fiscais e a redução das bases de cálculo do ICMS evidentemente não visam o aumento da arrecadação tributária, mas sim o fomento das operações envolvendo produtos agrotóxicos através da redução da carga tributária sobre estas operações, o que culmina na diminuição do preço ao consumidor final. A extrafiscalidade é, portanto, a ferramenta que auxilia o ente público, através da tributação, a intervir e a produzir efeitos concretos na realidade econômica e social da população fomentando ou desestimulando comportamentos. Alguns exemplos que ilustram a utilização extrafiscal da tributação através de renúncia de receitas são as isenções de Imposto de Renda (IR) concedidas para aplicações em poupanças e as reduções de alíquotas de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) direcionada à indústria de veículos.

Nesse contexto, uma vez que a concessão de benefícios fiscais de ICMS às operações com agrotóxicos possui caráter nitidamente extrafiscal, tal política toma por base a seletividade do imposto, amparada na suposta essencialidade dos pesticidas. Nos deparamos, aqui, com uma questão muito mais profunda e que esbarra no modelo de produção agrícola que há muito predomina, que toma como base a exploração da terra por grandes latifundiários detentores do capital e que compõe mais uma das facetas da chamada “religião do crescimento”, como sustentam Acosta e Brand (2018). O porém reside no fato deste modelo de crescimento já dar sinais de esgotamento, não somente no que diz respeito aos aspectos ambientais e sociais mas, também, aos de ordem econômica, os quais, contudo, nem sempre são mensurados de forma correta, pois poderiam colocar em risco o modelo hegemônico de desenvolvimento.

Como refere Kothari, citado por Acosta e Brand (2018, p. 131) “o fetiche do crescimento e sua suposta virtude de combater a pobreza” é o grande responsável pelos problemas enfrentados na atualidade. Segundo uma estimativa do Banco Mundial, aproximadamente 5,7% do crescimento econômico se perde devido à destruição do meio ambiente, e isso também porque tal destruição

implica maiores gastos com saúde. Se tais fatores (problemas sociais e ambientais) fossem considerados nos cálculos do crescimento econômico, com certeza esse seria negativo.

A utilização de produtos químicos tóxicos na produção de alimentos, altamente contaminantes do meio ambiente e prejudiciais à saúde humana, só pode ser vista como essencial se adotarmos como referencial exclusivo o crescimento econômico puro, decorrente da produção agropecuária, o que, ao que nos parece, não encontra eco no sistema constitucional de proteção à saúde, ao meio ambiente e à própria dignidade humana, tampouco relação com a ideia de sustentabilidade e de responsabilidade intergeracional estampada na Constituição Federal de 1988.

Como consequência, há uma distorção na utilização extrafiscal da tributação, que, em última análise, deveria atender às necessidades da população e ao bem comum. Conforme sustenta Albuquerque (2023) “é crucial examinar se a tributação desempenha efetivamente o papel de instrumento regulador da economia, com impacto significativo na promoção dos direitos fundamentais da população”, que incluem, por óbvio, o direito à saúde. E isto porque a tributação possui um propósito maior que é contribuir de maneira eficaz para o desenvolvimento econômico e social do país.

O que se percebe, no entanto, é que em vez de atuar como um instrumento de realização dos objetivos constitucionalmente previstos (direitos e garantias fundamentais), o sistema tributário é utilizado como meio de fomento de determinados tipos de indústrias com base em interesses estritamente privados, em detrimento do ente público.

Essa percepção se aprofunda a partir da análise da situação posta sob a ótica da necessária sustentabilidade ambiental. É necessário pensar no princípio da sustentabilidade em perspectiva na hermenêutica constitucional, sendo balizador da atividade Estatal também ao se debruçar sob o viés econômico-financeiro na utilização de sua competência tributária, tendo como objetivo a concretização e a densificação de direitos e garantias fundamentais, especialmente aqueles estreitamente relacionados à saúde e ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Para Canotilho (2010) a sustentabilidade deve ser entendida como princípio constitucional multidimensional estruturante do próprio Estado, sendo, em razão de sua natureza, princípio aberto e carecedor de concretização. Em complementação, Garcia (2021) traz a necessidade de que o entendimento de sustentabilidade, para alcançar sua plenitude, contemple a proteção e a restauração dos sistemas ecológicos, não se restringindo à proteção do meio ambiente, o que poderia colidir com o princípio da responsabilidade intergeracional, por exemplo. No mesmo sentido, se deve adotar a ideia da “sustentabilidade como princípio constitucional que possui o objetivo de garantir o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, dessa forma assegurando a dimensão ecológica da dignidade humana” (Cavalheiro; Oliveira Junior; Lyra, 2022, p. 17). Daí emerge a necessidade de aprofundamento do princípio constitucional da sustentabilidade em ações estatais concretas que materializem não apenas a manutenção dos níveis de proteção ambiental existentes, mas também sua restauração, evitando o retrocesso ambiental e o agravamento da crise do meio ambiente.

Sob o ponto de vista da extrafiscalidade enquanto instrumento de proteção ambiental, as normas analisadas contrariam aquilo que poderia ser chamado de tributação ambiental, pois em vez de desestimular condutas nocivas ao meio ambiente e à saúde humana, as desonerações tributárias beneficiam o crescimento desta indústria e com isso colocam ainda mais em risco a natureza. Essa conclusão não é isolada: Garcia (2021) reforça a não essencialidade dos agrotóxicos, evoluindo na proposição de que a tributação de tais produtos seja elevada em razão desta não essencialidade, com a reversão da arrecadação ao Sistema Único de Saúde (SUS) e a programas de fomento à agroecologia e a modos alternativos de produção agropecuária.

Nesse contexto se o mecanismo de isenções com base na essencialidade de pesticidas para a produção agrícola for analisado de perto é possível verificar a existência de um sistema contrário à proteção ambiental e da saúde humana e que se retroalimenta: (i) os incentivos fiscais são concedidos a agrotóxicos sob a justificativa de que estes produtos são necessários para a agricultura e, consequentemente, para a produção de alimentos, o que fomenta sua utilização por ser economicamente mais vantajosa; (ii) esta política cria um óbice ao incentivo de pesquisas com alternativas orgânicas ou de produção agroecológica de alimentos, pois retira do ente público cifras importantes para seu financiamento e deixa a questão fora das prioridades dos governos; (iii) a falta de alternativas ao uso de agrotóxicos pela ausência de investimento público reforça a suposta essencialidade dos produtos, fazendo com que, novamente, sejam alvo de benefícios fiscais.

Essa lógica ignora questões fundamentais, tanto ambientais como de ordem constitucional, criando um sistema deletério à justiça ambiental em que o custo socioambiental da utilização de agrotóxicos é dividido entre a coletividade, que sente o peso das consequências da degradação ambiental, enquanto o lucro advindo desta atividade é privatizado nas mãos de poucos. O resultado é um sistema em que o Estado, por um lado, desonera aqueles que contribuem para a destruição do meio ambiente e, por outro lado, socializa o preço desta atividade ao arcar com os custos desta destruição, seja por atendimentos no SUS ou pela necessidade de financiamento público na recuperação de áreas degradadas. O que se tem, portanto, é um cenário em que “os danos e as externalidades negativas provocados pelos agrotóxicos são transferidos à sociedade e ao meio ambiente, em razão da inobservância do princípio do poluidor-pagador” (Garcia, 2021, p. 157), circunstância que não pode se manter sob pena do agravamento da crise ambiental, em especial no Sul Global, para onde os maiores volumes de agrotóxicos são exportados.

Brasil e Argentina, segundo Bombardi (2023) assumiram a condição de receptáculos de volumes colossais de agrotóxicos produzidos e comercializados por empresas do Norte Global, ficando acima inclusive dos Estados Unidos e China, que são destinatários relevantes. Em 2021, estes consumiram respectivamente cerca de 257 mil e 244 mil toneladas de agrotóxicos enquanto o Brasil consumiu 719 mil e a Argentina 457 mil toneladas.

Como alternativa, os mesmos mecanismos legais que são utilizados para fomentar a indústria de agrotóxicos podem servir para buscar, enfim, o equilíbrio ambiental. Mecanismos de proteção ambiental poderiam ser inseridos no próprio texto do Convênio ICMS 100/97 para a redução na

utilização de pesticidas com a inclusão de insumos orgânicos na classificação de “agropecuários” estabelecida pela norma, por exemplo (Brasil, 1997). Com isso, fertilizantes como bagaço de cana-de-açúcar e cascas de madeira seriam beneficiados pelas isenções totais e parciais das quais trata referido Convênio, alcançando o fundamento da validade da extrafiscalidade tributária, tendo em vista que “havendo formas de produção de alimentos que não ameacem e tampouco gerem riscos ao meio ambiente, justifica-se a concessão de desonerações tributárias” (Garcia, 2021, p. 165).

A fim de demonstrar o descompasso das desonerações debatidas com o sistema constitucional de proteção ambiental, serão analisados os números relacionados à aquisição de agrotóxicos por unidade federativa a fim de estimar a perda de arrecadação dos Estados e do Distrito Federal em 2017 em razão dos benefícios fiscais de ICMS, escancarando a ofensa aos princípios da seletividade, da sustentabilidade e do poluidor-pagador.

3 ESTIMATIVA DE PERDA DE ARRECADAÇÃO DE ICMS EM 2017 EM DECORRÊNCIA DOS BENEFÍCIOS FISCAIS AUTORIZADOS PELO CONVÊNIO ICMS 100/97

De acordo com dados do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA, 2019), em 2017 o comércio de agrotóxicos no Brasil alcançou o patamar de 539.994,95 toneladas de ingrediente ativo, o que representa um aumento de 70% relacionado com os números de 2010. Estes números demonstram a expansão do mercado de agrotóxicos no Brasil, informação relevante para esta pesquisa, pois quanto maior o número de operações com pesticidas, maior seria a base de cálculo para a tributação por ICMS, o que gera, como consequência da concessão de benefícios fiscais, maior renúncia de receita tributária.

Com relação aos valores gastos na aquisição destes produtos, o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) publicou o Censo Agropecuário 2017, que possui diversas informações sobre a produção agropecuária no Brasil. Os dados publicados pelo IBGE foram coletados através de entrevistas diretas realizadas nos estabelecimentos agropecuários com a utilização de formulários previamente elaborados pelo órgão. A metodologia adotada, ainda que se utilize de formulários padronizados para a coleta de informações, pode apresentar resultados distorcidos, tendo em vista que a fonte dos dados coletados são os próprios responsáveis pelos estabelecimentos agropecuários e não há conferência das informações por qualquer outra fonte oficial.

A fim de estabelecer as bases de cálculo do ICMS no presente estudo, foi realizada pesquisa nos resultados do Censo Agropecuário 2017 (IBGE, 2017), especialmente nas denominadas tabelas especiais sobre o uso de agrotóxicos. Analisadas as 28 tabelas - de dados consolidados no Brasil, de dados de cada um dos 26 Estados e do Distrito Federal -, foi possível coletar as informações que serão tratadas a seguir, bem como elaborar a Tabela 2 abaixo.

Com base nos dados publicados pelo IBGE (2017) chegou-se ao total de R\$ 32,469 bilhões gastos em 2017 na aquisição de agrotóxicos. Os cinco Estados com os maiores gastos totais foram,

respectivamente, Mato Grosso, com gasto de R\$ 6,451 bilhões; São Paulo, com gasto de R\$ 4,345 bilhões; Rio Grande do Sul, com gasto de R\$ 4,309 bilhões; Paraná, com gasto de R\$ 4,115 bilhões; e Minas Gerais, com gasto de R\$ 3,173 bilhões. A Tabela 2 demonstra o número de estabelecimentos agropecuários por unidade da federação, o número total de estabelecimentos agropecuários no Brasil e os dados de gastos totais com agrotóxicos em 2017 e divididos por unidade federativa, estes que serão utilizados como base de cálculo para a apuração da perda de receita de ICMS. Senão vejamos:

Tabela 2 – Valores gastos com agrotóxicos em 2017 por Unidade Federativa

UF	NÚMERO DE ESTABELECIMENTOS QUE USARAM AGROTÓXICOS EM 2017	VALOR GASTO COM AGROTÓXICOS EM 2017 (R\$ 1.000)
ACRE	7.582	20.559
ALAGOAS	30.474	149.888
AMAPÁ	1.036	4.970
AMAZONAS	9.275	14.891
BAHIA	125.939	2.070.367
CEARÁ	128.912	34.691
DISTRITO FEDERAL	2.287	69.356
ESPÍRITO SANTO	66.026	207.832
GOIÁS	36.789	2.390.701
MARANHÃO	55.732	485.988
MATO GROSSO	48.090	6.451.698
MATO GROSSO DO SUL	15.608	1.910.042
MINAS GERAIS	166.431	3.173.016
PARÁ	43.897	323.648
PARAÍBA	52.232	36.647
PARANÁ	189.364	4.115.473
PERNAMBUCO	62.771	172.956
PIAUÍ	47.481	396.259
RIO DE JANEIRO	15.797	57.333
RIO GRANDE DO NORTE	22.026	61.100
RIO GRANDE DO SUL	256.213	4.309.171
RONDÔNIA	47.178	287.779
RORAIMA	2.424	21.560
SANTA CATARINA	129.372	838.683
SÃO PAULO	76.851	4.345.394
SERGIPE	26.805	29.364
TOCANTINS	15.148	490.357
TOTAL	1.681.740	32.469.724

Fonte: Elaborado pelo autor com dados do Censo Agropecuário IBGE (2017).

É interessante notar que se fizermos uma análise proporcional dos dados relacionados acima, levando em consideração o valor total dos gastos dividido pelo número de estabelecimentos agropecuários, a lista, por ordem decrescente, das cinco maiores despesas por estabelecimento em cada um dos Estados e do Distrito Federal terá em sua primeira posição Mato Grosso, com gasto de R\$ 134.158; seguido por Mato Grosso do Sul, com gasto de R\$ 122.375,82; Goiás, com gasto de R\$ 64.984,12; São Paulo, com gasto de R\$ 56.543,10; e Tocantins, que apesar de possuir um dos menores gastos totais, gasta cerca de R\$ 32.371 por estabelecimento agropecuário.

Considerando os valores estabelecidos na Tabela 2 (bases de cálculo das operações com agrotóxicos), foram aplicadas as alíquotas gerais internas dos Estados e do Distrito Federal descritas na Tabela 1, que variam entre 17% e 18%. No caso do Amazonas, do Maranhão e do Paraná, que não concedem isenção às operações com ICMS, mas apenas a redução da base de cálculo do imposto, foi apurado o valor efetivamente recolhido a título de ICMS, com a base de cálculo reduzida, quantia que foi confrontada com o valor que seria recolhido com a utilização da integralidade da base de cálculo, o resultado da subtração dos valores foi considerado como perda de arrecadação do ente federativo no período.

Através dessa fórmula, foi possível estimar a perda de arrecadação dos Estados e do Distrito Federal em decorrência da concessão de benefícios fiscais de ICMS incidente nas operações de circulação de mercadorias e de transporte interestadual e intermunicipal com agrotóxicos. A Tabela 3 traz o resultado da operação de aplicação das alíquotas sobre as bases de cálculo do imposto dividido por unidade da federação, dando a dimensão da questão abordada, vejamos.

Tabela 3 – Perda de arrecadação de ICMS em 2017 por unidade da federação

UF	VALOR GASTO COM AGROTÓXICOS EM 2017 (R\$ 1.000)	ALÍQUOTA APLICADA NA OPERAÇÃO	PERDA DE ARRECADAÇÃO ESTIMADA EM 2017 (R\$ 1.000)
ACRE	20.559	17%	3.495
ALAGOAS	149.888	17%	25.480
AMAPÁ	4.970	17%	0,844
AMAZONAS	14.891	17%	1.518
BAHIA	2.070.367	17%	351.962
CEARÁ	34.691	17%	5.897
DISTRITO FEDERAL	69.356	17%	11.790
ESPÍRITO SANTO	207.832	17%	35.331
GOIÁS	2.390.701	17%	406.419
MARANHÃO	485.988	17%	49.570
MATO GROSSO	6.451.698	17%	1.096.788
MATO GROSSO DO SUL	1.910.042	17%	324.707
MINAS GERAIS	3.173.016	18%	571.142
PARÁ	323.648	17%	55.020
PARAÍBA	36.647	17%	6.229
PARANÁ	4.115.473	18%	444.471
PERNAMBUCO	172.956	17%	29.402
PIAUÍ	396.259	17%	67.364
RIO DE JANEIRO	57.333	18%	10.319
RIO GRANDE DO NORTE	61.100	17%	10.387
RIO GRANDE DO SUL	4.309.171	17%	731.559
RONDÔNIA	287.779	17%	48.922
RORAIMA	21.560	17%	3.665
SANTA CATARINA	838.683	17%	142.576
SÃO PAULO	4.345.394	18%	782.170
SERGIPE	29.364	18%	5.285
TOCANTINS	490.357	17%	83.360
TOTAL			5.304.829

Fonte: Elaborada pelo autor com base em dados do IBGE (2017) e das legislações dos Estados e do Distrito Federal.

Conforme dados da Tabela 3, a estimativa de perda total de arrecadação de ICMS em operações internas envolvendo agrotóxicos é de R\$ 5,304 bilhões, o que demonstra o significativo impacto direto que estes benefícios têm sobre as contas públicas. O valor, por si só, é bastante expressivo, no entanto, a fim de contextualizar a situação da perda de arrecadação e seus efeitos, analisaremos os resultados primários de cada um dos 26 Estados e do Distrito Federal no exercício de 2017. A partir desta análise, foi possível verificar se houve déficit ou superávit primário nas contas públicas e relacionar os resultados financeiros do período com a perda de arrecadação estimada.

De acordo com dados das Secretarias da Fazenda dos entes federativos e da Secretaria do Tesouro Nacional (Brasil, 2018a), dez Estados e o Distrito Federal encerram 2017 com déficit primário. Significa dizer que, naquele ano, a receita primária foi menor do que as despesas primárias, o que indica uma má administração das contas públicas destes entes e contribui para o aumento do endividamento dos governos a médio e longo prazos, circunstância que impacta de forma negativa no funcionamento do ente federativo. A Tabela 4 traz o resultado completo do balanço primário em 2017 em todos os 26 Estados e o Distrito Federal, vejamos:

Tabela 4 – Balanço primário dos Estados e do Distrito Federal em 2017

UF	RECEITA PRIMÁRIA TOTAL (MILHÕES)	DESPESA PRIMÁRIA TOTAL (MILHÕES)	RESULTADO PRIMÁRIO (MILHÕES)
ACRE	50.16	4.955	61
ALAGOAS	8.773	8.503	270
AMAPÁ	4.072	3.217	855
AMAZONAS	14.612	13.450	1.161
BAHIA	38.702	39.101	- 399
CEARÁ	21.713	21.509	204
DISTRITO FEDERAL	20.441	20.664	-223
ESPÍRITO SANTO	14.744	14.028	716
GOIÁS	26.213	24.696	1.517
MARANHÃO	14.943	15.544	-601
MATO GROSSO	17.595	17.007	589
MATO GROSSO DO SUL	13.248	13.403	-155
MINAS GERAIS	71.484	70.898	585
PARÁ	20.903	20.673	230
PARAÍBA	10.809	10.510	299
PARANÁ	45.938	46.115	-176
PERNAMBUCO	26.924	27.026	-102
PIAUÍ	9.372	9.458	-86
RIO DE JANEIRO	62.922	62.678	245
RIO GRANDE DO NORTE	10.777	10.633	144
RIO GRANDE DO SUL	47.137	47.908	-771
RONDÔNIA	7.509	7.464	45
RORAIMA	3.363	2.753	610
SANTA CATARINA	27.799	27.824	-25
SÃO PAULO	191.470	180.406	11.064
SERGIPE	8.010	8.268	-258
TOCANTINS	7.865	7.880	-14

Fonte: Elaborado pelo autor com dados das Secretarias da Fazenda dos Estados e do Ministério da Fazenda.

Houve déficit primário nas contas públicas da Bahia, do Distrito Federal, do Maranhão, do Mato Grosso do Sul, do Paraná, de Pernambuco, do Piauí, do Rio Grande do Sul, de Santa Catarina, do Sergipe e do Tocantins. Abaixo a Tabela 5 demonstra o possível resultado primário das contas públicas dos entes federativos que tiveram déficit em 2017 no caso de arrecadação de ICMS sobre operações com agrotóxicos.

Tabela 5 – Possível resultado primário com a inclusão da receita decorrente de tributação por ICMS sobre agrotóxicos

UF	DÉFICIT PRIMÁRIO 2017 (MILHÕES)	PERDA DE ARRECA-DAÇÃO ESTIMADA EM 2017 (MILHÕES)	RESULTADO PRIMÁRIO COM ARRE-CADAÇÃO ESTIMADA DE ICMS (MILHÕES)
BAHIA	- 399	351	- 48
DISTRITO FEDERAL	-223	11	- 212
MARANHÃO	- 601	49	- 552
MATO GROSSO DO SUL	- 155	324	169
PARANÁ	- 176	444	268
PERNAMBUCO	- 102	29	- 73
PIAUI	- 86	67	- 19
RIO GRANDE DO SUL	- 771	731	- 40
SANTA CATARINA	- 25	142	117
SERGIPE	- 258	5	- 253
TOCANTINS	- 14	83	69

Fonte: Elaborado pelo autor com base em dados do Ministério da Fazenda.

Nesse cenário, os estados de Mato Grosso do Sul, Paraná, Santa Catarina e Tocantins teriam resultado primário superavitário caso não houvesse a concessão dos benefícios fiscais relacionados na Tabela 1. Além disso, se a perda estimada de arrecadação decorrente da concessão de benefícios fiscais de ICMS em 2017 fosse atualizada para 2020, utilizando-se como índice o IPCA, chegar-se-ia ao montante de R\$ 5,820 bilhões de reais não arrecadados pelos cofres públicos.

A Tabela 6 demonstra a correção dos valores de perda de arrecadação por unidade da federação e o total com a soma dos valores de cada Estado e do Distrito Federal.

Tabela 6 – Perda de arrecadação estimada em 2017 atualizada pela inflação (IPCA) para números de 2020

UF	PERDA DE ARRECAÇÃO ESTI-MADA EM 2017 (MILHÕES)	PERDA DE ARRECAÇÃO ESTI-MADA EM 2020 - IPCA (MILHÕES)
ACRE	3.495	3.832
ALAGOAS	25.480	27.943
AMAPÁ	0,844	0,925
AMAZONAS	1.518	1.664
BAHIA	351.962	385.986
CEARÁ	5.897	6.467
DISTRITO FEDERAL	11.790	12.929
ESPÍRITO SANTO	35.331	38.746
GOIÁS	406.419	445.707
MARANHÃO	49.570	57.361
MATO GROSSO	1.096.788	1.202.815
MATO GROSSO DO SUL	324.707	356.096
MINAS GERAIS	571.142	626.354
PARÁ	55.020	60.338
PARAÍBA	6.229	6.831

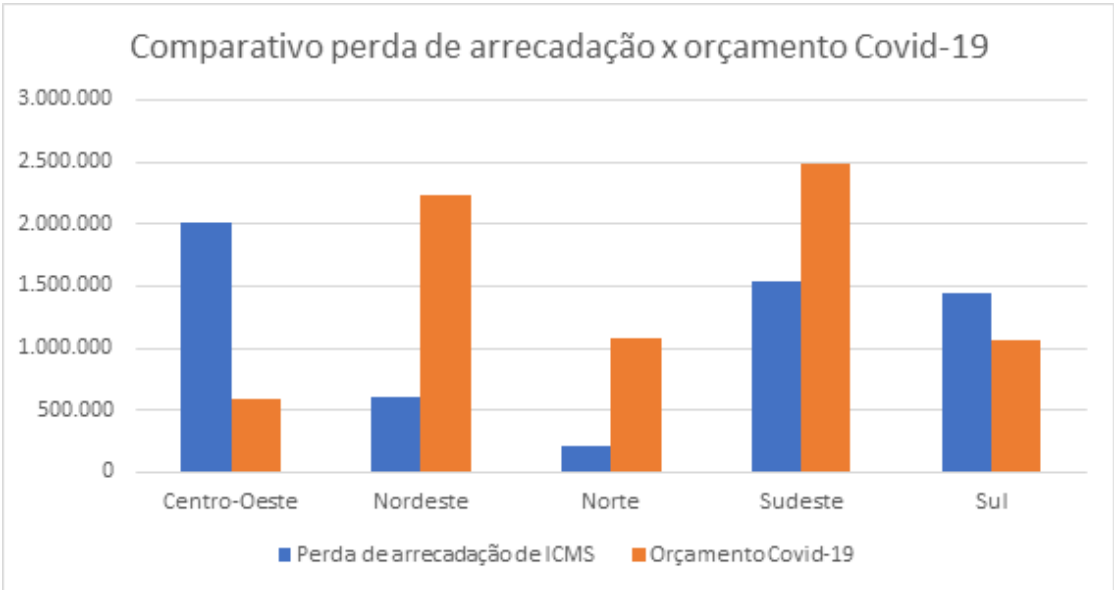
PARANÁ	444.471	487.438
PERNAMBUCO	29.402	32.244
PIAUÍ	67.364	73.876
RIO DE JANEIRO	10.319	11.316
RIO GRANDE DO NORTE	10.387	11.391
RIO GRANDE DO SUL	731.559	802.279
RONDÔNIA	48.922	53.651
RORAIMA	3.665	4.019
SANTA CATARINA	142.576	156.358
SÃO PAULO	782.170	857.782
SERGIPE	5.285	5.795
TOCANTINS	83.360	91.418
TOTAL	5.304.829	5.820.637

Fonte: Elaborado pelo autor com dados do Banco Central do Brasil ([2024]).

Trazendo esses números para a realidade vivenciada em 2020, o primeiro ano em que o mundo enfrentou a pandemia da Covid-19 causada pelo Sars-CoV-2 (novo coronavírus), o valor atualizado de perda de arrecadação de ICMS em razão dos benefícios fiscais a agrotóxicos, é de cerca de R\$ 5,820 bilhões, o que se aproxima do valor repassado pela União, através do Ministério da Saúde, aos Estados e ao Distrito Federal para o enfrentamento da situação de emergência de saúde decorrente da Covid-19, que foi de R\$ 7,457 bilhões em 2020, de acordo com dados do próprio Ministério da Saúde (Brasil, 2020b).

O Gráfico 1 auxilia na compreensão da questão com o comparativo da perda de arrecadação de ICMS estimada, atualizada para 2020, e ajuda a dimensionar o impacto econômico destes benefícios para os cofres públicos.

Gráfico 1 – Comparativo entre os valores decorrentes da perda estimada de arrecadação de ICMS, atualizados para 2020, e os recursos financeiros repassados pela União aos Estados e ao Distrito Federal para combate à pandemia de Covid-19 em 2020



Fonte: Elaborado pelo autor com dados do Ministério da Saúde e da estimativa de perda de arrecadação decorrente de benefícios fiscais de ICMS.

Nos casos das regiões Centro-oeste e Sul do país, o valor da perda de arrecadação de ICMS estimada (atualizada para 2020 pelo IPCA) é superior ao orçamento repassado pela União para ações de enfrentamento da pandemia de Covid-19 em 2020. A perda total de arrecadação, com atualização para o ano de 2023 através da utilização do IPC-A, alcança o montante de R\$ 7.054 bilhões, conforme Tabela 7.

Tabela 7 – Perda de arrecadação estimada em 2017 atualizada pela inflação (IPCA) para números de 2023

UF	PERDA DE ARRECADAÇÃO ESTIMADA EM 2017 (MILHÕES)	PERDA DE ARRECADAÇÃO ESTIMADA EM 2020 - IPCA (MILHÕES)
ACRE	3.495	4.647
ALAGOAS	25.480	33.879
AMAPÁ	0,844	1.122,20
AMAZONAS	1.518	2.018
BAHIA	351.962	467.975
CEARÁ	5.897	7.841
DISTRITO FEDERAL	11.790	15.676
ESPÍRITO SANTO	35.331	46.977
GOIÁS	406.419	540.382
MARANHÃO	49.570	65.909
MATO GROSSO	1.096.788	1.458.308
MATO GROSSO DO SUL	324.707	431.736
MINAS GERAIS	571.142	759.400
PARÁ	55.020	73.156
PARAÍBA	6.229	8.282
PARANÁ	444.471	590.976
PERNAMBUCO	29.402	39.093
PIAUÍ	67.364	89.568
RIO DE JANEIRO	10.319	13.720
RIO GRANDE DO NORTE	10.387	13.811
RIO GRANDE DO SUL	731.559	972.693
RONDÔNIA	48.922	65.048
RORAIMA	3.665	4.873
SANTA CATARINA	142.576	189.571
SÃO PAULO	782.170	1.039.986
SERGIPE	5.285	7.027
TOCANTINS	83.360	110.837
TOTAL	5.304.829	7.054.511

Fonte: Elaborado pelo autor com a ferramenta “Calculadora do Cidadão” do Banco Central do Brasil ([2024]).

As informações trazidas demonstram a relevância dos benefícios fiscais de ICMS concedidos a operações com agrotóxicos e apontam para a necessidade de reanálise destas concessões, em especial como forma de se revisitar quais seriam as (des)vantagens trazidas ao ente público e à população em decorrência destas desonerações.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo principal desta pesquisa foi de estimar a perda de arrecadação decorrente de benefícios fiscais de ICMS concedidos a operações internas envolvendo produtos agrotóxicos e investigar

o impacto financeiro destes benefícios nas contas públicas dos Estados e do Distrito Federal, tendo como base dados de 2017 a fim de balizar outras análises de descumprimento do sistema constitucional de proteção ao meio ambiente e à saúde humana.

Inicialmente, verificou-se que os benefícios fiscais de ICMS para operações internas podem ser de dois tipos: o primeiro direcionado especificamente à alíquota do imposto, como nos casos de isenções, maioria das benesses concedidas; e o segundo com foco na base de cálculo do imposto através de sua redução, prática adotada apenas no Amazonas, no Maranhão e no Paraná. A maior parte dos benefícios concedidos para operações internas com agrotóxicos, portanto, é de isenção de ICMS, o que libera o contribuinte da obrigação tributária. Nos casos de operações interestaduais o benefício padrão é o de redução da base de cálculo do imposto, previsto no Convênio ICMS 100/97 (Brasil, 1997).

O mecanismo utilizado para a concessão de benefícios fiscais de ICMS é sua seletividade, que é utilizada com base na essencialidade do bem tributado, dando o contorno à extrafiscalidade do imposto. Apesar disto, pelo que se verificou, a ausência de definição legal de essencialidade pode gerar distorções na aplicação da seletividade, já que há casos de bens essenciais, como a energia elétrica, cuja essencialidade decorre de Lei, que são tributados com alíquotas maiores do que bens supérfluos, como bebidas alcoólicas, por exemplo. No caso em discussão, em que a tributação recai sobre operações com produtos agrotóxicos, há indícios de distorção na aplicação seletiva do ICMS em razão do aparente conflito entre as isenções fiscais e os princípios constitucionais da sustentabilidade e do poluidor-pagador que reforçam a não essencialidade dos produtos tributados em razão das externalidades negativas decorrentes de sua utilização.

Outro ponto que merece destaque diz respeito à confiabilidade das informações prestadas sobre o consumo de agrotóxicos e os gastos com estas substâncias. De acordo com dados do Tribunal de Contas da União (Brasil, 2018b), os governos não mantêm relatório ou banco de dados que registre a quantidade de benefícios fiscais concedidos a agrotóxicos ou mesmo o valor de tais benefícios. Além disto, conforme informação do próprio IBGE, na sessão de “conceitos e métodos” do Censo Agropecuário 2017 (IBGE, 2017), os dados consolidados foram obtidos através de entrevista direta com os responsáveis pelos estabelecimentos agropecuários, o que indica a possibilidade de subestimação dos números, pois não há nenhuma outra fonte oficial que possa ser utilizada como parâmetro de comparação.

Quanto ao impacto econômico, a partir da metodologia adotada, foi possível concluir que a perda total de arrecadação em 2017 alcançou R\$ 5,304 bilhões, valor extremamente alto, o que demonstra o forte impacto dos benefícios de ICMS a agrotóxicos no contexto do orçamento público. Este impacto se mostra ainda mais relevante para os casos do Mato Grosso do Sul, Paraná, Santa Catarina e Tocantins, Estados que, se tributassem as operações com agrotóxicos por meio do ICMS, poderiam reverter o resultado primário deficitário que tiveram em 2017. Com a análise destes resultados na perspectiva atual, de pandemia do Covid-19, a perda de arrecadação estimada adquire maior relevância, pois os valores atualizados superam as verbas repassados pelo Ministério

da Saúde às regiões Centro-Oeste e Sul do país. É importante observar que os valores transportados para 2023 alcançam a rubrica de R\$ 7.054 bilhões, tornando o contexto econômico em que a discussão é travada ainda mais relevante em razão de se tratar de orçamentos públicos de Estados que enfrentam ou enfrentaram graves crises econômicas recentemente.

A investigação realizada é preliminar, no entanto, com base no que foi apresentado neste estudo é possível concluir que os benefícios fiscais de ICMS direcionados a operações de circulação de mercadorias e de prestação de serviços de transportes de agrotóxicos representam relevante perda de arrecadação aos cofres públicos, situação que, em última análise, prejudica o funcionamento de todo o ente público na persecução de seus objetivos. Há que se destacar a existência de um mecanismo que desonera a indústria de agrotóxicos ao mesmo tempo em que onera o Estado, socializando os custos socioambientais negativos desta atividade e restringindo o lucro ao interesse privado, em evidente ofensa ao direito à saúde humana e ao meio ambiente ecologicamente equilibrado e contrariando tendências da chamada tributação verde. Desta forma, se mostra necessária a reavaliação dos benefícios de ICMS direcionados a produtos agrotóxicos, com o amplo debate acerca da perda de arrecadação decorrente destas benesses e, como consequência, o incentivo técnico e financeiro de alternativas a produção agroquímica, aprofundando questões relacionadas também à utilização da extrafiscalidade tributária como instrumento de concretização de uma política fiscal ambiental.

REFERÊNCIAS

ACOSTA, Alberto; BRAND, Ulrich. **Pós-extrativismo e decrescimento**: saídas do labirinto capitalista. São Paulo: Elefante, 2018.

ALBUQUERQUE, Fredy José Gomes de. Tributação como instrumento de regulação econômica e indução do desenvolvimento humano. **Direito Tributário Atual**, São Paulo, ano 41, n. 54, p. 147-179, set. 2023. DOI: <https://doi.org/10.46801/2595-6280.54.7.2023.2404>

BANCO CENTRAL DO BRASIL. **Calculadora do cidadão**. Brasília, DF: BCB, [2024]. Disponível em: <https://www3.bcb.gov.br/CALCIDADA0/publico/exibirFormCorrecaoValores.do?method=exibirFormCorrecaoValores>. Acesso em: 15 out. 2020.

BOMBARDI, Larissa Mies. **Agrotóxicos e colonialismo químico**. São Paulo: Elefante, 2023.

BRASIL. Conselho Nacional de Política Fazendária. **Convênio ICMS 100/1997 de 4 de novembro de 1997**. Reduz a base de cálculo do ICMS nas saídas dos insumos agropecuários que especifica, e dá outras providências. Brasília, DF: Ministério da Economia, 1997. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=14713#:~:text=Reduz%20a%20base%20de%20c%C3%A1lculo,de%2001%2F04%2F2021>. Acesso em: 15 out. 2020.

BRASIL. Conselho Nacional de Política Fazendária. **Convênio ICMS 22/20 de 3 de abril de 2020**. Prorroga disposições de convênios ICMS que dispõem sobre benefícios fiscais. Brasília, DF: Ministério da Economia, 2020a. Disponível em: https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2020/CV022_20#:~:text=Prorroga%20disposi%C3%A7%C3%B5es%20de%20

conv%C3%AAnios%20ICMS%20que%20disp%C3%B5em%20sobre%20benef%C3%AD-cios%20fiscais.&text=Publicado%20no%20DOU%20de%2006.04,pelo%20Ato%20Declarat%C3%B3rio%206%2F20. Acesso em: 15 out. 2020.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 15 out. 2020.

BRASIL. **Lei Complementar n. 24 de 7 de janeiro de 1975**. Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto [...]. Brasília, DF: Presidência da República, 1975. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp24.htm#:~:text=LEI%20COMPLEMEN-TAR%20N%C2%BA%2024%2C%20DE,mercadorias%2C%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%AAncias. Acesso em: 15 out. 2020.

BRASIL. **Lei Complementar n. 87 de 13 de setembro de 1996**. Dispõe sobre o imposto dos estados e do Distrito Federal sobre operações [...]. Brasília, DF: Senado Federal, 1996. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/norma/572842#:~:text=Disp%C3%B5e%20sobre%20o%20im-posto%20dos,comunica%C3%A7%C3%A3o%2C%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%AAncias.&text=AUTOR%3A%20DEPUTADO%20ANTONIO%20KANDIR%20%2D%20PLC%2057%20DE%201996>. Acesso em: 15 out. 2020.

BRASIL. **Lei n. 7.783 de 28 de junho de 1989**. Dispõe sobre o exercício do direito de greve [...]. Brasília, DF: Presidência da República, 1989. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/17783.HTM#:~:text=Art.,na%20forma%20estabelecida%20nesta%20Lei. Acesso em: 15 out. 2020.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Boletim de finanças dos entes subnacionais**. Brasília, DF: ASCOM, 2018a.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público**. 7 ed. Brasília, DF: Secretaria do Tesouro Nacional, 2017.

BRASIL. Ministério da Saúde. **MS-SUS covid-19 financeiro**. Brasília, DF: Ministério da Saúde, 2020b. Disponível em: https://viz.saude.gov.br/extensions/DEMAs_C19Insumos_FIN/DEMAs_C19Insumos_FIN.html. Acesso em: 28 out. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Auditoria coordenada relatório ODS: relatório fase nacional**. Brasília, DF: TCU, 2018b.

BUFFON, Marciano. **Tributação, desigualdade e mudanças climáticas: como o capitalismo evitará seu colapso**. Curitiba: Brasil Publishing, 2019.

BUFFON, Marciano; MATOS, Mateus B. de. **A tributação em tempos de crise: caminhos para o pós-neoliberalismo**. London: Novas Edições Acadêmicas, 2015.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. O princípio da sustentabilidade como princípio estruturante do direito constitucional. *Têkhne*, Barcelos, v. 8, n. 13, p. 7-18, 2010. Disponível em: <https://scielo.pt/pdf/tek/n13/n13a02.pdf>. Acesso em: 15 out. 2020.

CAVALHEIRO, Larissa Nunes; OLIVEIRA JUNIOR, José Alcebíades de; LYRA, José Francisco Dias da Costa. Jurisdição constitucional e sustentabilidade: a garantia do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado ao encontro da sociobiodiversidade brasileira. **Revista da Faculdade de Direito UFPR**, Curitiba, v. 67, n. 1, p. 9-28, jan./abr. 2022. DOI: <http://dx.doi.org/10.5380/rfdufpr.v67i1.69938>

GARCIA, Thaís Aurélia. Princípio fundamental da sustentabilidade e as inconstitucionais isenções tributárias a agrotóxicos. **Revista da Defensoria Pública da União**, Brasília, DF, n. 15, p. 151-170, jan. 2021. DOI: <https://doi.org/10.46901/revistadadpu.i15.p151-170>

IBAMA – INSTITUTO BRASILEIRO DO MEIO AMBIENTE E DOS RECURSOS RENOVÁVEIS. **Relatórios de comercialização de agrotóxicos**. Brasília, DF: IBAMA, 2019. Disponível em: <https://www.ibama.gov.br/agrotoxicos/relatorios-de-comercializacao-de-agrotoxicos#histori-codecomercializacao>. Acesso em: 27 out. 2020.

IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Censo agropecuário 2017**. Rio de Janeiro: IBGE, 2017. Disponível em: <https://censos.ibge.gov.br/agro/2017/resultados-censo-agro-2017.html>. Acesso em: 20 out. 2020.

NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 2012.

RIO GRANDE DO SUL. **Decreto n. 37.699 de 26 de agosto de 1997**. Aprova o regulamento do imposto sobre operações relativas à circulação [...]. Porto Alegre: Assembleia Legislativa, 1997. Disponível em: [http://www.al.rs.gov.br/Legis/M010/M0100099.ASP?Hid_IDNorma=8068#:~:text=DECRETO%20N%C2%BA%2037.699%2C%20DE%2026,e%20de%20Comunica%C3%A7%C3%A3o%20\(RICMS\)](http://www.al.rs.gov.br/Legis/M010/M0100099.ASP?Hid_IDNorma=8068#:~:text=DECRETO%20N%C2%BA%2037.699%2C%20DE%2026,e%20de%20Comunica%C3%A7%C3%A3o%20(RICMS)). Acesso em: 24 maio 2024.

Recebido em: 23/04/2023

Aceito em: 07/07/2024