

5

ICMS ECOLÓGICO: BREVE ESTUDO ACERCA DESTE INSTRUMENTO ECONÔMICO AMBIENTAL APLICADO AOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS

Camila Rodrigues de Lima

INTRODUÇÃO

Diante das atuais degradações ambientais que se tem presenciado pelo Brasil e pelo mundo, não se tem permitido que o ser humano desfrutasse de forma plena de seus direitos fundamentais que lhe são garantidos, entre eles o meio ambiente ecologicamente equilibrado e, conseqüentemente, a sadia qualidade de vida. Nesse sentido, surge o debate pela implementação da sustentabilidade, conciliando o desenvolvimento econômico e a preservação dos recursos naturais para as presentes e as futuras gerações.

Frise ressaltar que o direito ao meio ambiente saudável é uma das dimensões da dignidade de pessoa humana¹ e fundamento do Estado Democrático de Direito, impondo, por conseguinte, a atuação estatal na sua proteção. Entretanto, não se pode esquecer a importância econômica do meio ambiental, afinal são os recursos naturais que fornecem matéria-prima para a manutenção do modo de vida contemporâneo. Portanto, torna-se essencial para o desenvolvimento econômico a preservação ambiental.

Nesse contexto, o Estado cumprindo o seu dever de intervenção ambiental faz surgir no ordenamento jurídico pátrio e no direito comparado a figura da tributação

¹ TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental: a utilização de instrumento econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 47.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

ambiental, a qual permite a graduação da carga tributária e do direcionamento das espécies tributárias já existentes com o intuito de conduzir a sociedade a adotar a proteção ambiental como prioridade.

Data vênia, o discurso de uma política tributária sustentável deve preferivelmente incentivar posturas preservacionistas de pessoas jurídicas mediante a concessão de incentivos fiscais e controlar as condutas que degradam o meio ambiente e não apenas majorar tributos.

Nesse diapasão, a cobrança de tributos funciona como natural financiadora das ações do Estado, as quais devem obrigatoriamente levar em conta a preservação do meio ambiente. Stephen Holmes and Cass R. Sunstein, em sua obra “*The Cost of Rights: Why Liberty Depends on Taxes*”, defendem que onde há um direito, em contrapartida há também um tributo, afinal os direitos fundamentais são financiados através de receitas fiscais e, por isso, para eles os direitos são bens públicos.

A título de exemplo, o ICMS-E no Brasil tem sido um importante mecanismo de promoção de políticas públicas ambientais e instrumento indutivo de intervenção sobre o domínio econômico. Destarte, por meio desse tributo que estados têm efetivado seus propósitos de preservação ambiental e garantido o meio ambiente ecologicamente equilibrado.

A professora Bruna Ranção Conti em sua tese de doutorado “ICMS-Ecológico no Estado do Rio de Janeiro: criação, gestão e uso público em unidades de conservação” nos ensina *in litteris*:

“(...) o ICMS-Ecológico constitui um instrumento econômico de incentivo à adoção de ações ambientais em nível municipal e vem sendo utilizado como ferramenta inovadora em políticas públicas de apoio à conservação da biodiversidade. Este instrumento condiciona parte da receita de ICMS repassada aos municípios a critérios ambientais, premiando desempenhos ambientalmente desejáveis e incentivando a realização de ações com este objetivo (...)”².

Neste esteio, a implantação do ICMS-E significa a promoção e o incentivo à criação de áreas de conservação e ao desenvolvimento de políticas públicas ambientais, evitando a ocorrência dos danos ambientais. Tal instituto se traduz, por conseguinte, num efetivo e prático emprego dos princípios constitucionais ambientais.

² CONTI, Bruna Ranção. *ICMS ecológico no Estado do Rio de Janeiro: criação, gestão e uso público em unidades de conservação*. Rio de Janeiro, 2015. Tese (Doutorado em Políticas Públicas, Estratégias e Desenvolvimento) – Instituto de Economia, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2015, p. 6.

Diante de todo o exposto, evidencia que o intuito desta pesquisa foi analisar critérios qualitativos e quantitativos de rateio utilizados pelos estados brasileiros e como estes têm sido aplicados, a partir de uma análise minuciosa da legislação de cada estado e suas formas específicas de repasse do ICMS-E aos municípios, levando em conta as peculiaridades de cada região. Isso porque, acredita-se que a tributação ambiental adquire na atualidade fundamental importância na proteção ambiental.

Quanto aos critérios utilizados na definição das legislações estaduais, cabe ressaltar que alguns estados adotam critérios qualitativos e/ou quantitativos, sendo que alguns adotam ambos. Os critérios qualitativos³ levam em conta a qualidade da conservação ambiental de uma área, da água e/ou do resíduo sólido, como forma de incentivar a preservação, enquanto o critério quantitativo⁴, de restrição territorial constante na formulação do índice ecológico, é um mecanismo para compensar a perda de movimentação econômica – leva-se em conta tão somente a superfície da área protegida na relação com a superfície total do município onde estiver contida.

Neste esteio, iniciemos o primeiro capítulo analisando as funções do Estado Moderno, especificamente, a maneira como o Estado Democrático de Direito utiliza os instrumentos econômicos ambientais em prol da preservação ambiental, seja corrigindo as falhas de mercado (externalidade negativas), seja criando políticas públicas que direcionam a economia a efetivar a preservação ambiental. Tais considerações são de suma importância, afinal as políticas públicas ambientais buscam concretizar e efetivar o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Na sequência expõe-se, no segundo capítulo, um panorama da importância da tributação ambiental no Brasil, conferindo-se especial ênfase à função indutora (extrafiscal) da norma tributária em conexão com a proteção ambiental. Em outras palavras, procura-se analisar a defesa do meio ambiente enquanto aspecto da ordem econômica e social brasileira, e os instrumentos de que dispõe o estado para a

³ FRANCO, Décio Henrique; FIGUEIREDO, Paulo Jorge Moraes. *Os impostos ambientais (taxação ambiental) no mundo e no Brasil: o ICMS-Ecológico como uma das opções de instrumentos econômicos para a defesa do meio ambiente no Brasil*, 2007.

⁴ JOÃO, Cristina Gerber; BELLEN, Hans Michael Van. Instrumentos econômicos de política ambiental: um levantamento das aplicações do imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) Ecológico no Brasil. In: ENANPAD, 2005, Brasília. *ANAIS DO XXIX ENANPAD – ENCONTRO DA ANPAD*. Brasília: 2005.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

sua realização, ressaltando-se a importância primordial dos instrumentos econômicos ambientais para a preservação ambiental.

Diante do desenvolvimento dos fundamentos e comprovada a importância do tema em estudo, debruça-se no terceiro capítulo, dedicando atenção a critérios pontuais presentes nas legislações estaduais para o rateio do ICMS-E aplicado aos municípios para implantação da tributação ambiental. A exposição da experiência do ICMS-E, como um mecanismo brasileiro de redistribuição de valores adotados em 16 estados brasileiros, através do qual a tributação vem sendo um instrumento capaz de tornar possível a construção de um modelo eficaz à proteção ambiental, bem como representando uma aplicação prática dos elementos teóricos apresentados ao longo do trabalho.

Nessa linha de intelecção, o presente trabalho tem por objetivo demonstrar a importância e a possibilidade de utilização da tributação do ICMS-E enquanto instrumento estatal de concretização dos direitos constitucionais, dentre os quais o direito ao meio ambiente saudável e seu viés de melhoria da qualidade de vida nos estados beneficiados. Afinal de contas, o desenvolvimento de políticas públicas ambientais voltadas ao critério de repartição de receitas do ICMS possibilita não tão somente a preservação das áreas verdes, mas também concorre para a elevação da qualidade de vida da população, a qual necessita de saúde, de educação e de saneamento básico, uma vez que isso só se torna possível com a efetiva proteção ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Quanto aos objetivos do presente trabalho, cumpre esclarecer que o imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS) é a principal fonte de receitas para os estados e entre os impostos estaduais é o mais importante, por representar uma expressiva arrecadação de fundos, podendo chegar a mais de 90% do total arrecadado por esses entes públicos⁵ e, conseqüentemente, sendo de fundamental importância para o orçamento dos municípios.

Este imposto tem como fonte geradora as operações relativas à circulação de mercadorias, prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, nos moldes do artigo 155, inciso II, da CF/88.

⁵ BRASIL. Ministério da Fazenda. Escola de Administração Fazendária. Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF. *Função social dos tributos*. Programa Nacional de Educação Fiscal. 5. ed. Brasília: ESAF, 2013. (Série Educação Fiscal. Caderno 3). Disponível em: <<http://www.transparencia.rj.gov.br/sefaz/ShowProperty?nodeId=%2FUCMServer%2FWCC215890%2F%2FidcPrimaryFile&revision=latestreleased>>. Acesso em: 3 jun. 2017.

Com efeito, o artigo 158, inciso IV, dispõe que 25% do valor arrecado do ICMS pelos estados pertencem aos municípios e, por isso, devem ser a eles repassados. Ainda, a Carta Magna disciplina que, dos 25% destinados aos municípios, 75% deverão ser distribuídos segundo o critério do Valor Adicional Fiscal (VAF), e os demais 25% serão distribuídos segundo Lei Complementar Estadual.

Neste esteio, a figura 1 ilustra o que está estabelecido na Carta Magna em relação ao repasse do ICMS para os municípios:

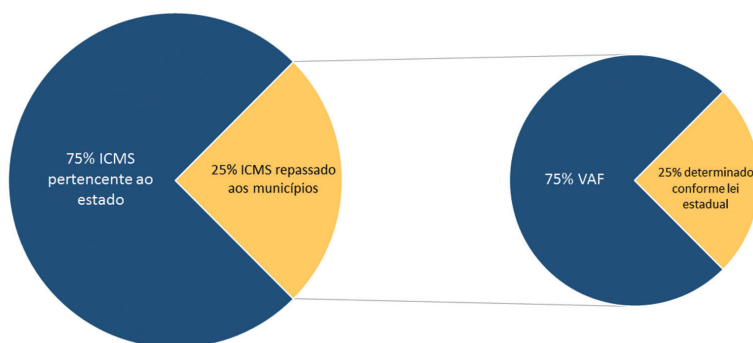


Figura 1. Distribuição do ICMS conforme o artigo 158 da CF/88.

Veiga Neto⁶ elucida que a parcela de 25% do ICMS distribuída aos municípios conforme Lei Complementar Estadual possibilitou a incorporação do compromisso pelos estados pela questão ambiental, sendo esse um dos critérios para efetivar o repasse desse percentual. Neste contexto, surge o ICMS-Ecológico (ICMS-E), pioneiramente, o primeiro estado brasileiro a se utilizar dessa possibilidade de incentivo econômico-fiscal foi o Paraná, em 1991, atualmente, 16 estados brasileiros já vêm legislando no mesmo sentido⁷.

O desenvolvimento do presente trabalho tem como escopo explicitar a fundamental importância que a proteção ambiental adquire na atualidade, demonstrando através do estudo do ICMS-E no Brasil que este é um instrumento tributário central para a política pública ambiental.

⁶ VEIGA NETO, F.C. *Análise de incentivos econômicos nas políticas públicas para o meio ambiente: o caso do ICMS Ecológico em Minas Gerais*. Rio de Janeiro. Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro, 2000. 161f. Dissertação (Mestrado em Desenvolvimento, Agricultura e Sociedade).

⁷ Acre, Amapá, Ceará, Goiás, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Rondônia, São Paulo e Tocantins. Disponível em: <<http://www.icmsecológico.org.br/>>. Acesso em: 3 jun. 2017.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

A professora Lisa Tupiassu⁸ descreve-o como o instrumento fiscal de maior sucesso em matéria ambiental. Dessa forma, buscar-se-á fomentar reflexões sobre os critérios qualitativos e quantitativos de distribuição das receitas do ICMS, evidenciando a metodologia de rateio do ICMS-E utilizados pelos estados brasileiros e aprofundar o conhecimento destas experiências.

Enfim, diagnosticar a capacidade e os limites estruturais do direito e de sua dogmática na busca do Estado em sanar as externalidades ambientais. Esse é um ponto relevante a ser analisado do ponto de vista econômico-fiscal da proteção ambiental. Será através do conceito de externalidades que se compreenderá a função do Estado Democrático de Direito e o seu dever na proteção ambiental, e então compreenderá tamanha relevância do instituto do ICMS-E para o Brasil.

Quanto a metodologia utilizada, a pesquisa foi realizada na modalidade exploratória⁹ devido ao caráter recente e ainda pouco explorado do tema escolhido. Também serão analisadas as experiências de 16 estados brasileiros que implantaram o ICMS-E em suas legislações estaduais. Para isto, serão utilizados dados recentes dessas legislações, bem como documentos e referências que tratem do tema, conjugando a uma abordagem predominantemente documental, em que se fará uma compreensão detalhada das legislações estaduais desses estados que implantaram o ICMS-E.

Destarte, a argumentação adotada será permeada pelo o método dialético, já que os fatos não podem ser considerados apartados do seu contexto social e econômico. No que se refere à instrumentalização da pesquisa será analisado todo material bibliográfico, doutrinário, jurisprudencial e estatístico considerado relevante para a construção do conteúdo proposto. Para tanto, o presente estudo foi desenvolvido em duas etapas metodológicas, explicitadas a seguir.

A primeira etapa metodológica do presente trabalho consistiu de pesquisa bibliográfica envolvendo análise crítica sobre a política pública ambiental no Brasil e o papel do Estado Democrático de Direito na efetivação dos Direitos Humanos, especificamente ao direito fundamental ao meio ambiente saudável. Procurou-se analisar a intervenção do Estado sobre o domínio econômico-ambiental, primeiro, perante sua ação na correção das falhas de mercado trazidas pelas externalidades, e

⁸ TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental: a utilização de instrumento econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

⁹ LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. *Fundamentos de metodologia científica*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

segundo pela sua responsabilidade diante da sociedade quanto à implantação de políticas públicas voltadas a proteção ambiental.

A segunda etapa metodológica compreendeu pesquisa documental acerca das Leis Complementares Estaduais que instituíram o ICMS-E, afinal será que as legislações estaduais que o regulam têm condições de atender a necessidade de compatibilização dos interesses econômicos públicos e privados com a proteção do meio ambiente? E quanto aos critérios de rateio para o repasse de verba do ICMS, será que são eficazes ou eles precisam ser empregados de uma forma distinta da que hoje detém para a concretização da proteção ambiental?

Após o breve relato do caminho metodológico a ser seguido por esta pesquisa, no capítulo seguinte se inicia a discussão teórica que irá subsidiar as análises propostas neste presente trabalho.

1. DA EVOLUÇÃO DO ESTADO MODERNO E A CONCRETIZAÇÃO DO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO

O encadeamento teórico a ser abordado neste capítulo expõe uma interpretação histórica acerca da evolução do Estado Moderno relacionada com a construção, afirmação e concretização dos Direitos Humanos. Dessa forma, buscou-se compreender a função que hoje o Estado ocupa (ou pelo menos deveria ocupar) para a consecução dos Direitos Humanos.

Assim, o conceito de Estado como conhecemos nos dias atuais necessita de uma retrospectiva acerca do que realmente ele representa. Para tanto, passar-se-á a um breve relato sobre a história evolutiva do Estado Moderno.

As origens do Estado Moderno remetem a um caminho histórico percorrido pela sociedade. O professor Dalmo Dallari¹⁰ ensina-nos que os modelos de Estado advêm de fatos históricos, isto é, são os fenômenos sociais fundamentais para diferenciá-los. Neste sentido, o jurista brasileiro explica que existindo características próprias que diferenciam os Estados em cada época, o Estado Moderno caracteriza-se, principalmente, por ser uma sociedade politicamente organizada¹¹.

¹⁰ DALLARI, Dalmo de Abreu. *Elementos de teoria geral do Estado*. 32. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

¹¹ O Estado moderno, em *strict sense*, pode ser compreendido como a sociedade politicamente organizada, fixada em determinado território que lhe é privativo e tendo como característica a soberania e a independência de um povo.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

Cumpra esclarecer que no século XVIII, a classe burguesa, após acumular riquezas com a economia mercantil passou a defender ideias liberais com o intuito de obter também poder político. Esse fato histórico culminou na Revolução Francesa dando início, conseqüentemente, a um novo modelo de Estado, qual seja o Estado Moderno. O jurista Paulo Bonavides¹² explicita que o surgimento do Estado Moderno ocorreu da passagem do Estado Absolutista para o Estado Constitucional em que o poder já não pertencia mais ao soberano, mas sim às leis, leis essas escritas pelo poder constituinte.

Neste marco histórico é possível dividir o modelo de Estado Moderno em três espécies: Estado Liberal de Direito, Estado Social de Direito, e Estado Democrático de Direito.

O Estado Liberal de Direito, em síntese, abstinha-se de intervir na economia e de formular políticas diretivas, deixando que o próprio mercado coordenasse o seu rumo. Esse modelo de Estado ficou caracterizado pela conquista da primeira dimensão dos Direitos Humanos, qual seja o direito à liberdade, vida, propriedade e segurança¹³.

O Estado Liberal tão somente corroborou com a expansão do capitalismo, agravando a situação das classes menos favorecidas da sociedade. Sendo esse descompasso com o aspecto social agravado pela eclosão da Revolução Industrial, culminou assim na mudança do Estado Liberal para um Estado Intervencionista¹⁴.

Dessa forma, o Estado Liberal foi ultrapassado e emerge o Estado Social de Direito, em que o povo exigiu dos governantes o compromisso com os direitos de segunda dimensão, ou seja, com a educação, saúde e trabalho¹⁵. O professor José Afonso da Silva¹⁶ explica que o modelo de Estado Social de Direito apenas foi capaz de garantir a igualdade formal, não conseguindo assegurar a justiça social nem a efetiva participação democrática do povo no processo político.

Nessa perspectiva, surge o atual modelo de Estado Democrático de Direito buscando assegurar constitucionalmente as garantias aos cidadãos, criando-se uma

¹² BONAVIDES, Paulo. *Teoria do Estado*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 28-29.

¹³ BOBBIO, Norberto. *A era dos direitos*. Tradução de Carlos Nelson Coutinho; apresentação de Celso Lafer. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004, p. 46-78.

¹⁴ *Ibidem*.

¹⁵ *Ibidem*.

¹⁶ SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 118.

política democrática, com valores e princípios a serem fixados pela Carta Magna, sendo os direitos humanos parte integrante dessa nova legislação. Neste momento, ampliou-se a função da Administração Pública, detentora do poder-dever de assegurar a supremacia do interesse público sobre o privado¹⁷. Assim, o Estado ordenando e coordenando a economia foi o fundamental meio para a implantação das políticas públicas, pois ele deveria (e deve) intervir de forma democrática na economia respeitando os direitos individuais e buscando o bem da coletividade.

Após essa breve releitura da evolução do Estado Moderno perpassa-se necessariamente pela compreensão dos valores que alicerçam a sociedade, e principalmente, o papel do Estado para a efetivação dos Direitos Humanos, cuja observação e implantação constituem a base de legitimação da ação estatal.

1.1. Dos direitos humanos e suas dimensões ao longo da evolução do estado moderno

Analisando a evolução dos Estados Modernos acima é possível depreender que as transformações históricas na atuação do Estado estão intrinsecamente relacionadas com a transformação da concepção de Direitos Humanos. Ressalte-se que os princípios adquirem diferentes valores de acordo com as mutações da sociedade ao longo da evolução das funções do Estado Moderno.

Cumprе esclarecer que as teses de que os indivíduos possuem Direitos Fundamentais que antecedem qualquer sociedade política se fortaleceram no século XVIII com a Declaração de Virgínia (1776) e a Declaração Francesa (1789). Logo, os Direitos Humanos positivaram os Direitos Fundamentais nas Constituições dos Estados Modernos¹⁸.

A concepção histórica de Direitos Humanos, para Norberto Bobbio e outros autores, normalmente elencam três dimensões desses direitos, aos quais foram se afirmando de acordo com a evolução da humanidade. Os direitos de primeira dimensão são os direitos civis e políticos, vinculados à liberdade, à igualdade, à propriedade e à segurança. Surgiram no contexto do modelo de Estado Liberal,

¹⁷ SOARES, Marcelo da Costa. *O estado democrático de direito e seu papel no desenvolvimento econômico e social*. Marília: Unimar, 2010.

¹⁸ WOLKMER, Antônio Carlos. Direitos humanos: novas dimensões e novas fundamentações. *Doutrina Científica*, ano X, n. 16/17, jan./jun. 2002. Disponível em: <<https://www.revistas.unijui.edu.br/index.php/revistadireitoemdebate/article/viewFile/768/490>>. Acesso em: 4 jun. 2017.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

após a Revolução Francesa, onde se buscou limitar o poder estatal ao máximo, com o fito de preservar a liberdade individual¹⁹.

Com a decadência do Estado Liberal e o advento do Estado Intervencionista²⁰, após a Revolução Industrial e os graves impasses socioeconômicos, passa-se para a segunda dimensão dos direitos humanos, quais sejam os direitos sociais, econômicos e culturais. Esses direitos são fundados no princípio da igualdade, mas com alcance positivo: o Estado teria responsabilidade pela efetivação de uma igualdade material no seio da sociedade. Insta destacar as principais fontes institucionais que positivaram tais direitos: Constituição do México (1931), Constituição Alemã de Weimar (1919), Constituição Espanhola (1931) e a Constituição Brasileira de 1934.

Norberto Bobbio ressalta que ao longo da história os direitos de primeira e segunda dimensão não mais se restringiam à titularidade dos indivíduos, mas passaram à esfera transindividual da pluralidade de sujeitos. Nesse sentido, os direitos de terceira dimensão são aqueles que se afirmam de modo coletivo, cujos interesses sobressaem para a esfera do meio ambiente, da paz, do patrimônio cultural, necessitando da intervenção do Estado para sua preservação²¹.

Com efeito, tem-se discutido acerca dos direitos de quarta dimensão referente à biotecnologia, à bioética e à regulação de engenharia genética. Entretanto, tais direitos têm recebido dupla crítica, a primeira em decorrência da natureza polêmica desses direitos, por serem complexos e interdisciplinares, a segunda pela tentativa de evitar a banalização dos direitos “realmente” fundamentais²².

Por todo o exposto, cumpre doravante analisar o papel do Estado para a efetivação dos direitos ora estudados e a compatibilização dos instrumentos de política pública existentes em nosso ordenamento jurídico para sua efetivação.

1.2. Da função do Estado para a efetivação dos direitos fundamentais

Demonstrado está a influência das transformações históricas no papel do Estado e na concepção de Direitos Humanos. Entretanto, cumpre esclarecer que a

¹⁹ BOBBIO, Norberto. *A era dos direitos*. Tradução de Carlos Nelson Coutinho; apresentação de Celso Lafer. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

²⁰ Ibidem.

²¹ Ibidem.

²² TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental: a utilização de instrumento econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 38.

efetividade dos direitos fundamentais depende não só do reconhecimento e da proteção desses direitos de todas as suas “dimensões”, mas, principalmente, pela implantação de políticas públicas vinculadas à sua realização.

Ressalte-se nesse momento a constituição sociológica de Ferdinand Lassalle²³ e sua aplicabilidade na efetivação de tais direitos. O polonês abordou o contraponto entre o que se compreende por Constituição “real” e a Constituição “folha de papel”, segundo o qual a durabilidade da Constituição escrita depende da sua coerência com os fatores sociais existentes, do contrário, não haveria a efetividade do disposto na constituição e essa seria apenas uma folha de papel sem efeitos.

Neste esteio, o papel do Estado Moderno consiste, portanto, em garantir de forma ampla e eficaz os direitos fundamentais previstos em sua constituição. Este é o imperativo primário de harmonização entre o sentido formal da norma constitucional e os anseios da realidade social, possibilitando que a Carta Magna seja mais do que uma “folha de papel”.

O Estado Moderno vai se legitimar através da consolidação das diversas dimensões de direitos humanos. A professora Flávia Piovesan destaca a necessidade de harmonização entre os direitos das diferentes dimensões para o desenvolvimento dos direitos fundamentais, afinal eles constituem um “complexo integrado, único e indivisível”, em que estão necessariamente inter-relacionados²⁴.

Destarte, sem a efetividade dos direitos econômicos, sociais, civis e políticos reduzir-se-ia apenas a categorias formais, não há como cogitar a dignidade da pessoa humana separada da liberdade, nem pensar em liberdade sem assegurar dignidade da pessoa humana, pois os direitos fundamentais devem agir em harmonia e estarem conectados entre si. É com a efetivação dos direitos que se tem, por conseguinte, a justiça social tão almejada pelo Estado Democrático de Direito.

Diante do exposto, vastamente evidenciado ficou que as constituições do Estado Moderno trouxeram uma série de prestações e concepções de direitos que estão pendentes de ações pelo Estado para garantir seu gozo e efetividade. O item seguinte apresentará especificamente o direito fundamental ao meio ambiente saudável, sua proteção como meio de assegurar os demais direitos fundamentais, função essa precípua do Estado atual.

²³ LASSALE, Ferdinand. *O que é uma Constituição*. Tradução de Hiltomar Martins Oliveira. Belo Horizonte: Líder, 2002.

²⁴ PIOVESAN, Flavia C. O direito ao meio ambiente e a Constituição de 1988: diagnóstico e perspectiva. *Cadernos de Direito Constitucional e Ciência Política*, São Paulo, v. 1, n.4, jul./set. 1993, p. 79.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

1.3. Do direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado

O direito ao meio ambiente saudável surge como corolário do próprio direito à vida, ele é primordial para o próprio bem-estar da sociedade. Tal conceituação revela a importância de radicar a proteção ambiental para se alcançar a dignidade da pessoa humana. Assim, foi fundamental reconhecer a dimensão ético-jurídica das questões ambientais ao longo da história para melhor compreensão do presente trabalho.

O respeito ao meio ambiente está intrinsecamente relacionado ao respeito à vida. Nesse sentido, o professor Celso Fiorillo ressalta que “(...) somente aqueles que possuem vida, e, mais ainda, vida com qualidade e saúde, é que terão condições de exercitarem os demais direitos humanos (...)”²⁵.

A professora Lise Tupiassu ensina-nos que o direito fundamental à proteção ambiental trouxe uma nova característica à sociedade contemporânea, a qual se convencionou a chamar de “Estados Ambientais”. Esse novo Estado representa um novo modelo estatal pós-social que busca fundamentalmente o desenvolvimento sustentável²⁶.

Com efeito, cumprem destacar nesse momento a trajetória a qual levou os Estados Modernos ao denominado “Estado Ambiental”²⁷, especificamente, para a compreensão desta pesquisa, no caso do Brasil quais foram os pontos fundamentais para a construção do conteúdo valorativo atual do direito ao meio ambiente saudável. No Brasil, apenas no fim da década de 80, a Constituição Federal de 1988 traz consigo o direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, importante enquanto elemento de proteção à vida e saúde humana.

José Afonso da Silva²⁸ caracteriza tal constituição com uma “constituição marcadamente ambientalista” que representou um avanço enorme ao que tange à defesa ao meio ambiente. O artigo 225 da Carta Magna traz consigo a importância

²⁵ FIORILLO, Celso Antônio Pacheco, ABELHA RODRIGUES, Marcelo. *Manual de direito ambiental e legislação aplicável*. São Paulo: Max Limonad, 1997, p. 28.

²⁶ TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental: a utilização de instrumento econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 47-61.

²⁷ Ibidem.

²⁸ SILVA, José Afonso da. *Direito ambiental constitucional*. 2. ed. rev. São Paulo: Malheiros, 1995, p. 26.

do meio ambiente ecologicamente equilibrado, incumbindo ao Poder Público dar-lhe efetividade através da vedação de práticas que coloquem em risco o meio ambiente. Contudo, lembrando os ensinamentos de Lassale não bastava o direito ao meio ambiente estar previsto na Magna Carta se não houvesse coerência com os fatores sociais existentes. Por um tempo, a “Constituição Ambiental” não teve a efetividade esperada quanto a proteção ao meio ambiente e foi apenas uma “folha de papel” bem redigida.

A professora Tupiassu²⁹ salienta que foi somente com o julgamento da Ação Direita de Inconstitucionalidade (ADIMC 487) que a jurisprudência pátria manifestou-se decisivamente em favor da prevalência da proteção ambiental em face da propriedade privada. A partir deste momento, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal culminou por considerar expressamente o direito ao meio ambiente saudável como um direito fundamental. *In litteris*, o Ministro Celso Antônio de Mello discorre da importância da elevação do meio ambiente como direito fundamental:

O direito à integridade do meio ambiente – típico direito de terceira geração – constitui prerrogativa jurídica de titularidade coletiva, refletindo, dentro do processo de afirmação dos direitos humanos, a expressão significativa de um poder atribuído, não aos indivíduos identificados em sua singularidade, mas, num sentido verdadeiramente mais abrangente, à própria coletividade social. (STF MS 22.164-0-SP, Rel. Min. Celso de Mello).

A norma ambiental, por longo tempo, não passou de uma “folha de papel”, revestindo-se apenas de efeitos formais. Ressalte-se que a jurisprudência brasileira continua em permanente avanço quanto à questão ambiental, entretanto, ainda, há muito a ser feito para uma real efetivação do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado como direito fundamental a ser tutelado.

1.4. Da importância das políticas públicas ambientais

Por todo o exposto, nota-se que a norma constitucional por si só não produz efeitos se não estiver vinculada a critérios sociais da sociedade a qual está inserida. São esses fatores sociais e as experiências as quais os Estados Modernos enfrentam que contribuem para a verdadeira concretização dos Direitos Humanos, em todas

²⁹ TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 47-61.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

as suas dimensões, a ser realizado através de instrumentos estatais, principalmente, por intermédio de políticas públicas.

Insta destacar que a atuação do Estado é de suma importância para a efetivação dos direitos fundamentais, pois este tem o dever jurídico de agir para que todos possam usufruir dos direitos constitucionais, em especial, para o presente estudo, no que tange o direito ao meio ambiente saudável cabe ao Estado o dever de criar condições para que todos tenham direito à sadia qualidade de vida que só é possível com a efetivação e concretização do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

O Estado deve atuar na defesa do meio ambiente, pois imprescindível é a qualidade de vida de seus cidadãos, ou seja, o meio ambiente ecologicamente equilibrado significa não só a preservação das áreas verdes, mas, principalmente, a melhoria da qualidade de vida da população. A Declaração da Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano coaduna no mesmo sentido, *in verbis*:

A proteção e o melhoramento do meio ambiente humano é uma questão fundamental que afeta o bem-estar dos povos e o desenvolvimento econômico do mundo inteiro, um desejo urgente dos povos de todo o mundo e um dever de todos os governos³⁰.

Observa-se que diversos fatores estão intimamente relacionados ao meio ambiente saudável e a noção atual de meio ambiente conduz a uma dimensão mais humanística, não devendo sua compreensão limitar-se apenas a questão da preservação da fauna e da flora. O meio ambiente caracteriza-se por seu aspecto multifacetário³¹, segundo Tupiassu, coloca-se em primeiro plano a qualidade de vida do ser humano, em que cabe ao Estado a função de elaborar políticas públicas e mitigar as externalidades negativas que existirem. Devendo haver coerência entre a criação das políticas públicas como também na criação de políticas econômicas voltadas ao meio ambiente.

Neste diapasão, propõe-se no próximo capítulo discorrer acerca dos conceitos e princípios em que se estruturam as políticas ambientais, por meio de uma concepção econômica ambiental. Afinal, não se pode omitir a importância da proteção do meio ambiente tanto por serem recursos que fornecem matéria prima essencial à vida contemporânea, como pela qualidade e proteção da própria vida humana.

³⁰ ONU. *Declaração das Nações Unidas sobre Meio Ambiente Humano*. Estocolmo, 5-16 de junho de 1972. Disponível em: <https://www.apambiente.pt/_zdata/Políticas/Desenvolvimento-Sustentavel/1972_Declaracao_Estocolmo.pdf>. Acesso em: 17 jun. 2017.

³¹ TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental: a utilização de instrumento econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 60.

2. DA PROTEÇÃO DO DIREITO AO MEIO AMBIENTE ATRAVÉS DE INSTRUMENTOS ECONOMICOS AMBIENTAIS

Neste capítulo cabe estabelecer um paralelo entre os elementos apresentados no capítulo anterior de modo a vincular as transformações históricas da função do Estado e as dimensões e concepções dos Direitos Humanos ao longo do tempo até a atual compreensão da proteção ambiental. Principalmente, buscar-se-á demonstrar a importância de trabalhar a ordem econômica ambiental.

De início, cabe lembrar o discutido no capítulo anterior quanto ao perfil adotado pelos Estados Modernos: os Estados Intervencionistas impuseram à Administração Pública a necessidade de definir os meios através dos quais seriam executadas as políticas públicas, de modo a garantir os direitos previstos constitucionalmente.

Ora, para a execução de políticas públicas fez-se necessário prover recursos financeiros da própria sociedade que se materializaram através das relações jurídicas tributárias. Assim, o poder público através de instrumentos tributários previstos na política fiscal de seu estado consegue realizar sua política pública e, conseqüentemente, a própria política fiscal funciona como instrumento de concretização dos direitos fundamentais.

Ademais, ainda há outra questão econômica relevante para a proteção ambiental: os recursos naturais a serem protegidos fornecem matéria-prima e combustível essenciais para a manutenção do modo de vida atual. Dessa forma, esses imperativos determinam e justificam a utilização de instrumentos econômico-fiscais na proteção ambiental.

Leonardo Papp³² destaca que desde o nascedouro, o direito ambiental apresenta seu caráter interdisciplinar, não negando a sua indissociável relação com as demais disciplinas jurídicas e com outros campos do conhecimento. Entretanto, em relação à ordem econômica-fiscal ousa-se dizer que está intimamente ligada à proteção ambiental, pois eles comportam, essencialmente, as mesmas preocupações, quais sejam: buscar a melhoria do bem-estar da sociedade e a estabilidade do processo produtivo³³.

³² PAPP, Leonardo. *Tributação Ambiental*: a potencial contribuição da relação entre direito ambiental e direito tributário. Acesso em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=53e3a7161e428b65>>. Acesso em: 23 maio 2017.

³³ TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental*: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 65.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

Por todo exposto depreende-se que a defesa do meio ambiente deve ser estudada conjuntamente com os aspectos da ordem econômico-fiscal. Por isso, analisar-se-á cuidadosamente no item seguinte a função dos tributos ambientais como fundamental instrumento de efetiva promoção da proteção ambiental.

2.1. Da tributação ambiental como instrumento de concretização do direito ao meio ambiente saudável

Buscar-se-á neste momento evidenciar que a proteção ambiental é um princípio basilar da ordem econômica, e um fundamento do Estado Democrático de Direito, assim a tributação não se justifica se não para promover a defesa dos direitos fundamentais, entre esses o direito ao meio ambiente ecologicamente saudável.

Acerca desta temática, a obra de Juan Manuel Barquero Estevan³⁴ elucida acerca da finalidade da tributação no Estado Democrático de Direito, porquanto o Estado Moderno deve atuar como equalizador das desigualdades sociais redistribuindo renda e proporcionando o bem-estar geral, ou seja, concretizando os direitos fundamentais exauridos em suas Constituições.

Dessa forma, as necessidades financeiras crescentes do Estado Moderno não podem prescindir da tributação como instrumento central de sustentabilidade do imenso gasto ou custo social, próprio dos regimes democráticos de direito. José Casalta Nabais³⁵ explica que é necessário haver entre os cidadãos o dever cívico de contribuir para o financiamento das despesas públicas como um dever fundamental, de forma a garantir a efetividade dos direitos fundamentais.

Nessa linha de interlocução, a implantação dos direitos fundamentais depende de financiamento público dos tributos fiscais. Esses tributos no contexto do Estado Democrático de Direito representam *conditio sine qua non* para a efetivação dos direitos fundamentais e, conseqüente, das políticas públicas concretizadas desses direitos. Segundo Juan Manuel Barquero Estevan, o dever fundamental de tributar é instrumento indispensável do Estado para que possa desempenhar suas funções. Eis as lições do referido autor:

(...) puede afirmarse que la idea de fondo de esa “teoría del Estado fiscal” es o al menos ha sido generalmente compartida en buena parte de los países que han acogido

³⁴ BARQUERO ESTEVAN, Juan Manuel. La función del tributo en el Estado social y democrático de derecho. *Cuadernos y Debates*, Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, n. 125, 2002.

³⁵ NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos*, 1988.

sistemas de Estado de bienestar o Estado social, en los que se ha venido considerando el impuesto como el instrumento más adecuado para la financiación de las tareas públicas y como vehículo de intervención y redistribución.³⁶

Isto posto, com a questão ambiental não seria diferente, sua efetividade depende da cobrança de tributos ambientais, pois esses funcionam como naturais financiadoras das ações do Estado. A respeito do direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente saudável, cumpre destacar que financiá-lo significa assegurar outros direitos que são desdobramentos dele.

Interessante pensar no direito ao meio ambiente ecologicamente saudável em dois vieses, o primeiro ao direito a vida humana que só é possível se houver um meio ambiente adequado e saudável para a convivência da sociedade e, segundo o direito à sustentabilidade que está relacionado à interdisciplinaridade entre aspectos econômicos, sociais, culturais e ambientais que buscam suprir as necessidades humanas para as presentes gerações sem afetar as futuras³⁷.

Em suma, após a discussão travada até esse ponto observa-se que a tributação ambiental é o liame entre o Direito Ambiental e o Direito Tributário, pois trata de ferramenta essencial para a busca da concretização do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado quando se consegue alcançar a melhoria do bem-estar das pessoas (direito à vida), bem como alcançar estabilidade do processo produtivo (direito à sustentabilidade). Entretanto, há alguns empecilhos para a concretização desses direitos como vemos a seguir.

2.2. Das externalidades negativas ambientais

Frisa-se que a externalidade ambiental é um dos pontos mais relevantes no estudo da utilização de instrumentos econômico ambientais. Tupiassu³⁸ esclarece que é através do conceito de externalidade que se compreende a função do Estado Moderno na consecução de um bem-estar geral da sociedade.

³⁶ BARQUERO ESTEVAN, Juan Manuel. La función del tributo en el Estado social y democrático de derecho. *Cuadernos y Debates*, Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, n. 125, 2002.

³⁷ COELHO, Saulo de Oliveira Pinto; MELLO, Rodrigo Antônio Calixto. *A sustentabilidade como um direito fundamental: a concretização da dignidade da pessoa humana e a necessidade de interdisciplinaridade do direito*. Disponível em: <<http://www.domhelder.edu.br/revista/index.php/veredas/article/view/208/163>>. Acesso em: 23 jun. 2017.

³⁸ TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 66.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

Cumpra elucidar, primeiramente, o conceito de externalidades. Essas podem ser definidas com os efeitos colaterais da produção de bens ou serviços sobre outras pessoas que não estão diretamente envolvidas com a atividade³⁹. Esses feitos podem gerar impactos positivos ou negativos a terceiros. Quando negativos são denominadas de falhas (ou imperfeições) do mercado as quais cabe ao Estado, através de sua finalidade interventiva, mitigar ou solucionar-las.

Em outras palavras, as externalidades representam custos (externalidades negativas) ou benefícios (externalidades positivas) circulando externamente ao mercado que não se consegue compensar com o preço do produto ou serviço. O exemplo clássico de externalidade ambiental negativa é a poluição. Nesse esteio, Ana Maria de Oliveira Nusdeo exemplifica nos termos a seguir:

“(...) uma indústria que lança efluentes num rio, afetando a comunidade localizada à jusante, onde os resíduos são responsáveis pela redução das atividades pesqueiras e requerem maiores custos de tratamento da água pela municipalidade. Esses custos não são compensados pela indústria, isto é, circulam externamente ao mercado, não sendo internalizados no preço de seus produtos”⁴⁰.

Nessa perspectiva, buscando corrigir as externalidades negativas ambientais, surge o Estado Intervencionista, que através de políticas públicas, pretende internalizar as falhas de mercado. Ocorre, no entanto, que tais políticas ambientais, na maioria das vezes, mostram-se apenas como “folha de papel”, sem nenhuma efetividade na proteção do meio ambiente.

Em razão disto, a utilização extrafiscal dos tributos, especialmente da tributação ambiental (como no caso do ICMS-E), demonstrar-se instrumento substancial na regulação do mercado, adquirindo fundamental importância na internalização das externalidades negativas.

2.3. Da extrafiscalidade dos tributos ambientais

Tradicionalmente, observa-se uma prevalência da utilização da tributação como financiadora das políticas do Estado, uma função meramente arrecadatória, entretanto como se demonstrará não é a única finalidade dos tributos.

³⁹ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 46-62.

⁴⁰ NUSDEO, Ana Maria de Oliveira. *O uso de instrumentos econômicos nas normas de proteção ambiental*. Disponível em: <<http://egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/67710-89140-1-pb.pdf>>. Acesso em: 23 jun. 2017.

Além da finalidade precípua de abastecer os cofres públicos, os tributos podem ser usados para direcionar a conduta dos contribuintes. Nessa perspectiva eles são dotados de fins extrafiscais.

Neste esteio, José Casalta Nabais⁴¹ elucida que a extrafiscalidade tem por finalidade principal a consecução de determinados resultados econômicos ou sociais através da utilização do instrumento fiscal e não apenas a obtenção de receitas para fazer face às despesas públicas.

Acerca dessa temática, a professora Tupiassu⁴² ensina que a utilização extrafiscal dos tributos está relacionada a função intervencionista dos Estados Modernos e explica que à medida que evoluem as funções sociais do poder público, torna-se mais evidente a ampla eficácia dos tributos e sua fundamental importância quanto ao seu caráter extrafiscal, despindo a figura tributária de seu caráter puramente arrecadatório.

Salutar lembrar-se do estudo das externalidade negativas, outrora discutida, em que o Estado deveria taxar a fonte geradora da externalidade. Tais ensinamentos demonstram nitidamente o caráter extrafiscal do tributo, pois se impõe uma alta carga tributária à conduta do contribuinte que se visa reduzir.

Por todo o exposto, observa-se o caráter evidentemente social do tributo, funcionando com um instrumento eficaz de indução e harmonização dos princípios da ordem econômica e ambiental.

2.4. Dos fundamentos principiológicos para a implantação da tributação ambiental

Em função da própria natureza dos tributos, esses exercem sua finalidade precípua voltada à efetividade dos direitos fundamentais, devendo ser ressaltada, no presente trabalho, a sua importância como instrumento de implantação de políticas públicas de proteção ao meio ambiente ecologicamente equilibrado. Assim, cumpre nesse momento analisar os fundamentos principiológicos basilares para a implantação da tributação ambiental nos estados.

⁴¹ NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos*. Coimbra: Livraria Almedina, 1998.

⁴² TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 119.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

De início, cumpre esclarecer a necessidade de cooperação do poder público e da iniciativa privada na concretização efetiva das políticas públicas ambientais. Partindo desse pressuposto, em meados da década de 70, a Organização de Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), por intermédio da recomendação C(72)128⁴³, de 1972, publicou o princípio do poluidor-pagador. Este princípio pode ser entendido, em síntese, como a incumbência que possui o poluidor de arcar com os custos necessários para a reparação do dano ambiental por ele causado, isto é, busca-se responsabilizar diretamente o gerador da externalidade negativa causada, afastando o fardo econômico que a poluição coloca sobre os poderes públicos⁴⁴.

Dessa forma, o princípio do poluidor-pagador se mostra como fundamental ferramenta para a internalização dos custos da poluição, devendo o poluidor suportar, senão a totalidade, ao menos a maior parte dos custos advindos dos danos ambientais.

Outro vetor basilar para a implantação da tributação ambiental é o princípio da precaução que surgiu na década de 70 na Alemanha, mas foi consagrado internacionalmente pela Declaração do Rio de 1992, oriunda da Conferência das Nações Unidas para o Meio Ambiente e o Desenvolvimento⁴⁵.

O princípio da precaução, de modo a proteger o meio ambiente, define-se quando houver ameaça de danos sérios ou irreversíveis, na ausência de absoluta certeza científica, não deve ser utilizada como razão para postergar medidas eficazes e economicamente viáveis para prevenir a degradação ambiental. Nesses casos, deve-se impedir de imediato o prosseguimento de qualquer ação potencialmente poluidora. Nesse sentido, o princípio da precaução é tido como o princípio ambiental por excelência na concretização efetiva da proteção ambiental, à medida que

⁴³ ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPPEMENT ÉCONOMIQUES – OCDE. *Recommandation du Conseil sur les principes directeurs relatifs aux aspects économiques des politiques de l'environnement sur le plan international*. 26/05/1972 – C(72)128. Disponível em: <<http://acts.oecd.org/Instruments/ShowInstrumentView.aspx?InstrumentID=4&Lang=fr&Book=False>>. Acesso em: 27 jul. 2017.

⁴⁴ ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPPEMENT ÉCONOMIQUES – OCDE. *Le principe pollueur-payeur: analyses et recommandations*. Paris: 1992. Disponível em: <http://cms.unige.ch/isdd/IMG/pdf/PPP_analyses_et_recommandations_de_l_OCDE.pdf>. Acesso em: 24 jun. 2017.

⁴⁵ BRASIL. Ministério do Meio Ambiente. *Princípio da precaução*. Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/informma/item/7512>>. Acesso em: 24 jun. 2017.

visa garantir a qualidade de vida não apenas para o presente, mas abarcando também as futuras gerações.

Diante dos princípios ambientais apresentados resta-nos esclarecer que a criação de uma figura tributária ambiental ou a adaptação dos instrumentos fiscais existentes, visando à proteção ambiental, deve estar vinculada também ao princípio tributário da capacidade contributiva como limitador da tributação ambiental criada ou adaptada. Deve-se atentar que a criação de novos tributos impactaria prejudicialmente o aumento da carga tributária do Estado, o que é inadmissível no contexto de um processo de reforma fiscal, que busca balancear o sistema fiscal sem necessariamente prejudicar o contribuinte.

Nessa conjuntura, foi inserido, em 1789, na Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão⁴⁶, o princípio da capacidade contributiva, corolário das constituições dos Estados Modernos, prevê que a contribuição do contribuinte não pode reduzir o seu padrão de vida e nem prejudicar suas atividades econômicas⁴⁷.

Em face de tudo o que se ressaltou até o momento, evidenciou-se a necessidade da utilização de instrumentos econômico-fiscais na proteção do meio ambiente, ponderando para isso os princípios tributários e ambientais alhures analisados, bem como destacando a função precípua do Estado Democrático de Direito na efetivação dos direitos fundamentais e, conseqüentemente, na promoção da proteção ambiental.

Exemplo marcante, nesse sentido, é a tributação ambiental na experiência brasileira, especialmente, o sucesso do ICMS-E, o qual merece a atenção desse trabalho de conclusão de curso, que será estudado no capítulo a seguir.

3. DA TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL NA EXPERIÊNCIA BRASILEIRA

Diante dos fundamentos e princípios ambientais e tributários analisados até o momento, é necessário questionar quais as condições de implementação da tributação ambiental no Brasil, será preciso a criação de novos tributos ou a adequação dos tributos já existentes?

⁴⁶ Artigo 13 da Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789. Disponível em: <http://pfdc.pgr.mpf.mp.br/atuacao-e-conteudos-de-apoio/legislacao/direitos-humanos/declar_dir_homem_cidadao.pdf>. Acesso em: 27 jun. 2017.

⁴⁷ MEIRELLES, José Ricardo. *O princípio da capacidade contributiva*. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/315/oprincipiodacapacidade.pdf?sequence=6>>. Acesso em: 27 jun. 2017.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

Como exposto no capítulo anterior, os Estados tendem a adotar tributos cuja cobrança está diretamente relacionada às emissões de poluentes, ou seja, apresentam uma característica especificamente extrafiscal. Assim, quanto maior a emissão de poluentes, maior será a arrecadação tributária.

Contudo, existe alternativa possível qual seja a adaptação dos tributos já existentes vinculando-os a elementos ambientais de modo que eles apresentem um caráter eminentemente extrafiscal de proteção ambiental.

Analisando o cenário jurídico nacional, verifica-se que a criação de novos tributos geraria grande impacto econômico, pois não seria viável a criação de um novo tributo sem antes se processar uma reforma do sistema tributário nacional haja vista que a carga tributária no país é uma das mais altas do mundo. Deste modo, tendo por base o contexto brasileiro atual, vê-se permeado de grande dificuldade a opção da criação de um tributo ambiental, mas sensata seria a adaptação dos tributos já existentes.

Dessa forma, após verificar a impossibilidade no contexto do Brasil para a criação imediata de novas figuras tributárias diretamente relacionada à questão ambiental, insta buscar meios capazes de viabilizar e adaptar os tributos já existentes para o fomento das políticas públicas ambientais.

Nesse sentido, cumpre esclarecer que conforme dispõem os artigos 145 da CF/88 e o artigo 5º do CTN, existem as espécies clássicas dos tributos, tripartidas em Taxas, Contribuições de Melhoria e Impostos. Entre esses tributos, devemos analisar qual deles melhor viabilizaria o fomento das políticas públicas ambientais no Brasil. Assim, analisaremos previamente a natureza jurídica dessas espécies tributárias e sua efetividade no ordenamento jurídico.

a) Taxas

Na esfera constitucional, o próprio constituinte tratou de definir as taxas como contraprestações pelo poder de polícia ou por serviços prestados pelo poder público. Nesse sentido, dispõe o artigo 145, inciso II, da CF/88, *ipsis litteris*:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição.

O professor Luís Eduardo Schoueri⁴⁸ leciona, nesse sentido, que as taxas são devidas em razão de uma atividade do Estado, a qual pode caracterizar o exercício do poder de polícia ou a prestação de serviços públicos específicos e divisíveis.

No âmbito ambiental, essa espécie tributária é utilizada pela Administração Pública em razão de contraprestações de cunho ambiental, principalmente, para fiscalização e licenças ecológicas decorrentes do poder de polícia.

Há aqueles que sustentam defendendo a aplicação das taxas como a melhor forma em matéria ambiental, por estar intrinsicamente relacionado ao princípio do poluidor-pagador através da cobrança de taxas pela utilização dos bens ambientais, enquanto há também pessoas de opinião contrária defendendo a dificuldade em se mensurar o valor dos bens ambientais.

Ressalte-se que essa espécie tributária recebe grande crítica dos ambientalistas, pois se questiona a baixa capacidade incentivadora da taxa para a proteção ambiental, pois normalmente ela é calculada com valores extremamente reduzidos se comparados à gravidade dos danos.

No Brasil, a Lei Estadual n. 10.430/89, modificada pela Lei n. 11.305/95 instituiu a Taxa de Preservação Ambiental (TPA) no distrito estadual de Fernando de Noronha, em Pernambuco. Sua finalidade é assegurar a manutenção das condições ambientais e ecológicas do Arquipélago de Fernando de Noronha, incidente sobre o trânsito e a permanência de pessoas naquelas ilhas⁴⁹.

Nesse sentido, o artigo 84 do supracitado dispositivo legal tem como fato gerador “utilização, efetiva ou potencial, por parte das pessoas visitantes, da infraestrutura física implantada no Distrito Estadual e do acesso e fruição ao patrimônio natural e histórico do Arquipélago de Fernando de Noronha”. Devendo ser cobrado de “todas as pessoas, não residentes ou domiciliadas no Arquipélago, que estejam em visita de caráter turístico”.

A Taxa de Preservação Ambiental (TPA) está presente também nos municípios de Ilha Bela (SP), de Ilha Morro de São Paulo (BA) e Bombinhas (SC). No entanto, destaca-se que a TPA enfrenta grandes debates nos tribunais quanto à constitucionalidade de sua cobrança.

⁴⁸ SCHOUEIRI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 251-255.

⁴⁹ LHA DE NORONHA. *Taxa de preservação ambiental*. Disponível em: <http://www.ilhadenoronha.com.br/ailha/taxadepreservacao_em_noronha.php>. Acesso em: 20 set. 2017.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

Em janeiro de 2017, no município baiano da Ilha Morro de São Paulo, o Tribunal de Justiça da Bahia determinou a suspensão da cobrança após a propositura da ADI n. 0001946.07.2014.8.05.0000 proposta pelo Ministério Público da Bahia. Para o Ministério Público local, a taxa limita o direito de liberdade de tráfego de maneira inconstitucional⁵⁰. De mesma forma, em março de 2017, o Ministério Público de Santa Catarina (MPSC) obteve, por meio de medida liminar, a suspensão da Taxa de Preservação Ambiental (TPA) criada pela Lei n. 1.155/16 do Município de Governador Celso Ramos, através da ADI n. 8000090-33.2017.8.24.0000⁵¹.

b) Contribuição de melhoria

Segundo Luís Eduardo Shoueri⁵² a contribuição de melhoria permite que o Estado tribute o acréscimo de valor de determinado imóvel em decorrência de

⁵⁰ ACÓRDÃO AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI COMPLEMENTAR N. 387, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2012, DO MUNICÍPIO DE CAIRU. TAXA DE PRESERVAÇÃO AMBIENTAL. RITO ABREVIADO (ART. 12 DA LEI N. 9.868/1999). INSTITUIÇÃO DE TAXA PRESSUPÕE ATUAÇÃO ESTATAL ESPECÍFICA E DIVISÍVEL EM BENEFÍCIO DE CONTRIBUINTES DETERMINÁVEIS (ART. 149 DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DA BAHIA C/C ART. 145, II, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL). INCONSTITUCIONALIDADE DA INSTITUIÇÃO DA TAXA QUESTIONADA, COMO INSTRUMENTO DE PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE. DIREITO DIFUSO, E NÃO RELACIONADO A CONTRIBUINTES ESPECÍFICOS. MATÉRIA DE NATUREZA GERAL, TRIBUTÁVEL, EM TESE, ATRAVÉS DE IMPOSTO. QUESTÃO SEMELHANTE JÁ ANALISADA, ANTERIORMENTE, POR ESTE EGRÉGIO TRIBUNAL DE JUSTIÇA. DECLARADA A INCONSTITUCIONALIDADE DA CHAMADA “TAXA DE TURISMO” DO MUNICÍPIO DE CAIRU NA ADIN N. 0012740-29.2010.8.05.0000. RELATORIA DO EMINENTE DESEMBARGADOR GESIVALDO NASCIMENTO BRITTO. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 1º, 2º, 3º E 4º DA LEI COMPLEMENTAR N. 387, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2012, DO MUNICÍPIO DE CAIRU, E, POR ARRASTAMENTO, DOS SEUS DEMAIS ARTIGOS. DE OFÍCIO, TAMBÉM POR ARRASTAMENTO, DECLARA-SE A INCONSTITUCIONALIDADE DO DECRETO MUNICIPAL REGULAMENTADOR N. 1.115, DE 25 DE JUNHO DE 2014. OFENSA DIRETA AOS ARTS. 4º, 149, AMBOS DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DA BAHIA. AÇÃO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME. (Classe: Direta de Inconstitucionalidade, Número do Processo: 0001946-07.2014.8.05.0000, Relator (a): Ivete Caldas Silva Freitas Muniz, Tribunal Pleno, Publicado em: 12/11/2016) (TJ-BA – ADI: 00019460720148050000, Relator: Ivete Caldas Silva Freitas Muniz, Tribunal Pleno, Data de Publicação: 12/11/2016).

⁵¹ BRASIL. TJSC. *Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 8000090-33.2017.8.24.0000* – Município de Biguaçu. Disponível em: <<https://www.mpsc.mp.br/noticias/liminar-suspende-taxa-de-preservacao-ambiental-de-governador-celso-ramos>>. Acesso em: 20 set. 2017.

⁵² SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 232.

obras custeadas pelo poder público, ou seja, este tributo é uma espécie tributária vinculada, cujo fato gerador é a valorização de imóvel do contribuinte, em decorrência de obra pública.

Observe que a presente espécie tributária tem caráter estritamente arrecadatório, assim, sendo sua finalidade quase exclusivamente de obtenção de recursos para o erário público. Por essa razão, há aqueles que defendam a impossibilidade de aplicação da contribuição de melhoria na defesa do meio ambiente ecologicamente equilibrado. Isso porque para esses seriam inviável, devido à natureza deste tributo, caracteriza-lo impondo-lhe uma finalidade extrafiscal⁵³.

Entretanto, há aqueles que defendam amplamente a aplicação dessa espécie tributária, nos casos em que há valorização do patrimônio do particular em razão de alguma obra ou serviço de interesse público.

Nesse sentido, corrobora a pesquisa de Wallace Souza Barbosa intitulado “Contribuição de Melhoria como instrumento de concretização do Estado de Direito Ambiental”⁵⁴. Segundo o estudo é notável que classes sociais dotadas de maior poder aquisitivo ocupam espaços privilegiados, cujo os imóveis estão situados próximos a parques públicos e estes indivíduos usufruem dos serviços ecossistêmicos privilegiados. Assim, segundo o pesquisador seria viável e justo a incidência da Contribuição de Melhoria para custeio na manutenção desses parques públicos pelos contribuintes que moram entorno dos parques.

Portanto, a implantação da Contribuição de Melhoria como instrumento de concretização do meio ambiente sadio significaria fazer pesar o custo da melhoria ambiental sobre aqueles que se beneficiam dela.

c) Impostos

O artigo 16 do CTN combinado com o artigo 167, inciso IV, da CF/88, determina que a espécie tributária imposto é todo tributo cuja obrigação tem por fato

⁵³ TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental: a utilização de instrumento econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 142.

⁵⁴ BARBOSA, Wallace Souza. *Contribuição de melhoria como instrumento de concretização do estado de direito ambiental*. Orientador Roberto Rodrigues de Souza. São Cristóvão, 2014, XVI, 127 f.: il. Dissertação Mestrado em Desenvolvimento e Meio Ambiente – Universidade Federal de Sergipe, 2014. Disponível em: <<https://ri.ufs.br/handle/tede/1283>>. Acesso em: 11 out. 2017.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte, ou seja, trata-se de tributo não vinculado.

Neste esteio, o professor Luiz Eduardo Shoueri⁵⁵ explica que a receita dos impostos não é em regra afetada a qualquer finalidade, assim, trata-se de hipótese tributária para cobrir as despesas gerais do ente tributante.

Desse conceito é possível se opor aos impostos ambientais à medida que a Administração Pública estaria impedida constitucionalmente de vincular a destinação da arrecadação do imposto às atividades de defesa do meio ambiente. Contudo, a professora Lise Tupiassu explica que a vinculação da receita do imposto ambiental decorre de sua natureza extrafiscal e, portanto, seria legítima, não incidindo o princípio da não vinculação da receita, que rege apenas os impostos da tributação fiscal⁵⁶.

Outra característica dos impostos que se demonstra adequada a sua vinculação a critérios ambientais é o princípio da seletividade previsto nos artigos 153, § 3º, inciso I e artigo 155, § 2º, inciso II da CF/88. Ora nada mais essencial do que a proteção do meio ambiente, através do qual se protege, conseqüentemente, a saúde, o bem estar e a própria vida.

Na prática, o princípio da seletividade dos impostos ambientais serviria para justificar a redução ou majoração de alíquotas dos tributos incidentes sobre produtos menos ou mais poluentes. Essa metodologia corroboraria com o desenvolvimento sustentável, por exemplo, a redução do IPVA para veículos menos poluentes ou a diminuição do ITR para imóveis que fomentem a preservação das áreas verdes nas propriedades rurais.

Por todas essas razões apresentadas, segundo a professora Lise Tupiassu, os impostos ambientais são os tributos ambientais por excelência⁵⁷. Contudo, insta destacar duas críticas impostas aos tributos verdes. A primeira foi apontada pela OCDE, segundo a análise desenvolvida pela organização há um perigo decorrente dos impostos verdes, caso eles sejam eficientes, eles representam uma arrecadação

⁵⁵ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 282.

⁵⁶ TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental: a utilização de instrumento econômico e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 117-159.

⁵⁷ *Ibidem*.

decrecente, ou seja, quanto maior sua eficiência, menor a poluição e, consequentemente, menor sua arrecadação. Por outro lado, caso o imposto seja ineficiente há o perigo de engessamento das políticas públicas ambientais, pois toda arrecadação estaria vinculado aquele imposto. Assim, caso a arrecadação seja insuficiente faltaria verba e precisaria criar novas espécies tributárias⁵⁸.

A segunda crítica é que grande parte dos tributos instituídos com finalidade extrafiscal acabam por servirem exclusivamente para a criação de receitas, desvirtuando-se de sua finalidade inicial. Nesse sentido, coaduna Jean-Philippe Barde, *in verbis*:

“(...) nous avons vu que la plupart des taxes et redevances ont précisément pour raison d’être le financement des opérations de protection de l’environnement. Les taxes affectées sont la règle, les taxes non affectées, l’exception”⁵⁹

Apesar das críticas, as vantagens apresentadas pelos impostos verdes dentro do federalismo fiscal ambiental mostram-se bastante relevantes e eficazes para a proteção ambiental, justificando assim a sua utilização. Nessa perspectiva que se pretende demonstrar a experiência e o sucesso do ICMS-E no ordenamento jurídico brasileiro.

3.1. Dos princípios do federalismo fiscal ambiental

Inicialmente, cumpre lembrar que o ICMS é um imposto que tem como fonte geradora as operações relativas à circulação de mercadorias, prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, nos moldes do artigo 155, inciso II, da CF/88.

O artigo 158, inciso IV, da Carta Magna determina que 25% do valor arrecadado do ICMS pelos estados pertencem aos municípios e, por isso, devem ser a eles repassados. Ressalte-se que o constituinte originário deixou a cargo dos estados a definição de critérios de repasse do valor arrecadado. Neste esteio, a figura 2 demonstra a porcentagem do ICMS destinado aos municípios segundo o critério ambiental.

⁵⁸ Ibidem.

⁵⁹ BARDE, Jean-Philippe. *Économie et politique de l’environnement*. 2. ed. Paris: PUF, 1992. Apud TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 149.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

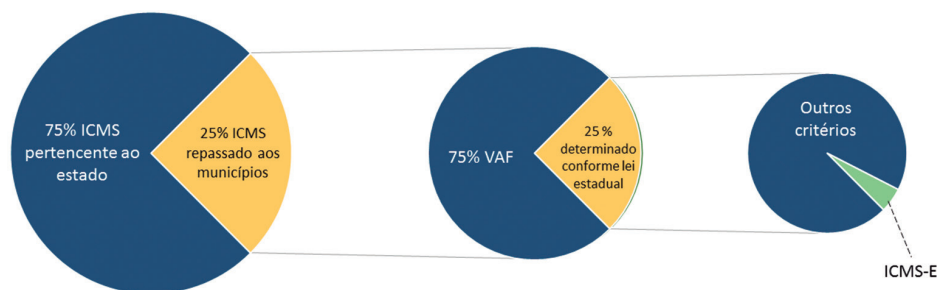


Figura 2. Distribuição do ICMS aos municípios segundo o critério ambiental.

Com efeito, os critérios de repasse de verbas constituem um amplo fator de indução econômica, por exemplo, no caso do ICMS-E, a parcela de 25% distribuída aos municípios conforme Lei Complementar Estadual possibilitou a incorporação do compromisso pelos estados pela questão ambiental.

O ICMS-E surge no Paraná, em 1991, mas atualmente 16 estados brasileiros já vêm legislando no mesmo sentido⁶⁰. A perspectiva é que os municípios detentores de maiores áreas de proteção ambiental sejam agraciados com um repasse maior de receitas enquanto aqueles municípios que não se preocupam com a questão ambiental e com a melhoria das condições de vida da população recebam um repasse menor das receitas do ICMS.

A expectativa é que a repartição de receitas tomadas em conta pelo ICMS-E desenvolvam políticas públicas voltadas para a preservação e manutenção do meio ambiente ecologicamente equilibrado. Tal conservação ambiental está intrinsecamente ligada à melhoria da qualidade de vida da população.

3.2. Do ICMS-E na experiência dos estados brasileiros aplicado aos municípios

Nesse momento, analisaremos os critérios de distribuição das receitas do ICMS, evidenciando a metodologia de rateio do ICMS-E utilizados por esses estados brasileiros e sua eficiência na proteção do meio ambiente.

⁶⁰ ICMS-ECOLÓGICO. Acre, Amapá, Ceará, Goiás, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Rondônia, São Paulo e Tocantins. Disponível em: <<http://www.icmsecológico.org.br/>>. Acesso em: 3 jun. 2017. Ressalte-se que grande parte dos dados referentes ao ICMS-E, presentes nesse trabalho, foram encontrados em um site criado exclusivamente para acompanhar o desenvolvimento e o repasse desse imposto ambiental pelos estados. O site foi criado e é mantido pela ONG Internacional denominada The Nature Conservancy (TNC).

Quanto aos critérios utilizados na definição das legislações estaduais, cabe ressaltar que alguns estados adotam critérios quantitativos ou qualitativos.

a) Acre

Em janeiro de 2004, a Lei n. 1.530 instituiu o ICMS-E no Estado do Acre, destinando 5% da arrecadação deste tributo para os municípios com Unidades de Conservação Ambiental (UC)⁶¹. Observa-se dos artigos a seguir que foi utilizado critério nitidamente quantitativo para o repasse das receitas aos municípios, *in verbis*:

Art. 1º Por intermédio da presente lei, serão contemplados com o instituto tributário denominado ICMS Verde os municípios que abriguem em seu território unidades de conservação ambiental ou que sejam diretamente influenciados por elas.

(...)

Art. 3º As unidades de conservação ambiental a que alude o art. 1º desta lei são as áreas de preservação ambiental, as comunidades indígenas, estações ecológicas, parques, reservas florestais, florestas, hortos florestais, áreas de relevante interesse de leis ou decretos federais, estaduais ou municipais, de propriedade pública ou privada. (Grifos nossos).

Em dezembro de 2009, com o advento do Decreto n. 4.918 que regulamentou a lei supracitada, estabeleceu-se outro critério de repasse, qual seja o destino da receita aos municípios que conservem a biodiversidade e executem projetos de desenvolvimento sustentáveis, saúde e educação. É notável, que o critério inserido pelo decreto possui caráter nitidamente qualitativo e não apenas quantitativo como instituído anteriormente pela Lei n. 1.530/04. Vejamos:

Art. 4º Os recursos oriundos do ICMS Verde a que cada município tiver direito serão aplicados exclusivamente na elaboração e execução de políticas, programas, ações,

⁶¹ O conceito de UC é de suma importância para o estudo do presente trabalho. A Lei n. 9.985/00 que instituiu o Sistema Nacional de Unidades de Conservação (SNUC) trouxe o conceito de UC e determinou seu regime especial de administração. O SNUC divide as UCs em dois tipos: i) proteção integral, e ii) de uso sustentável. Sendo o primeiro tipo mais rígido em seus critérios de utilização da área, enquanto que no segundo tipo, admite-se a utilização da área, inclusive para moradia. As UCs com proteção integral são: Estação Ecológica; Reserva Biológica; Parque Nacional; Monumento Natural; e Refúgio de Vida Silvestre. As de uso sustentável são: Área de Proteção Ambiental; Área de Relevante Interesse Ecológico; Floresta Nacional; Reserva Extrativista; Reserva de Fauna; Reserva de Desenvolvimento Sustentável; e Reserva Particular do Patrimônio Natural. Todas as UCs são conceituadas e delimitadas em seu uso pela citada lei, que determina que a criação por ato do Poder Público, não impondo ou limitando sua criação por parte da administração estadual ou municipal.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

projetos de desenvolvimento sustentáveis, vinculados à melhoria das variáveis descritas nos incisos no art. 3º deste Decreto, ou ainda no fortalecimento do Sistema Municipal de Meio Ambiente, nos termos da norma municipal específica e do Regulamento Operativo previsto no art. 5º deste Decreto.

Por todo exposto, é evidente que a gestão pública acreana é norteadada por uma excelente política pública ambiental que vem sendo implantada pelo Governo do Estado há quase 20 anos. Segundo dados fornecidos pela equipe do *icmsecologico.org.br*, durante esses anos o ICMS-E acreano corroborou com a promoção de diversas ações de apoio ao fortalecimento dos municípios e passou de 2,5 para 5,6 milhões de hectares em área protegida por UC, entre esses podemos citar: o Zoneamento Ecológico-Econômico, o Plano Estadual de Recursos Hídricos e o Sistema Estadual de Áreas Naturais Protegidas⁶².

b) Amapá

Com o advento da Lei n. 322/96, o Estado do Amapá aprovou o ICMS-E no contexto de uma reforma nos critérios de rateio do ICMS. A lei disciplina que 1,4% do ICMS serão destinados para a questão ambiental, considerando como critério a existência de UCs. Analisaremos o dispositivo a seguir:

Art. 2º As parcelas de receita de que tratam os incisos II e III deste artigo serão creditadas segundo os critérios a seguir:

(...)

II – 1/4 (um quarto) será distribuído nos percentuais e nos exercícios do Anexo I desta Lei conforme os seguintes critérios:

§ 1º área geográfica: relação percentual entre a área geográfica do Município e a área total do Estado, informada pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE;

§ 2º população: relação percentual entre a população residente no Município e a população total do Estado, medida segundo dados fornecidos pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE;

§ 3º população dos 03 (três) Municípios mais populosos: relação percentual entre a população residente em cada um dos 03 (três) Municípios mais populosos do Estado e a população total destes, medida segundo dados fornecidos pelo IBGE;

§ 4º educação: relação entre o total de alunos atendidos, inclusive os alunos da pré-escola, e a capacidade mínima de atendimento pelo Município, publicada pela

⁶² ICMS-ECOLÓGICO. ESTADO DO ACRE. Disponível em: <http://www.icmsecologico.org.br/site/index.php?option=com_content&view=article&id=89&Itemid=77>. Acesso em: 1 out. 2017.

Secretaria de Estado da Educação até o dia 30 de abril de cada ano, relativamente aos dados do ano civil imediatamente anterior, calculada de acordo com Anexo II desta Lei, observado o disposto no Art. 2º;

§ 5º área cultivada: relação percentual entre a área cultivada do Município e a área cultivada do Estado, cujos dados publicados pela Secretaria de Estado da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, até o dia 30 de abril de cada ano, com base em dados fornecidos pelo IBGE;

§ 6º patrimônio cultural: relação percentual entre o Índice de Patrimônio Cultural do Município e o somatório dos índices para todos os Municípios, fornecida pela Fundação Estadual da Cultura, que fará publicar até o dia 30 de abril de cada ano, os dados apurados relativos ao ano civil imediatamente anterior, observado o disposto no Anexo III desta Lei:

§ 7º meio ambiente, observado o seguinte:

a) os recursos serão distribuídos com base no Índice de Conservação do Município, calculado de acordo com o Anexo IV desta Lei, considerando-se as unidades de conservação estaduais, federais e particulares, bem como as unidades municipais que venham a ser cadastrados, observadas os parâmetros e os procedimentos definidos pelo órgão ambiental estadual:

b) a Secretaria de Estado de Meio Ambiente fará publicar, até o dia 30 de abril de cada ano os dados apurados relativamente ao ano civil imediatamente anterior, com a relação de Municípios habilitados segundo a alínea anterior. (nossos grifos)

Duas conclusões, portanto, podem ser extraídas do enxerto acima. A primeiramente diz respeito à característica da lei ora analisada, é notável que não se trata de uma lei especificamente ecológica já que dos 10 critérios, 9 deles não são ambientais, com exceção do § 7º. Ainda, cumpre esclarecer que o inciso I, do § 7º, define como critério ambiental a existência de UCs, estas estão definidas na Lei n. 9.985/00, que instituiu o SNUC⁶³. Observe que a Lei n. 322 data de 1996, enquanto a Lei do SNUC data de 2000, motivo pelo qual a primeira não reconhece as categorias de UCs nos moldes da segunda. Nesse sentido, não há categorias de terras indígenas e áreas de proteção especial na Lei de ICMS-E do Estado Amapá.

⁶³ A Lei n. 9.985/00 instituiu o Sistema Nacional de Unidades de Conservação que é o conjunto de UCs federais, estaduais e municipais composto por 12 categorias de UC, cujos objetivos específicos se diferenciam quanto à forma de proteção e usos permitidos. O SNUC foi concebido de forma a potencializar o papel das UC, de modo que sejam planejadas e administradas de forma integrada com as demais UC, assegurando que amostras significativas e ecologicamente viáveis das diferentes populações, habitats e ecossistemas estejam adequadamente representados no território nacional.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

Neste esteio, em 2004 o Estado do Amapá juntamente com a Secretaria de Meio Ambiente, Receita Estadual e Planejamento, e com apoio institucional da Ordem dos Advogados do Brasil minutou um projeto de lei para adotar o conceito de UCs previsto no SNUC e, também, propondo novos percentuais de repasse de receitas⁶⁴.

A segunda constatação foi que a Lei n. 322/96 após 21 anos de sua publicação ainda não foi regulamentada por decreto do Governo Estadual, apesar do artigo 5º determinar a realização de tal tarefa. Na prática o anexo da Lei do ICMS-E no Estado do Amapá equivale a sua regulamentação, mas isso implica numa ineficiência na execução da lei. O decreto é necessário para regular as formas com que os municípios irão desenvolver as políticas públicas para proteção ao meio ambiente.

Paulo Sérgio Abreu Mendes⁶⁵, estudando profundamente a Lei Estadual n. 322/96, traz outra questão acerca da repartição de receitas do ICMS-E no Amapá, ele constatou que os municípios que objetivam o desenvolvimento econômico são favorecidos com valores maiores dos repasses tributários do ICMS, pois têm mais possibilidade de gerar receitas em função da circulação de mercadorias e os critérios de repasse os favorecem. Nesse sentido, dos 16 municípios existentes no Estado do Amapá, os municípios de Macapá e Santana recebem 78,3% da participação no ICMS, enquanto os demais municípios recebem apenas 21,69%.

Atualmente, critério disciplinado pela lei amapaense é nitidamente quantitativo, mas a expectativa é que o Estado do Amapá aprimore sua normativa conferindo ao ICMS-E maior função extrafiscal e não apenas arrecadatória (como tem ocorrido). A Lei de ICMS-E no Amapá precisa ser alterada para que possa cumprir com sua finalidade ambiental, possibilitando melhores políticas públicas em âmbito municipal, em prol da conservação do meio ambiente e da melhoria da qualidade de vida dos cidadãos amapaenses. Deve se proteger não apenas as UCs, mas também priorizar o saneamento ambiental, a preservação das áreas indígenas, o desenvolvimento de uma política municipal de meio ambiente, entre outros exemplos.

⁶⁴ ICMS-ECOLÓGICO. ESTADO DO AMAPÁ. Disponível em: <http://www.icmsecológico.org.br/site/index.php?option=com_content&view=article&id=99&Itemid=77>. Acesso em: 3 out. 2017.

⁶⁵ MENDES, Paulo Sérgio Abreu. O ICMS ecológico previsto na Lei Estadual n. 322/1996 como instrumento de política pública ambiental no Estado do Amapá. Orientador Prof. Dr. Raul José de Galaad Oliveira. Macapá, 2009.

c) Ceará

A Lei n. 14.023/07 surge para modificar dispositivos da Lei n. 12.612/96, que definia os critérios de distribuição da cota-parte do ICMS no Estado do Ceará. O estado passou após a edição daquela lei a adotar o ICMS Socioambiental, pois além do critério ambiental, há também os critérios de educação e de saúde. Nesse sentido, a repartição segundo o Índice Municipal de Qualidade do Meio Ambiente (IQM) determinou 2% da receita do ICMS aos municípios, *in verbis*:

Art. 1º Os incisos II, III e IV do art. 1º da Lei n. 12.612, de 7 de agosto de 1996, passam a vigorar com as seguintes redação: “Art. 1º ... I – ... II – 18% (dezoito por cento) em função do Índice Municipal de Qualidade Educacional de cada município, formado pela taxa de aprovação dos alunos do 1º ao 5º ano do ensino fundamental e pela média obtida pelos alunos de 2º e 5º ano da rede municipal em avaliações de aprendizagem; III – 5% (cinco por cento) em função do Índice Municipal de Qualidade da Saúde de cada município, formado por indicadores de mortalidade infantil; IV – 2% (dois por cento) em função do Índice Municipal de Qualidade do Meio Ambiente de cada município, formado por indicadores de boa gestão ambiental.” (NR).

O Decreto n. 29.306/08 veio regular e definir quais são os indicadores de boa gestão ambiental dispostos no artigo supramencionado. Atualmente, resume-se na existência ou não de Sistema Municipal de Gestão Integrada de Resíduos Sólidos Urbanos devidamente licenciados, é o que se depreende do artigo 16 do decreto:

Art.16 O Índice Municipal de Qualidade do Meio Ambiente – IQM de um município pode assumir os seguintes valores: I – IQM é igual a 1 se existe, no município “i”, Sistema de Gerenciamento Integrado de Resíduos Sólidos Urbanos aprovado pelo Conselho de Políticas e Gestão do Meio Ambiente/SEMACE; II – IQM é igual a 0 se não existe, no município “i”, Sistema de Gerenciamento Integrado de Resíduos Sólidos Urbanos aprovado pelo Conselho de Políticas e Gestão do Meio Ambiente/SEMACE.

Cumpra-se destacar que a iniciativa para a criação da lei do ICMS Socioambiental no Ceará foi da Associação Caatinga, representante das Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPNs)⁶⁶ do estado, que teve o apoio de outras entidades da sociedade civil, membros da comissão técnica e do comitê gestor do

⁶⁶ O SNUC criou entre as categorias de UC a possibilidade de criação de uma área protegida administrada não pelo poder público, mas por particulares interessados na conservação ambiental. Esta categoria é a Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN). Foram criadas pelo Decreto n. 98.914/90 e atualmente são reguladas pelo Decreto n. 5.746/06.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

programa selo município verde, como também de parlamentares da assembleia legislativa⁶⁷.

Quanto aos resultados da implantação do ICMS Socioambiental no Ceará, os pesquisadores da Universidade Federal do Ceará elaboraram um trabalho intitulado “ICMS Ecológico como instrumento de responsabilidade socioambiental na gestão pública municipal: estudo sobre a experiência do Estado do Ceará”⁶⁸ que cabe destacarmos algumas considerações. Os pesquisadores relatam que apesar de se tratar de uma lei relativamente recente, as perspectivas são positivas, pois “o estado está avançando para incluir um conjunto cada vez maior de indicadores ambientais para aferir a gestão ambiental municipal”. Verificou-se também que dos 184 municípios cearenses, “apenas 5% não desenvolvem ações voltadas para proteção do meio ambiente”⁶⁹.

Diante do estudo realizado através dos trabalhos acadêmicos e pelos dados obtidos no Instituto de Pesquisa e Estratégia Econômica do Ceará (IPECE) percebe-se que no Estado do Ceará o ICMS Socioambiental tem funcionado com êxito. A questão social e ambiental tem fronteira meramente legislativa, pois na prática estão interligadas pela base educacional que corrobora com ações de melhoria ambiental através de uma consistente educação ambiental. A título de exemplo o Programa Selo Município Verde⁷⁰ é um programa público de certificação ambiental que existe no Ceará e entre os seus indicadores está incluída a existência de áreas de UCs e projetos de incentivo a sustentabilidade ambiental.

d) Goiás

A Emenda Constitucional n. 40/07 previa o repasse de 5% dos recursos do ICMS aos municípios pelo critério quantitativo ambiental, ainda disciplina que a

⁶⁷ ICMS-ECOLÓGICO. ESTADO DO CEARÁ. Disponível em: <http://www.icmsecológico.org.br/site/index.php?option=com_content&view=article&id=67&Itemid=77>. Acesso em: 5 out. 2017.

⁶⁸ RODRIGUES, Maria Denise Nunes; PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinícius Veras; NASCIMENTO, Cicero Philip Soares do. *ICMS Ecológico como instrumento de responsabilidade socioambiental na gestão pública municipal: estudo sobre a experiência do Estado do Ceará*. CSEAR Ribeirão, 2011. Disponível em: <<http://www.csearsouthamerica.net/events/index.php/csear/csear2011/paper/view/39>>. Acesso em: 5 out. 2017.

⁶⁹ Ibidem.

⁷⁰ ESTADO DO CEARÁ. Governo do Ceará. *Selo municipal verde*. Disponível em: <<http://www.sema.ce.gov.br/index.php/selo-municipio-verde>>. Acesso em: 5 out. 2017.

partilha dos 5% é condicionada ao preenchimento de outros critérios nitidamente qualitativos. Vejamos:

Art. 4º As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas nos incisos IV e VI do art. 107 da Constituição do Estado de Goiás, do Imposto sobre as Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação –ICMS, serão creditadas conforme os seguintes critérios:

(...)

III – 5% (cinco por cento), na proporção do cumprimento de exigências estabelecidas nesta Lei Complementar, relacionadas com a fiscalização, defesa, recuperação e preservação do meio ambiente.

(...)

Parágrafo único. A partilha dos 5% (cinco por cento) é condicionada ao preenchimento dos critérios indicados no inciso III do “caput” deste artigo e será feita percentualmente aos Municípios, da seguinte forma:

I – 3% (três por cento) para os Municípios que possuem gestão ambiental condizente com os padrões de desenvolvimento sustentável e conservação da biodiversidade e dos recursos naturais, aproximando-se do que seria ideal quanto ao abordado nas alíneas abaixo, com efetivas providências para solução de, pelo menos, seis delas:

(...)

II – 1,25% (um inteiro e vinte e cinco centésimos por cento) para os Municípios que já tenham regulamentado e colocado em prática, pelo menos 4 (quatro) das providências do inciso I do parágrafo único deste artigo;

III – 0,75% (setenta e cinco centésimos por cento) para os Municípios que já tenham regulamentado e colocado em prática, pelo menos 3 (três) das providências do inciso I, do parágrafo único deste artigo. (Grifos nossos).

Não foi encontrada nenhuma pesquisa acerca dos reflexos do ICMS-E no Estado de Goiás, pois a lei foi publicada recentemente e ainda não foi implantada. Não há ainda decreto regulamentando os recursos a serem repassados aos municípios, dependendo ainda de normatização.

e) Mato Grosso

Através da Emenda Constitucional n. 15/99 abriu-se caminho para a criação do ICMS-E no Estado do Mato Grosso. Após um ano, foi aprovada a Lei Complementar n. 73/00 que instituiu o ICMS-E no estado mato-grossense, posteriormente, regulamentado através dos Decretos Estaduais n. 2.580/01 e 2.758/01, segundo critérios quantitativos.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

A Lei Complementar n. 73 em seu artigo 2º incluiu nos critérios de cálculo para composição dos índices de participação dos municípios no ICMS-E dois critérios ambientais: i) Critério UCs/ Territórios Indígenas, pelo qual é distribuído 5% do ICMS pertencente aos municípios; e ii) Critério Saneamento Ambiental, pelo qual é distribuído 2% do ICMS a partir do terceiro ano.

Em 2004, esses critérios de cálculo sofreram modificações através da Lei Complementar n. 157. O artigo 2º da referida lei redistribuiu valores, extinguiu e criou novos critérios de cálculo, *in verbis*:

Art. 2º Os Índices de Participação dos Municípios no produto da arrecadação do ICMS serão apurados com observância dos critérios abaixo relacionados:

(...)

VI – unidade de conservação/terra indígena: 5% (cinco por cento) através da relação percentual entre o índice de unidade de conservação/terra indígena do Município e a soma dos índices de unidades de conservação/terra indígena de todos os Municípios do Estado, apurados pela Fundação Estadual do Meio Ambiente – FEMA. (Grifos nossos).

Observa-se que entre estas alterações, o ICMS-E sofreu uma modificação entre os aspectos ambientais, sendo extinto o critério Saneamento Ambiental e mantido o critério UCs e Territórios Indígenas com os 5% originais.

Diante do novo critério de repasse, no ano de 2017, 63 municípios receberam o repasse do ICMS-E e estima-se que em 2018, 79 municípios do Mato Grosso serão contemplados com o imposto ambiental, o que representa um percentual de 88,60%⁷¹.

Pamela Miranda⁷² relata em sua pesquisa que o estado mato-grossense é o ente público que possui maior arrecadação do ICMS-E e por essa razão que ele é considerado um modelo de gestão ambiental. A economista argumenta, ainda, que o sucesso do ICMS-E no estado está relacionado ao incremento da informação e conscientização das populações através de uma forte educação ambiental.

⁷¹ VIEGAS, Anderson. *Quase 90% dos municípios de MS podem ser contemplados com o ICMS ecológico em 2018*. In: G1 MS, 10/07/2017. Disponível em: <<https://g1.globo.com/mato-grosso-do-sul/noticia/quase-90-municipios-de-ms-pode-ser-contemplado-com-o-icms-ecologico-em-2018.ghtml>>. Acesso em: 6 out. 2017.

⁷² MIRANDA, Pamela. Identificação dos Municípios do Estado de Mato Grosso que possuem maior arrecadação do ICMS ecológico. *Revista de Estudos Sociais*, ano 2012, n. 28, v. 14. Disponível em: <<http://periodicoscientificos.ufmt.br/ojs/index.php/res/article/view/1837>>. Acesso em: 6 out. 2017.

f) Mato Grosso do Sul

Em 1994, o Estado do Mato Grosso do Sul aprovou a Lei Complementar n. 77 que deu nova redação a Lei Complementar n. 57/91, que regulamentava os critérios de repasse dos 25% do ICMS destinado aos municípios. Entretanto, a implantação do imposto ambiental só foi efetivada a partir da edição da Lei Estadual n. 2.193/00 e do Decreto n. 10.478/01 que regulamentou a lei do ICMS-E no estado. Nesse sentido, dispõe o artigo 2º da Lei Complementar n. 77/94:

Art. 2º Acrescenta-se, no mesmo artigo 1º, III, a alínea “f”, com a seguinte redação: “f” cinco por cento, na forma da Lei, para rateio entre **os municípios que tenham parte de seu território integrando unidades de conservação ambiental**, assim entendidas as estações ecológicas, parques, reservas florestais, florestas, hortos florestais, áreas de relevante interesse de leis e/ou decretos federais, estaduais ou municipais, de propriedade pública ou que sejam diretamente influenciado por elas, ou aqueles com mananciais de abastecimento público. (Grifos nossos).

Cumpre destacar que o estado sul-mato-grossense utiliza em um primeiro momento como critério ambiental de rateio apenas a existência de UCs. Tupiassu⁷³ ressalta que esse índice ambiental de repasse da receita varia de acordo com a importância e qualidade da conservação das áreas, como também a densidade das reservas indígenas. Portanto, apesar de haver apenas um critério ambiental de rateio, esse engloba tanto critérios quantitativos como qualitativos. Esse critério qualitativo é de suma importância considerando que o Estado de Mato Grosso do Sul tem a segunda maior população indígena do país, portanto esse é um critério que deve ser mensurado⁷⁴.

Em 2011, a Lei Complementar n. 159 incluiu outro critério de rateio ambiental, definindo a repartição de 5% do critério ambiental, a ser dividido entre os municípios que tenham parte de seu território terras indígenas, UCs e, ainda, aos que possuam plano de gestão, sistema de coleta seletiva e manejo de resíduos sólidos.

O critério unicamente vinculado as UCs e manejo de resíduos sólidos são criticáveis, pois deveriam ser criados novos critérios como a inclusão de saneamento básico e investimento em educação ambiental de modo a dar maior efetividade à proteção ambiental no estado sul-mato-grossense.

⁷³ TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental: a utilização de instrumento econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 229.

⁷⁴ Segundo dados do Censo 2010, do IBGE, o estado possui aproximadamente 77 mil indígenas, número superado apenas pelo Amazonas, que tem 183,5 mil.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

g) Minas Gerais

Em 1995 o estado de Minas Gerais editou a Lei n. 12.040, também conhecida como *Lei Robin Hood*⁷⁵, definiu os critérios ambientais de repasse do ICMS. Segundo Tupiassu⁷⁶ a lei mineira inovou os critérios ambientais do ICMS quando comparado a outros estados que também o adotaram, afinal abrigou entre seus critérios não apenas as UCs, como também o sistema de saneamento básico.

Quanto ao percentual destinado ao critério ambiental, inicialmente, em Minas Gerais foi de 1% dos 25% constitucional e a partir de 2011 passou a ser de 1,10%. Os critérios dividem-se em três: i) relativo ao Índice de Saneamento Ambiental, referente a Aterros Sanitários, Estações de Tratamento de Esgotos e Usinas de Compostagem; ii) referente ao Índice de Conservação, voltado às Unidades de Conservação e outras áreas protegidas e; iii) referente à área de ocorrência de mata seca⁷⁷.

O artigo 4º, inciso II, da Lei n. 18.030/09 dispõe sobre a distribuição da parcela da receita do produto da arrecadação do ICMS pertencente aos municípios, *in verbis*:

Art. 4º Os valores decorrentes da aplicação dos percentuais relativos ao critério “meio ambiente”, de que trata o inciso VIII do art. 1º, serão distribuídos aos Municípios da seguinte forma:

I – parcela de 45,45% (quarenta e cinco vírgula quarenta e cinco por cento) do total aos Municípios cujos sistemas de tratamento ou disposição final de lixo ou de esgoto sanitário, com operação licenciada ou autorizada pelo órgão ambiental estadual, atendam, no mínimo, a, respectivamente, 70% (setenta por cento) e 50% (cinquenta por cento) da população urbana.

(...)

II – parcela de 45,45% (quarenta e cinco vírgula quarenta e cinco por cento) do total com base no Índice de Conservação do Município, calculado de acordo com o Anexo IV desta Lei, considerando-se as unidades de conservação estaduais,

⁷⁵ A denominação Lei Robin Hood justifica-se pelo objetivo primordial de reduzir as diferenças econômicas e sociais entre os municípios e incentivar a aplicação de recursos na área social. Afinal, antes da Lei n. 12.040/95 os municípios mais ricos eram os que recebiam maior repasse do ICMS, após a lei do ICMS-E e seus novos critérios socioambientais de rateio uma gama maior de municípios receberam a receita do imposto.

⁷⁶ TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental: a utilização de instrumento econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 217.

⁷⁷ Mata seca, no contexto, deve ser compreendida como sinônimo de Mata Atlântica.

federais, municipais e particulares e área de reserva indígena, com cadastramento, renovação de autorização e demais procedimentos a serem definidos em regulamento; **III – parcela de 9,1% (nove vírgula um por cento) do total com base na relação percentual entre a área de ocorrência de mata seca em cada Município**, nos termos da Lei n. 17.353, de 17 de janeiro de 2008, e a área total deste, informada pelo Instituto Estadual de Florestas – IEF. (Grifos nossos).

Apesar do grande prestígio do ICMS-E no estado mineiro, algumas críticas devem ser apresentadas. Em 2017, a Associação Mineira de Defesa do Ambiente⁷⁸ (AMDA) investigou a destinação do ICMS-E em 12 municípios que receberam recursos em decorrência do critério ambiental considerando os valores de rateio de 2016.

Em breve síntese, a AMDA concluiu que após 17 anos da instituição do ICMS-E, esse não tem cumprido sua função de incentivar a proteção ambiental e melhorar a qualidade de vida de seus habitantes. O imposto ambiental tem incentivado a existência de uma “indústria de APAs”, apenas com finalidade arrecadatória, em sua maioria abandonadas e alvo constante de degradação ambiental.

Na pesquisa realizada pela AMDA constatou-se que a maioria dos municípios não ajudam as UCs, observou-se também um grande registro de APAs que só existem no papel sem possuir plano de manejo, sede ou funcionários contratados.

Uma solução para essa problemática seria a lei do ICMS-E obrigar as prefeituras a investirem a receita do ICMS em unidades de conservação ou em tratamento de saneamento básico geradoras do imposto ambiental, obrigatoriedade essa que não existe atualmente.

h) Paraíba

A Lei n. 9.600/11 instituiu o ICMS-E no Estado da Paraíba e prevê a destinação de 5% do ICMS arrecadado a ser repassado aos municípios que preencham os critérios ambientais de rateio. Entre esses critérios estão os municípios que abrigam em seu território UCs e aqueles que promovam o tratamento de lixo domiciliar⁷⁹. Vejamos:

⁷⁸ AMDA. O estudo realizado pela AMDA baseou-se em informações coletadas junto às prefeituras, gerentes das UCs, técnicos responsáveis pela análise das informações repassadas pelos municípios, site da Fundação João Pinheiro e nas normas que regem a distribuição do benefício. Disponível em: <<http://www.amda.org.br/?string=interna-informacoes-ambientais&cod=69>>. Acesso em: 19 out. 2017.

⁷⁹ ICMS-ECOLÓGICO. ESTADO DA PARAÍBA. Disponível em: <http://www.icmsecologico.org.br/site/index.php?option=com_content&view=article&id=73&Itemid=77>. Acesso em: 9 out. 2017.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

Art. 2º As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, a que se refere o artigo anterior, serão distribuídos, mediante repasse ecológico, de acordo com os seguintes critérios:

I – 70% (setenta por cento) na proporção do valor adicionado, nas operações relativas à circulação de mercadorias realizadas em seus respectivos territórios;

II – 20% (vinte por cento) equitativo para todos os Municípios;

III – 5% (cinco por cento) destinados aos Municípios que abrigarem, na totalidade ou em parte de seu território, uma ou mais unidades de preservação ambiental públicas e/ou privadas, instituídas nos âmbitos municipal, estadual e federal, considerados os critérios de qualidade a serem definidos e aferidos pelo órgão estadual responsável pela gestão ambiental;

IV – 5% (cinco por cento) destinados aos Municípios que promovam o tratamento de, pelo menos, 50% (cinquenta por cento) do volume de lixo domiciliar coletado proveniente de seu perímetro urbano. (Grifos nossos).

Observe que a lei dispõe livremente de 30% da receita de ICMS destinado aos municípios, ultrapassando os limites impostos pelo artigo 164, inciso IV da Constituição do Estado da Paraíba, o qual prevê a distribuição aos municípios paraibanos de, no mínimo, 75% do produto arrecadado do ICMS segundo o critério do valor adicional arrecadado. Em descompasso também com as destinações constitucionais nos moldes do artigo 158, inciso IV, da CF/88.

Dessa forma, em 2012, em decisão unânime, o Pleno do Tribunal de Justiça da Paraíba suspendeu os efeitos da Lei do ICMS-E no estado paraibano. A decisão ocorreu em sede de ADI movida pelo governador do estado justamente pela incompatibilidade entre a lei do ICMS e as disposições constitucionais⁸⁰.

Cumpra salientar que até a presente data não houve registro de nenhuma proposta de alteração ou substituição da citada lei. Espera-se que o impedimento da aplicação deste tributo, na Paraíba, seja para melhor formulá-lo, e que a futura alteração ou substituição da lei do ICMS-E na Paraíba acrescente novos critérios.

A professora Simone Porfírio de Souza⁸¹ defende que os critérios da Lei n. 9.600/11 deveria ser substituído por outros estímulos ambientais, tais como projetos

⁸⁰ ESTADO DA PARAÍBA. *Pleno do TJ suspende efeitos da Lei do ICMS ecológico*. 13/12/2012. Disponível em: <<http://paraiba.pb.gov.br/pleno-do-tj-suspende-efeitos-da-lei-do-icms-ecologico/>>. Acesso em: 9 out. 2017.

⁸¹ SOUZA, Simone Porfírio de. *Análise da Lei 9.600/2011 que institui o ICMS ecológico a ser implantado na Paraíba*. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=11cc6517ac7a46cd>>. Acesso em: 9 out. 2017.

de criação de unidades de compostagem para diminuir o volume de lixo doméstico ou mesmo implantação unidades de aproveitamento de resíduos sólidos para que sejam mais eficientes na proteção ambiental.

Esta adequação legislativa poderia ser a criação de critérios semelhantes aos da Lei n. 5.813/2008 do Piauí, que analisaremos mais adiante, com critérios relacionados ao declínio de resíduos que devam chegar aos aterros sanitários, recuperação de áreas degradadas, proteção de mananciais, conservação do solo, e principalmente, projetos de educação ambiental na zona urbana e rural, seja em escolas ou grupos de sociedade organizada.

i) Paraná

A lei paranaense é vanguardista na temática do ICMS-E, afinal foi o primeiro estado brasileiro a implanta-lo através da Lei Complementar n. 59/91, mais conhecida como “Lei dos Royalties Ecológicos”.

A lei dispõe sobre a repartição de 5% do ICMS aos municípios e estabelece dois critérios ambientais para o repasse: áreas protegidas e mananciais de abastecimento. No que se refere as áreas protegidas, o percentual de 2,5% engloba as UCs, Terras Indígenas, Reservas Legais, APPs e Faxinas. Vejamos:

Art. 4º A repartição de cinco por cento (5%) do ICMS a que alude o artigo 2º da Lei Estadual n. 9491, de 21 de dezembro de 1990, será feita da seguinte maneira:

- cinquenta por cento (50%) para municípios com mananciais de abastecimento.
- cinquenta por cento (50%) para municípios com unidades de conservação ambiental.

Parágrafo único. No caso de municípios com sobreposição de áreas com mananciais de abastecimento e unidades de conservação ambiental, será considerado o critério de maior compensação financeira.

O ICMS-E surge como solução diante de reivindicações das autoridades municipais prejudicadas com as restrições ao uso econômico da região por abrigarem mananciais de abastecimento público e por possuírem UC⁸². Nessa perspectiva, o imposto ambiental manifesta-se como forma de compensar os municípios que se viam privados do uso de suas terras e premia-los aos que possuíssem proteção ambiental efetiva.

⁸² ICMS ECOLÓGICO. ESTADO DO PARANÁ. Disponível em: <http://www.icmsecologico.org.br/site/index.php?option=com_content&view=article&id=74&Itemid=77>. Acesso em: 20 out. 2017.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

Em 2017, Paulo Renan Pereira Knebel⁸³ pesquisou 399 municípios do Paraná, sendo 200 deles recebera incentivo pelo repasse do ICMS-E. Em sua análise concluiu que não existe uma relação significativa entre a presença do repasse ou não, ou seja, o imposto verde segundo o contador não serve como política pública para fomentar o desenvolvimento dos municípios. Por outro lado, a política do ICMS-E contribuiu para o aumento das áreas de preservação ambiental, logo está mais voltada a compensação dada aos municípios que se propõem a gestão ambiental.

Essa recente pesquisa só corrobora com o presente trabalho de conclusão de curso, pois a política do ICMS deve fundamentar-se na preservação ambiental e não numa política arrecadatória como Jean-Philippe Barde advertiu. Ora, uma das principais conquistas da implantação do ICMS-E foi e é o aumento das áreas de preservação, estima-se que desde a aprovação da “Lei dos Royalties Ecológicos” as áreas protegidas no Paraná aumentaram 950%, e que nos cinco anos de efetivo desenvolvimento do projeto, conseguiram-se resultados maiores e melhores do que em 60 anos de políticas públicas em áreas protegidas⁸⁴.

j) Pernambuco

No Estado de Pernambuco o ICMS Socioambiental foi introduzido através da Lei Estadual n. 11.899/00 e os seus critérios de repartição foram reajustados ao longo dos anos de 2001 a 2003. Atualmente o critério de repasse segue dois aspectos ambientais: a existência de unidades de conservação e as unidades de compostagem e/ou aterros sanitários, nos moldes do artigo 2º da Lei n. 12.432/03, *in verbis*:

2.1. 1% (um por cento), a ser distribuído entre os Municípios que possuam Unidades de Conservação, com base no índice de conservação do respectivo Município, fornecido pela CPRH, considerando a área da unidade de conservação, a área do Município, a categoria de manejo e, a partir de 2005, também, o grau de conservação do ecossistema protegido, observada a legislação pertinente;

2.2. 2% (dois por cento), a serem distribuídos aos Municípios que tenham, no mínimo, licença prévia de projeto, junto à CPRH, de Sistemas de Tratamento ou de

⁸³ KNEBEL, Paulo Renan Pereira. *Relação do ICMS ecológico com o desenvolvimento dos municípios do Estado do Paraná entre os anos 2012 a 2014*. Publicado em 2017. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/178638>>. Acesso em: 20 out. 2017.

⁸⁴ SCAFF, Fernando Facury; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação e políticas públicas: o ICMS ecológico*. *Verba Juris*, ano 3, n. 3, jan./dez. 2004. Disponível em: <<http://periodicos.ufpb.br/ojs2/index.php/vj/article/view/14806/8368>>. Acesso em: 20 out. 2017.

Destinação Final de Resíduos Sólidos, mediante, respectivamente, Unidade de Compostagem ou de Aterro Sanitário, proporcionalmente à população do Município e ao estágio de evolução do processo de implantação dos sistemas, de acordo com critérios estabelecidos em decreto do Poder Executivo (...).

Nesse contexto, Luiz Honorato da Silva Júnior e Eryka Fernanda Miranda Sobral⁸⁵ elaboraram uma avaliação do ICMS Socioambiental no Estado do Pernambuco e puderam verificar que pelo menos 27 municípios pernambucanos apresentam uma forte dependência dos critérios socioeconômicos na composição do ICMS Socioambiental. Para os economistas, os municípios mais dependentes são aqueles mais pobres. Notou-se que o ICMS Socioambiental no Estado de Pernambuco é um importante instrumento para melhorar a eficiência da gestão municipal, ou seja, o repasse de recursos nesse estado está mais associado a questão social do que ambiental, mas é fundamental para seu desenvolvimento.

k) Piauí

No Estado do Piauí a Lei n. 5.813/08 instituiu o ICMS-E como método de repartição das receitas tributárias segundo critérios qualitativos ambientais. Nos moldes do artigo 172, inciso II e § 1º, da Constituição do Estado do Piauí e do artigo 3º da Lei n. 5.813/08 dispõe que dos 25% da receita constitucional do ICMS aos municípios, 5% constituirá o ICMS-E e deverá ser repartido, entre os municípios que satisfizerem as condições do artigo 1º da lei, mediante aplicação progressiva de índice percentual.

Ressalte-se que a base do benefício financeiro criado pela lei estadual do Piauí é o Selo Ambiental, cuja obtenção pelos municípios garante como prêmio o recurso do ICMS-E, assim dispõe o artigo 1º da lei, nos seguintes termos:

Art. 1º Fica instituído o ICMS ecológico para contemplar os municípios que se destacarem na proteção ao meio ambiente e recursos naturais nos termos desta Lei e de seu regulamento.

§ 1º O recurso do ICMS Ecológico é prêmio ao município que conquistar o Selo Ambiental, não ficando excluído, o município, portanto, da repartição do ICMS na forma preconizada pelas Leis n. 4.257, de 06 de janeiro de 1989 e 5.001, de 14 de janeiro de 1998.

⁸⁵ SILVA JUNIOR, Luiz Honorato da; SOBRAL, Eryka Fernanda Miranda. *O ICMS socioambiental de Pernambuco: uma avaliação dos componentes socioeconômicos da política a partir do processo de Markov. Planejamento e Políticas Públicas*, n. 42, jan./jun. 2014. Disponível em: <<http://www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/view/291>>. Acesso em: 1 nov. 2017.

•• Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

§ 2º Para viabilizar o benefício, fica instituído o Selo Ambiental que é um documento de certificação ambiental e se apresenta em três categorias: Categoria A, Categoria B e Categoria C que será conferido ao município conforme o nível de sua gestão dos recursos naturais e meio ambiente.

I – Categoria A: gestão ambiental de acordo com os padrões de desenvolvimento sustentável e conservação da biodiversidade e dos recursos naturais, aproximando-se do que seria ideal quanto ao abordado nas alíneas abaixo, com efetivas providências pra solução de, pelo menos, seis delas:

- a) ações de gerenciamento de resíduos sólidos, inclusive lixo hospitalar – coleta, transporte, tratamento e destinação dos resíduos sólidos – aterro sanitário, incineração, reciclagem e compostagem;
- b) ações efetivas de educação ambiental, na zona urbana e rural, nas escolas e grupos da sociedade organizada;
- c) redução do desmatamento, recuperação de áreas degradadas – reflorestamento;
- d) redução do risco de queimadas, conservação do solo, da água e da biodiversidade;
- e) proteção de mananciais de abastecimento público;
- f) identificação de fontes de poluição atmosférica, sonora e visual, procurando minimizá-las;
- g) edificações irregulares – inadequação às normas de uso e ocupação do solo;
- h) disposições legais sobre unidades de conservação ambiental – comunidades indígenas, estações ecológicas, parques, reservas florestais, hortos florestais, áreas de relevante interesse de leis ou decretos federais, estaduais ou municipais, existentes no município;
- i) elaboração de legislação sobre a política municipal de meio ambiente, obedecidas as peculiaridades locais, respeitadas a legislação federal e estadual sobre o assunto.

II – Categoria B: em relação ao grupo da Categoria A, o município está caminhando para uma gestão ambiental adequada, já tendo regulamentado e estando em funcionamento, pelo menos quatro das providências das alíneas do inciso I, § 2º deste artigo, mas ainda existem problemas a serem solucionados;

III – Categoria C: o município está dando os primeiros passos para implantar uma política ambiental adequada, que garanta seu desenvolvimento sustentável, com apenas três das providências das alíneas do inciso I, § 2º deste artigo, já mereceram atenção municipal. (Grifos nossos).

Do enxerto compreende que o Selo Ambiental trata-se de um documento de certificação a ser conferido ao município conforme o nível de sua gestão ambiental. Assim, os municípios piauienses que obtiverem o selo serão classificados em três categorias, a saber: “A”, “B” e “C”; conforme o padrão de desenvolvimento ambiental especificados no dispositivo supra e em conformidade com o artigo 16 do Decreto n. 14.861/12. Dessa forma, uma vez categorizados lhe é garantido o recebimento de parcelas da receita tributária de ICMS destinados àquela categoria.

Acerca da Lei do ICMS-E no Estado do Piauí, o Consultor Jurídico do Tribunal de Justiça do Estado do Piauí, Aníbal de Castro Passos Ramos⁸⁶, destaca duas importantes exigências aos municípios que pretendam participar da repartição dos recursos do ICMS-E. A primeira trata-se da criação de um Conselho Municipal de Defesa do Meio Ambiente, que terá, dentre outras atribuições, a elaboração de uma política municipal de meio ambientes obedecidas às peculiaridades locais, na forma do *caput*, do artigo 5º, da citada lei estadual. A segunda é a exigência para que exista um plano diretor municipal e nele conste um capítulo sobre a política e ações ambientais, com objetivos a serem perseguidos, nos moldes do inciso III, do artigo 7º da lei.

Acerca do ICMS Socioambiental no Estado do Piauí, insta destacar a demora do poder público em cumprir a lei que instituiu o ICMS-E, pois o primeiro edital para habilitação e avaliação dos municípios só foi publicado apenas 5 anos após a edição da lei do ICMS-E.

I) Rio de Janeiro

No Estado do Rio de Janeiro o ICMS-E foi instituído pela Lei n. 5.100/07 e regulado pelo Decreto n. 41.844/09, segundo essas normativas o índice de repasse serão compostos da seguinte forma: 45% para as UCs; 30% para a qualidade da água; e 25% para a administração dos resíduos sólidos. Ressalte-se que a lei incentiva os municípios que criarem suas próprias UCs disciplinando que essas prefeituras terão direito a 20% dos 45% destinados à manutenção de áreas protegidas.

Nesse diapasão, Bruna Ranção Conti⁸⁷ estudou as implicações do imposto verde para a gestão do Estado do Rio de Janeiro com foco no critério de UCs e evidenciou avanços importantes com relação à criação e à demarcação de UCs no estado carioca, mas também destacou algumas dificuldades para que se possa atingir a gestão efetiva das áreas protegidas.

⁸⁶ RAMOS, Aníbal de Castro Passos. *O panorama do ICMS ecológico no Piauí: uma análise da Lei Estadual n. 5.813/08*. Disponível em: <<http://conteudojuridico.com.br/artigo,o-panorama-do-icms-ecologico-no-piaui-uma-analise-da-lei-estadual-no-58132008,589336.html>>. Acesso em: 1 nov. 2017.

⁸⁷ CONTI, Bruna Ranção. *ICMS ecológico no Estado do Rio de Janeiro: criação, gestão e uso público em unidades de conservação*. Rio de Janeiro, 2015. Tese (Doutorado em Políticas Públicas, Estratégias e Desenvolvimento) – Instituto de Economia, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2015.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

A economista ressalta que após a criação do ICMS-E no estado houve um rápido incremento no processo de criação de UCs, mas esse estava associado muito mais na possibilidade de aumentar a receita de seus municípios do que melhorar a preservação ambiental. Isso significa que o objetivo principal do imposto no estado fluminense foi a compensação dos municípios pela restrição do uso de seu território. Assim, apesar dos municípios receberem os recursos do ICMS pelo critério ambiental, ocorre que esses recursos não são destinados ao investimento dessas UCs.

Salienta-se que apesar dos avanços advindos da instituição do ICMS-E, é necessária ainda a consolidação efetiva das UCs, não basta à criação das áreas de proteção, mas também sua gestão ambiental. Deveria haver uma fiscalização por parte das secretárias estaduais que controle o investimento dos recursos provenientes do ICMS de modo que se destine tão somente ao critério ao qual está vinculado.

m) Rio Grande do Sul

A Lei n. 11.038/97 dispõe acerca da parcela do ICMS pertencente aos municípios gaúchos e associa o critério ambiental a superfície territorial ocupada pelas UCs e beneficia os municípios que a possuem, ou seja, trata-se de um critério predominantemente quantitativo. Destarte, o percentual do ICMS destinado aos municípios que possuem UCs é de 7% nos moldes do artigo 1º da Lei n. 11.038/97, *in verbis*:

(...) III – 7% (sete por cento) com base na relação percentual entre a área do município, multiplicando-se por 3 (três) as áreas de preservação ambiental, as áreas de terras indígenas e aquelas inundadas por barragens, exceto as localizadas nos municípios sedes das usinas hidrelétricas, e a área calculada do Estado, no último dia do ano civil a que se refere a apuração, informadas em quilômetros quadrados, pela Divisão de Geografia e Cartografia da Secretaria da Agricultura, Pecuária e Agronegócio.

A economista Andrea Cristina Dorr⁸⁸ estudou o impacto do ICMS-E na gestão ambiental dos municípios do Estado do Rio Grande do Sul que recebem tal recurso, e notou que as prefeituras municipais gaúchas não estavam investindo na preservação ambiental a partir do repasse do ICMS, isso é, ocorre do estado gaúcho o mesmo problema do Estado do Rio de Janeiro, não existe relação causal entre a receita recebida e o investimento no propósito ambiental. Dessa forma, é cediço

⁸⁸ RIBEIRO, Caroline do Amaral; ROSSATO, Marivane Vestena; GUSE, Jaqueline Carla; FREITAS, Luiz Antônio Rossi; DORR, Andrea Cristina. ICMS ecológico: uma abordagem à gestão ambiental nos municípios do Rio Grande do Sul. *Revista Sociais e Humanas*, Santa Maria, v. 26, n. 2, maio/ago. 2013. Disponível em: <<https://periodicos.ufsm.br/sociais-humanas/article/view/4942/pdf>>. Acesso em: 5 nov. 2017, p. 363-383.

que o ICMS-E não está funcionando como instrumento de incentivo à gestão ambiental, mas apenas como fonte arrecadatória.

Pelo exposto, é evidente que o modelo gaúcho limitou-se as ações de apoio à efetivação da gestão das UCs e não considerou aspectos qualitativos dessas áreas de proteção. Assim, é necessário aprimorar a legislação do Estado do Rio Grande do Sul de forma a atender a preservação ambiental.

n) Rondônia

A introdução do ICMS-E na região Norte foi instituída, em 1996, pelo Estado de Rondônia, por meio da Lei Complementar n. 147/96 e regulamentado pelo Decreto n. 9.787/01, que, por sua vez, foi revogado pelo Decreto n. 11.908/05 que determinou 5% do ICMS destinado às UCs. Vejamos.

Art. 3º O valor destinado ao município em decorrência de sua participação no produto de arrecadação do ICMS será determinado segundo os seguintes critérios:

(...)

e) 5% (cinco por cento) proporcionais à ocupação territorial dos municípios com unidades de conservação, considerando a relação entre a área total, em quilômetros quadrados das unidades de conservação do município e a área total das unidades de conservação do estado.

Ivan Carvalho de França⁸⁹ estudou essa política ambiental aplicada ao Estado de Rondônia e pôde observar que o ICMS-E contribuiu com a desaceleração do desmatamento na região. O economista defende que o imposto verde é a forma mais barata que o estado encontrou para financiar a gestão ambiental, pois não endivida os municípios através de empréstimos altos e ainda incentiva os entes públicos a conservarem e cuidarem de suas áreas de reserva.

o) São Paulo

São Paulo foi o segundo estado a adotar a política do ICMS-E através da Lei Complementar n. 8.510/93, no entanto, ainda possui uma legislação arcaica perante as demais legislações estaduais. A título de exemplo não há previsão para incentivo às UCs de acordo com o SNUC, não contemplando assim as RPPN.

⁸⁹ FRANÇA, Ivan Carvalho de. *ICMS ecológico: política ambiental como perspectiva do desenvolvimento econômico regional sustentável em Rondônia*. Porto Velho, 2015. Disponível em: <<http://www.decon.unir.br/wp-content/uploads/2016/05/ICMS-ec%C3%B3logico-Pol%C3%ADtica-ambiental-como-perspectiva-do-desenvolvimento-econ%C3%B4mico-regional-sustent%C3%A1vel-em-Rond%C3%B4nia-Ivan-Carvalho-de-Fran%C3%A7a.pdf>>. Acesso em: 15 nov. 2017.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

O estado paulista destina 0,5% da repartição municipal do ICMS para áreas estaduais de proteção ambiental e o critério de repartição adotado limita-se unicamente as áreas de preservação estaduais, diferentemente das demais legislações estaduais que englobam as áreas de proteção federal e municipal.

Nesse sentido, em 2007, por iniciativa da Federação das Reservas Ecológicas Particulares do Patrimônio Natural (FREPESP) foi criado um grupo de trabalho para a revisão da lei do ICMS-E no estado paulista⁹⁰. Recentemente, a minuta final do projeto de lei do ICMS-E foi encaminhado à Secretária do Meio Ambiente para ser enviada à Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo para ter início o processo legislativo e consequentemente a aprovação da nova lei.

Décio Henrique Franco⁹¹ estudou o ICMS-E paulista e observou que o Estado de São Paulo não tem explorado com ênfase essa política ambiental. O engenheiro de produção propõe que a nova lei contemple as UCs estaduais, federais e municipais, além também das áreas indígenas e das RPPNs, que existam dentro do estado. Pois, entende que o objetivo maior seja a preservação destas UCs e pelo menos a manutenção do percentual de áreas preservadas no estado paulista. Nesse esteio, deveria ser mudado o percentual destinado aos municípios pelo critério ambiental, pois 0,5% não são eficientes. Outra mudança pertinente é que o ICMS-E paulista contemplem outros critérios ambientais e não apenas as UCs.

p) Tocantins

O ICMS-E no Estado do Tocantins foi inaugurado com o advento da Lei n. 1.323/02 que estabeleceu os critérios ambientais de repasse do ICMS aos municípios. Nos termos do Decreto n. 1.666/02, o estado repassa 13%⁹² do total

⁹⁰ ICMS ECOLÓGICO. ESTADO DE SÃO PAULO. Disponível em: <http://www.icmsecológico.org.br/site/index.php?option=com_content&view=article&id=63&Itemid=77>. Acesso em: 15 out. 2017.

⁹¹ FRANCO, Décio Henrique. *O ICMS ecológico como instrumento de gestão ambiental: contribuições para o Estado de São Paulo*. 2006. Dissertação apresentada ao programa de pós graduação em engenharia de produção, da faculdade de engenharia, arquitetura e urbanismo, da universidade metodista de Piracicaba – Unimep. Disponível em: <<https://www.unimep.br/phpg/bibdig/pdfs/2006/IPIHLTGJRNEP.pdf>>. Acesso em: 15 out. 2017.

⁹² ICMS ECOLÓGICO. ESTADO DO TOCANTINS. Disponível em: <http://www.icmsecológico.org.br/site/index.php?option=com_content&view=article&id=98&Itemid=77>. Acesso em: 16 out. 2017.

arrecadado do imposto segundo critérios tanto qualitativos como quantitativos. Vejamos:

Art.1º O cálculo da parcela do ICMS pertencente aos municípios obedece aos seguintes critérios em relação:

I – à política municipal de meio ambiente:

- a) qualitativo, a elaboração legislativa e o cumprimento da legislação específica;
- b) quantitativo, a dotação orçamentária realizada;

II – às unidades de conservação e terras indígenas:

- a) qualitativo, as propostas do Instituto Natureza do Tocantins – NATURATINS aprovadas pelo Conselho Estadual de Meio Ambiente – COEMA;
- b) quantitativo, as categorias e grupos definidos nos Anexos I e II a este Decreto;
- c) a superfície das respectivas áreas;

III – ao controle e combate a queimadas:

- a) qualitativos, a organização e a manutenção de brigadas civis de combate a queimadas e incêndios florestais e práticas de educação ambiental;
- b) quantitativo, o número de focos de calor registrados, conforme dados do Instituto Nacional de Pesquisas Espaciais – INPE, e a superfície municipal;

IV – ao saneamento básico, conservação da água, coleta e destinação do lixo:

- a) qualitativo: 1º índice de qualidade da água – IQA, composto por variáveis propostas pelo NATURATINS e aprovadas pelo COEMA; 2. a execução de ações voltadas para a educação ambiental e sanitária; 3. a disposição final adequada de lixo;
- b) quantitativo, o número de domicílios atendidos com água potável tratada, banheiro ou sanitário, sistema de coleta de lixo, e a superfície e estado de conservação das matas ciliares existentes, em relação às exigências legais;

V – à conservação dos solos:

- a) qualitativos, programas e projetos que visem:
 - 1. à utilização dos solos conforme sua aptidão;
 - 2. ao uso de agrotóxicos com receituário agrônômico e o descarte adequado das embalagens;
 - 3. à implementação de práticas mecânicas e vegetativas de conservação e manejo compatíveis com as características dos respectivos solos.
- b) quantitativo, os percentuais de superfície municipal cultivada e não conservada e a devidamente cultivada. (Grifos nossos).

Cumpra-se destacar a importância do critério “terras indígenas” para o estudo do ICMS-E no Tocantins, afinal 8,55% da extensão territorial do estado é formado por terras indígenas, esses 15 municípios do estado do Tocantins avaliados segundo critérios quantitativos, a saber, a dimensão da superfície da terra indígena ou da UC.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

Segundo Héber Grácio⁹³ na avaliação são contemplados também critérios qualitativos, por meio de avaliação das ações das prefeituras nas terras indígenas ou nas UCs de acordo com um questionário de avaliação elaborado pelo Naturatins (Instituto Natureza do Tocantins) e submetido à aprovação do Conselho Estadual de Meio de Ambiente do Tocantins (COEMA/TO).

Neste esteio, na busca por uma maior qualificação dos critérios de rateio, em 2013, o COEMA/TO, aprovou a Resolução n. 40 que reformulou o questionário de avaliação. Vejamos:

2.1. Quanto ao apoio do Município ao desenvolvimento da temática ambiental junto à comunidade indígena:

2.1.1 – O município apoia e/ou executa: () ações e/ou atividades educativas, diretamente ou em parceria – 10 pontos; () práticas agroecológicas em parceria com o órgão de extensão rural e entre outras instituições – 30 pontos. Documentos comprobatórios: relatório de atividades realizadas contendo fotos datadas, lista de presença, folders, termo de cooperação técnica etc.

2.1.2 – Existem projetos de preservação e conservação ambiental com apoio da prefeitura na comunidade indígena? () Não – 0 pontos () Sim – 10 pontos. Documentos comprobatórios: fotos, cópia do projeto, declaração da FUNAI (atestando a existência do projeto na Terra Indígena).

2.1.3 – A prefeitura promove atividades de prevenção e combate a queimadas na terra indígena? () treinamentos – 5 pontos () Aceiros – 5 pontos () disponibilização de brigadas – 10 pontos () fornecimento de equipamentos de combate e EPI – 10 pontos. Documentos comprobatórios: relatório de atividade realizada contendo fotos datadas, lista de presença, folders, certificados, material educativo distribuído em ações educativas/preventivas, notas fiscais e outros.

2.1.4 – A prefeitura faz coleta de resíduos sólidos e desenvolve atividades educativas? () de 25% a 50% das aldeias – 5 pontos () de 50% a 75% das aldeias – 10 pontos () acima de 75% das aldeias 20 pontos. Documentos comprobatórios: fotos, declaração da FUNAI (atestando a existência do projeto na Terra Indígena). (Grifos nossos).

Da leitura dos novos critérios qualitativos, torna-se evidente a preocupação advinda com a Resolução n. 40/13 da COEMA/TO que foi incluir a participação de órgão indigenista oficial, a Fundação Nacional do Índio (FUNAI), nas diferentes etapas de formulação de políticas públicas socioambientais. Tal medida

⁹³ GRACIO, Héber Rogério; MORAIS NETO, Odilon Rodrigues; DEMARCHI, André Luis Campanha. *Terras indígenas e ICMS ecológico no Tocantins: os casos Xerente e Apinajé*. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.21713/2358-2332.2016.v13.1024>>. Acesso em: 16 out. 2017.

reconhece que as terras indígenas são um importante critério para arrecadação municipal no que se refere ao ICMS-E no Estado do Tocantins.

CONCLUSÃO

O presente trabalho de conclusão de curso pretendeu ressaltar a importância da utilização de instrumentos econômico-fiscais na efetiva proteção do meio ambiente enquanto alternativas para a compatibilização entre conservação ambiental e desenvolvimento econômico, em especial, o caso do ICMS-E, um instrumento econômico ambiental aplicado aos municípios brasileiros. Assim, nesta última seção, façamos algumas considerações finais acerca da avaliação do imposto verde a partir da comparação dos critérios utilizados para repasse do imposto verde nos diferentes estados e uma análise acerca dos critérios qualitativos e quantitativos utilizados nas legislações estaduais estudadas.

Inicialmente, foram analisadas a partir da teoria tripartida dos tributos as espécies tributárias e ficou demonstrado que o imposto ambiental é o que possui mais vantagens e que melhor se adapta a questão ambiental. Estudamos o caso do ICMS-E aplicado aos municípios brasileiros através da análise das legislações atualmente em vigor nos 16 estados que adotaram a política do imposto verde. Nesta perspectiva, construímos um quadro comparativo com os critérios estabelecidos pelas referidas legislações para repasse dos recursos e o percentual correspondente ao critério ambiental em cada estado. Vejamos:

Tabela 1 Quadro comparativo de critérios e respectivos percentuais adotados nos estados brasileiros quanto aos ICMS-E

Estados	Critério de repasse	Percentual
Acre	Unidade de Conservação e Projetos Sustentáveis	5%
Amapá	Unidade de Conservação	1,4%
Ceará	Resíduos Sólidos	2%
Goiás	Unidade de Conservação e Manancial de Abastecimento	5%
Mato Grosso	Unidade de Conservação	5%
Mato Grosso do Sul	Unidade de Conservação e Resíduos Sólidos	5%

•• Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

Minas Gerais	Unidade de Conservação, Saneamento Básico e Mata Seca	0,5%
Paraíba	Unidade de Conservação Resíduos Sólidos	5% 5%
Paraná	Unidade de Conservação Manancial de Abastecimento	2,5% 2,5%
Pernambuco	Unidade de Conservação Resíduos Sólidos	1% 2%
Piauí	Unidade de Conservação, Resíduos Sólidos, Manancial de Abastecimento, Políticas Ambientais e Redução do Desmatamento.	5%
Rio de Janeiro	Unidade de Conservação Resíduos Sólidos Qualidade da Água	1,125% 0,625% 0,75%
Rio Grande do Sul	Unidade de Conservação	7%
Rondônia	Unidade de Conservação	5%
São Paulo	Unidade de Conservação	0,5%
Tocantins	Unidade de Conservação Política Ambiental Controle de queimadas Conservação do solo Saneamento Básico	3,5% 2,5% 2% 2% 3,5%

Da tabela supra, pode-se notar que muitos estados passaram por constantes modificações e atualizações de suas legislações. A legislação paranaense, por exemplo, apresenta aspectos positivos, ainda mais por ser a pioneira e ser exemplo a ser copiado pelas demais. Um dos principais aspectos do ICMS-E paranaense diz respeito aos instrumentos de gestão e avaliação das UCs, ou seja, o critério ambiental nesse estado é tanto quantitativo como qualitativo. Diferentemente de estados que simplesmente replicaram a legislação paranaense e não apresentam uma legislação que imponha medidas qualitativas de melhoria ou de avaliação das UCs, entre esses estados podemos citar: Amapá, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pernambuco, Rio Grande do Sul, Rondônia e São Paulo.

Além disso, verificou-se que estados como Acre, Ceará, Mato Grosso, Minas Gerais, Paraná, Piauí, Rio Grande do Sul e Tocantins investem em gestão e educação ambiental fortemente. Inclusive esses estados investem na elaboração de cartilhas explicando como os municípios podem participar do repasse do ICMS-E.

Foi possível constatar que o critério de UC é o mais utilizado entre os estados, exceto o estado do Ceará, que não utiliza esse critério quantitativo. Esse resultado não poderia ser diferente, afinal o ICMS-E surge como solução diante de reivindicações das autoridades municipais prejudicadas com as restrições ao uso econômico da região por abrigarem áreas de preservação ambiental. Nessa perspectiva, o imposto ambiental objetiva compensar e premiar esses municípios, que se viam privados do uso de suas terras.

Cumpra salientar que esse critério quantitativo por si só não assegura a proteção ambiental, apenas garante a arrecadação de recursos públicos. Isso pode gerar dois problemas, o primeiro é que o imposto verde não está cumprindo com sua finalidade extrafiscal, mas apenas sua função arrecadatória. Segundo, esse critério incentiva a criação de uma indústria de UCs, pois quanto maiores as áreas de conservação maiores serão os investimentos naquele município. Em longo prazo, isso incentiva uma guerra fiscal entre os municípios na busca de maiores recursos e nada garante que esses recursos sejam destinados a proteção ambiental.

Outro problema encontrado foi a falta de fiscalização por parte dos estados de que os recursos repassados aos municípios fossem investidos efetivamente na proteção ambiental. Trata-se também de um problema de gestão municipal, pois em alguns casos o município retém o recurso do ICMS-E para investir em outros fins, pois os recursos municipais são escassos. No estado do Pernambuco, por exemplo, pelo menos 27 municípios apresentam uma forte dependência dos recursos provenientes do ICMS Socioambiental.

Insta destacar a evolução no manejo dos critérios do ICMS-E ao longo dos anos, em especial a adoção dos critérios ambientais de mananciais de abastecimento e de políticas de resíduos sólidos. Apesar do Paraná já ter previsto desde 1991 a preservação dos mananciais, dos estados que seguiram o exemplo do imposto verde, apenas os estados do Piauí, do Rio de Janeiro e de Tocantins abrigam ambos os critérios enquanto Ceará, Paraíba e Pernambuco preveem o critério da política de resíduos sólidos. Ressalte-se que a legislação mato-grossense retrocedeu à medida que em 2004 extinguiu esse critério de sua legislação estadual.

- Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

A figura abaixo ilustra os estados brasileiros que recebem o ICMS-E:



Figura 3. Estados Brasileiros contemplados pela política do ICMS-E.

Atualmente, o peso dos critérios quantitativos ainda se sobrepõe aos qualitativos para os efeitos dos cálculos do índice de participação na maior parte dos municípios. De todo modo, a avaliação da política do ICMS-E aplicado aos municípios brasileiros é positiva, a perspectiva é de que as legislações estaduais sejam aprimoradas para conferirem maior peso aos critérios qualitativos. Devem-se considerar também como critérios o combate a queimadas, conservação do solo, saneamento básico, qualidade da água e tratamento de resíduos sólidos como critérios de distribuição do ICMS-E fundamentais para a conservação dos recursos naturais e preservação do meio ambiente.

Diante do presente estudo, podemos concluir que o ICMS-E busca atingir dois objetivos, o primeiro é compensar os municípios com áreas protegidas, e o segundo é estimular a conservação ambiental e o desenvolvimento sustentável dos municípios. Na verdade, a função incentivadora das legislações do imposto verde parece seguir a norma jurídica arrecadatória, não priorizando a função extrafiscal do tributo, ora por uma falha na fiscalização, ora por uma questão de problemática

na gestão dos municípios. Mas deve-se lembrar de que o objetivo principal não é a arrecadação e sim a proteção do meio ambiente.

Por todo exposto, o que realmente importa da tributação ambiental é que a sua instituição decorra de um conhecimento amadurecido da questão ambiental a ser alcançada e para que haja o acompanhamento direto dos resultados alcançados, pois do contrário, o objetivo não será alcançado, transformando a tributação ambiental numa mera fonte de arrecadação, como têm acontecido com os chamados “falsos tributos verdes” e, conseqüentemente, o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado passar apenas a estar previsto em uma constituição “folha de papel” – sem efeitos.

Por fim, é importante ressaltar que, para além do escopo desta pesquisa, existem ainda caminhos a serem explorados na análise da efetividade do ICMS-E como instrumento econômico-fiscal no âmbito da política pública ambiental. Dentre estes caminhos, pode ser mencionada a questão dos Estados do Amazonas, de Roraima e do Pará não serem estados contemplados pelo imposto verde, apesar de serem regiões que englobam a Amazônia Legal e, por isso, haver a necessidade de que os governos dessas regiões busquem a preservação dessa área.

Embora a pesquisa realizada neste trabalho de conclusão de curso possa ser aprimorada no futuro, a partir novos caminhos teóricos e/ou metodológicos, este estudo acadêmico trouxe à reflexão importantes indicações sobre os avanços já alcançados e os desafios a serem enfrentados na inserção de um instrumento econômico-fiscal no âmbito da política ambiental no Brasil.

REFERÊNCIAS

ACRE. *Decreto n. 4.918 de 29 de dezembro de 2009*. Regulamenta a Lei n. 1.530, de 22 de janeiro de 2004, o qual destina 5% (cinco por cento) do ICMS arrecadado pelo Estado aos municípios que conservem a biodiversidade e executem projetos de desenvolvimento sustentáveis, saúde e educação.

ACRE. *Decreto n. 5.053 de 19 de fevereiro de 2010*. Altera o parágrafo único do artigo 3º do Decreto n. 4.918, de 29 de dezembro de 2009.

ACRE. *Lei n. 1.530, de 22 de janeiro de 2004*. Institui o ICMS Verde, destinando cinco por cento da arrecadação deste tributo para os municípios com unidades de conservação ambiental.

ACRE. *Portaria SEMA n. 91 de 28 de dezembro de 2010*. Institui a fórmula de cálculo e os índices para aplicação da cota-ideal do ICMS Verde a ser transferida para cada município do Estado.

•• Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

AMAPÁ. *Lei n. 322, de 23 de dezembro de 1996*. Dispõe sobre a distribuição da parcela da receita do produto da arrecadação dos impostos estaduais conforme disposições contidas no artigo 158 da Constituição Federal e Lei Complementar Federal n. 63/90, e dá outras providências.

AMDA. *Associação Mineira de Defesa do Ambiente*. Disponível em: <<http://www.amda.org.br/?string=interna-informacoes-ambientais&cod=69>>. Acesso em: 19 out. 2017.

BARBOSA, Wallace Souza. *Contribuição de melhoria como instrumento de concretização do estado de direito ambiental*. Wallace Souza Barbosa; orientador Roberto Rodrigues de Souza. – São Cristóvão, 2014. XVI, 127 f.: il. Dissertação Mestrado em Desenvolvimento e Meio Ambiente – Universidade Federal de Sergipe, 2014. Disponível em: <<https://ri.ufs.br/handle/tede/1283>>. Acesso em: 11 out. 2017.

BARQUERO ESTEVAN, Juan Manuel. *La función del tributo en el Estado social y democrático de derecho. Cuadernos y Debates*, Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, n. 125, 2002.

BOBBIO, Norberto. *A era dos direitos*. Tradução de Carlos Nelson Coutinho; apresentação de Celso Lafer. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

BONAVIDES, Paulo. *Teoria do Estado*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

BRASIL. *Código Tribunal Nacional*. 2. ed. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/496301/000958177.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 10 out. 2017.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, com as alterações adotadas pelas Emendas Constitucionais nos 1/1992 a 76/2013, pelo Decreto Legislativo n. 186/2008 e pelas Emendas Constitucionais de Revisão ns. 1 a 6/1994. 40.ed. com índice. Brasília: Centro de Documentação e Informação (CEDI), 2013. 464 p. Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/legislacao/Constituicoes_Brasileiras/constituicao1988.html>. Acesso em: 10 out. 2017.

BRASIL. *Decreto n. 5.746 de 05 de abril de 2006*. Regulamenta o art. 21 da Lei n. 9.985, de 18 de julho de 2000, que dispõe sobre o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza (RPPNs).

BRASIL. *Lei n. 9.985 de 18 de julho de 2000*. Regulamenta o artigo 225, § 1º, incisos I, II, III e VII da CF/88, institui o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza (SNUC) e dá outras providências.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Escola de Administração Fazendária. Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF. *Função social dos tributos*. Programa Nacional de Educação Fiscal. 5. ed. Brasília: ESAF, 2013. (Série Educação Fiscal. Caderno 3). Disponível em: <<http://www.transparencia.rj.gov.br/sefaz/ShowProperty?nodeId=%2FUCMServer%2FWCC215890%2F%2FidcPrimaryFile&revision=latestreleased>>. Acesso em: 3 jun. 2017.

BRASIL. Ministério do Meio Ambiente. *Princípio da precaução*. Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/informma/item/7512>>. Acesso em: 24 jun. 2017.

BRASIL. STF. *Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 487-5-DF*. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=346416>>. Acesso em: 15 jun. 2017.

BRASIL. STF. *Mandado de Segurança n. 22.164-0-SP*. Rel. Ministro Celso de Mello. Disponível em: <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/745049/mandado-de-seguranca-ms-22164-sp>>. Acesso em: 15 jun. 2017.

BRASIL. TJBA. *Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 0001946-07.2014.8.05.0000*. Município de Cairu. Disponível em: <<https://tj-ba.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/423017401/direta-de-inconstitucionalidade-adi-19460720148050000/inteiro-teor-423017409>>. Acesso em: 20 set. 2017.

BRASIL. TJSC. *Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 8000090-33.2017.8.24.0000*. Município de Biguaçu. Disponível em: <<https://www.mpsc.mp.br/noticias/liminar-suspende-taxa-de-preservacao-ambiental-de-governador-celso-ramos>>. Acesso em: 20 set. 2017.

CAVALCANTE, Denise Lucena. *Tributação ambiental e aspectos da extrafiscalidade*. Disponível em: <<http://www.ibet.com.br/download/Denise%20Lucena%20Cavalcante%282%29.pdf>>. Acesso em: 24 jun. 2017.

CEARÁ. *Decreto n. 29.306, de 5 de junho de 2008*. Dispõe sobre os critérios de apuração dos índices percentuais destinados à entrega de 25% (vinte e cinco por cento) do ICMS pertencente aos municípios, na forma da Lei n. 12.612, de 7 de agosto de 1996, alterada pela Lei n. 14.023, de 17 de dezembro de 2007, e dá outras providências.

CEARÁ. *Decreto n. 29.881, de 31 de agosto de 2009*. Altera dispositivos do Decreto n. 29.306, de 5 de junho de 2008, e dá outras providências.

CEARÁ. *Lei n. 14.023, de 17 de dezembro de 2007*. Modifica dispositivos da Lei nº 12.612, de 7 de agosto de 1996, que define critérios para distribuição da parcela de receita do produto e arrecadação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, pertencente aos municípios e dá outras providências.

COELHO, Saulo de Oliveira Pinto. MELLO, Rodrigo Antônio Calixto. *A sustentabilidade como um direito fundamental: a concretização da dignidade da pessoa humana e a necessidade de interdisciplinaridade do direito*. Disponível em: <<http://www.domhelder.edu.br/revista/index.php/veredas/article/view/208/163>>. Acesso em: 23 jun. 2017.

CONTI, Bruna Ração. *ICMS Ecológico no Estado do Rio de Janeiro: criação, gestão e uso público em unidades de conservação*. Rio de Janeiro, 2015. Tese (Doutorado em Políticas Públicas, Estratégias e Desenvolvimento) – Instituto de Economia, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2015.

DALLARI, Dalmo de Abreu. *Elementos de teoria geral do Estado*. 32. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

•• Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

ESTADO DA PARAÍBA. *Pleno do TJ suspende efeitos da Lei do ICMS Ecológico*. 13/12/2012. Disponível em: <<http://paraiba.pb.gov.br/pleno-do-tj-suspende-efeitos-da-lei-do-icms-ecologico/>>. Acesso em: 9 out. 2017.

ESTADO DO CEARÁ. Governo do Ceará. *Selo municipal verde*. Disponível em: <<http://www.sema.ce.gov.br/index.php/selo-municipio-verde>>. Acesso em: 5 out. 2017.

FIORILLO, Celso Antônio Pacheco; ABELHA RODRIGUES, Marcelo. *Manual de direito ambiental e legislação aplicável*. São Paulo: Max Limonad, 1997.

FRANÇA, Ivan Carvalho de. *ICMS ecológico: política ambiental como perspectiva do desenvolvimento econômico regional sustentável em Rondônia*. Porto Velho, 2015. Disponível em: <<http://www.decon.unir.br/wp-content/uploads/2016/05/ICMS-ec%C3%B3logico-Pol%C3%ADtica-ambiental-como-perspectiva-do-desenvolvimento-econ%C3%B4mico-regional-sustent%C3%A1vel-em-Rond%C3%B4nia-Ivan-Carvalho-de-Fran%C3%A7a.pdf>>. Acesso em: nov. 2017.

FRANCO, Décio Henrique. *O ICMS ecológico como instrumento de gestão ambiental: contribuições para o Estado de São Paulo*. 2006. Dissertação apresentada ao programa de pós graduação em engenharia de produção, da faculdade de engenharia, arquitetura e urbanismo, da universidade metodista de Piracicaba – Unimep. Disponível em: <<https://www.unimep.br/phpg/bibdig/pdfs/2006/IPIHLTGJRNEP.pdf>>. Acesso em: 15 out. 2017.

GOIÁS. *Lei Complementar n. 90, de 22 de dezembro de 2011*. Regulamenta o disposto no inciso III do § 1º do artigo 107 da Constituição Estadual, acrescido pela Emenda Constitucional n. 40, de 30 de maio de 2007, e dá outras providências.

GRACIO, Héber Rogério; MORAIS NETO, Odilon Rodrigues; DEMARCHI, André Luis Campanha. *Terras indígenas e ICMS ecológico no Tocantins: os casos Xerente e Apinajé*. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.21713/2358-2332.2016.v13.1024>>. Acesso em: 16 out. 2017.

HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass R. *The cost of rights: why liberty depends on taxes*. New York: W. W. Norton, 2000.

ICMS-ECOLÓGICO. Acre, Amapá, Ceará, Goiás, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Rondônia, São Paulo e Tocantins. Disponível em: <<http://www.icmsecologico.org.br/>>. Acesso em: 3 jun. 2017.

ILHA DE NORONHA. *Taxa de preservação ambiental*. Disponível em: <http://www.ilhadenoronha.com.br/ailha/taxadepreservacao_em_noronha.php>. Acesso em: 20 set. 2017.

JOÃO, Cristina Gerber; BELLEN, Hans Michael Van. Instrumentos econômicos de política ambiental: um levantamento das aplicações do imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) Ecológico no Brasil. In: ENANPAD, 2005, Brasília. *ANAI DO XXIX ENANPAD – ENCONTRO DA ANPAD*. Brasília, 2005.

JUNIOR, Luiz Honorato da Silva; SOBRAL, Eryka Fernanda Miranda. O ICMS Socioambiental de Pernambuco: uma avaliação dos componentes socioeconômicos da política a partir do processo de Markov. *Planejamento e Políticas Públicas*, n. 42. jan./jun. 2014. Disponível em: <<http://www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/view/291>>. Acesso em: 1 nov. 2017.

KNEBEL, Paulo Renan Pereira. *Relação do ICMS ecológico com o desenvolvimento dos municípios do Estado do Paraná entre os anos 2012 a 2014*. Publicado em 2017. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/178638>>. Acesso em: 20 out. 2017.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. *Fundamentos de metodologia científica*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LASSALE, Ferdinand. *O que é uma Constituição*. Tradução de Hiltomar Martins Oliveira. Belo Horizonte: Líder, 2002.

MATO GROSSO DO SUL. *Decreto n. 10.478, de 31 de agosto de 2001*. Estabelece métodos para o rateio da parcela de receita de ICMS pertencente aos municípios, prevista no art. 1º, III, “f” da Lei Complementar n. 57, de 4 de janeiro de 1991, com redação dada pela Lei Complementar n. 77, de 7 de dezembro de 1994, e dá outras providências.

MATO GROSSO DO SUL. *Lei Complementar n. 159, de 26 de dezembro de 2011*. Dá nova redação à alínea “f” do inciso III do art. 1º da Lei Complementar n. 57, de 4 de janeiro de 1991.

MATO GROSSO DO SUL. *Lei Complementar n. 057, de 4 de janeiro de 1991*. Dispõe sobre a Regulamentação do artigo 153, parágrafo único II, da Constituição do Estado.

MATO GROSSO DO SUL. *Lei Complementar n. 077, de 7 de dezembro de 1994*. Altera a redação de dispositivo da Lei Complementar n. 57, de 4 de janeiro de 1991, e dá outras providências.

MATO GROSSO DO SUL. *Lei n. 2.193, de 18 de dezembro de 2000*. Dispõe sobre o ICMS ECOLÓGICO, na forma do art. 1º, III, alínea “f” da Lei Complementar n. 57, de 4 de janeiro de 1991, com redação dada pela Lei Complementar n. 77, de 7 de dezembro de 1994, e dá outras providências.

MATO GROSSO DO SUL. *Lei n. 2.259, de 9 de julho de 2001*. Dispõe sobre o rateio do índice de 5% (cinco por cento) previsto no artigo 1º, III, “f”, da Lei Complementar n. 57, de 4 de janeiro de 1991, com redação dada pela Lei Complementar n. 77, de 7 de dezembro de 1994, e dá outras providências.

MATO GROSSO. *Decreto n. 2.758, de 16 de julho de 2001*. Regulamenta o artigo 8º da Lei Complementar n. 73, de 07 de dezembro de 2000, seus anexos e dá outras providências.

MATO GROSSO. *Lei Complementar n. 157, de 20 de janeiro de 2004*. Estabelece normas relativas ao cálculo dos Índices de Participação dos Municípios do Estado de Mato Grosso no produto da arrecadação do ICMS, e dá outras providências.

•• Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

MATO GROSSO. *Lei Complementar n. 73, de 7 de dezembro de 2000*. Dispõe sobre os critérios de distribuição da parcela de receita do ICMS pertencente aos Municípios, de que tratam os incisos I e II do parágrafo único do art. 157 da Constituição Estadual e dá outras providências.

MEIRELLES, José Ricardo. *O princípio da capacidade contributiva*. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/315/oprincipiodacapacidade.pdf?sequence=6>>. Acesso em: 27 jun. 2017.

MENDES, Paulo Sérgio Abreu. *O ICMS ecológico previsto na Lei Estadual n. 322/1996 como instrumento de política pública ambiental no Estado do Amapá*. Orientador Prof. Dr. Raul José de Galaad Oliveira. Macapá, 2009.

MINAS GERAIS. *Lei n. 12.040, de 28 de dezembro de 1995*. Dispõe sobre a distribuição da parcela de receita do produto da arrecadação do ICMS pertencente aos Municípios, de que trata o inciso II do parágrafo único do artigo 158 da Constituição Federal, e dá outras providências.

MINAS GERAIS. *Lei n. 13.803, de 27 de dezembro de 2000*. Dispõe sobre a distribuição da parcela da receita do produto da arrecadação do ICMS pertencente aos Municípios.

MINAS GERAIS. *Lei n. 18.030, de 12 de janeiro de 2009*. Dispõe sobre a distribuição da parcela da receita do produto da arrecadação do ICMS pertencente aos Municípios.

MINAS GERAIS. *Resolução SEMAD n. 318, de 15 de fevereiro de 2005*. Disciplina o cadastramento das unidades de conservação da natureza e outras áreas protegidas, bem como a divulgação periódica das informações básicas pertinentes, para os fins do art. 1º, inciso VIII, alíneas “b” e “c”, da Lei n. 13.803, de 27 de dezembro de 2000, e dá outras providências.

MIRANDA, Pamela. Identificação dos Municípios do Estado de Mato Grosso que possuem maior arrecadação do ICMS Ecológico. *Revista de Estudos Sociais*, ano 2012, n. 28, v. 14. Disponível em: <<http://periodicoscientificos.ufmt.br/ojs/index.php/res/article/view/1837>>. Acesso em: 6 out. 2017.

NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos*. Coimbra: Livraria Almedina, 1998.

NUSDEO, Ana Maria de Oliveira. *O uso de instrumentos econômicos nas normas de proteção ambiental*. Disponível em: <<http://egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/67710-89140-1-pb.pdf>> Acesso em: 23 jun. 2017.

ONU. *Declaração das Nações Unidas sobre meio ambiente humano*. Estocolmo, 5-16 de junho de 1972. Disponível em: <https://www.apambiente.pt/_zdata/Políticas/DesenvolvimentoSustentavel/1972_Declaracao_Estocolmo.pdf>. Acesso em: 17 jun. 2017.

ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPPEMENT ÉCONOMIQUES – OCDE. *Le principe pollueur-payeur: analyses et recommandations*. Paris: 1992. Disponível em: <http://cms.unige.ch/isdd/IMG/pdf/PPP_analyses_et_recommandations_de_l_OCDE.pdf>. Acesso em: 24 jun. 2017.

ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPPEMENT ÉCONOMIQUES – OCDE. *Recommandation du Conseil sur les principes directeurs relatifs aux aspects économiques des politiques de l'environnement sur le plan international*. 26/05/1972 – C(72)128. Disponível em: <<http://acts.oecd.org/Instruments/ShowInstrumentView.aspx?InstrumentID=4&Lang=fr&Book=False>>. Acesso em: 24 jun. 2017.

PAPP, Leonardo. *Tributação ambiental: a potencial contribuição da relação entre direito ambiental e direito tributário*. Acesso em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=53e3a7161e428b65>>. Acesso em: 23 maio 2017.

PARAÍBA. *Lei n. 9.600, de 21 de dezembro de 2011*. Disciplina a participação dos municípios na arrecadação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias – ICMS, mediante repasse ecológico, e dá outras providências.

PARANÁ. *Decreto n. 1.529, de 2 de outubro de 2007*. Dispõe sobre o Estatuto Estadual de Apoio à Conservação da Biodiversidade em Terras Privadas no Estado do Paraná, atualiza procedimentos para a criação de Reservas Particulares do Patrimônio Natural – RPPN – e dá outras providências.

PARANÁ. *Decreto n. 2.791, de 27 de dezembro de 1996*. Critérios técnicos de alocação de recursos a que alude o art. 5º da Lei Complementar n. 59, de 01/10/1991, relativos a mananciais destinados a abastecimento público.

PARANÁ. *Decreto n. 3.446, de 14 de agosto de 1997*. Criada no Estado do Paraná as Áreas Especiais de Uso Regulamentado – ARESUR.

PARANÁ. *Lei Complementar n. 59, de 1º de outubro de 1991*. Dispõe sobre a repartição de 5% do ICMS, a que alude o art. 2º da Lei nº. 9.491/90, aos municípios com mananciais de abastecimento e unidades de conservação ambiental, assim como adota outras providências.

PARANÁ. *Lei Complementar n. 67, de 8 de janeiro de 1993*. Dá nova redação ao art. 2º, da Lei Complementar n. 59, de 1º de outubro de 1991.

PARANÁ. *Lei n. 9.491, de 21 de dezembro de 1990*. Estabelece critérios para fixação dos índices de participação dos municípios no produto da arrecadação do ICMS.

PERNAMBUCO. *Decreto n. 23.473, de 10 de agosto de 2001*. Regulamenta os critérios de distribuição da parcela do ICMS que cabe aos Municípios, relativos aos aspectos socioambientais de que trata o inciso III do artigo 2º da Lei nº 10.489, de 2 de outubro de 1990, com a redação conferida pela Lei nº 11.899, de 21 de dezembro de 2000, e dá outras providências.

PERNAMBUCO. *Decreto n. 25.574, de 25 de junho de 2003*. Dispõe sobre a participação das unidades de conservação previstas no art. 2º da Lei nº 10.489, de 2 de outubro de 1990, com a redação da Lei nº 12.206, de 20 de maio de 2002, na distribuição da parte do ICMS socioambiental que cabe aos Municípios.

PERNAMBUCO. *Decreto n. 26.030, de 15 de outubro de 2003*. Introduce modificações no Decreto n. 23.473, de 10 de agosto de 2001, e alterações, que regulamenta os critérios de distribuição do ICMS que cabe aos Municípios, relativos aos aspectos socioambientais.

•• Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

PERNAMBUCO. *Lei n. 11.899, de 21 de dezembro de 2000*. Redefine os critérios de distribuição da parte do ICMS que cabe aos Municípios, de que trata o artigo 2º, da Lei n. 10.489, de 2 de outubro de 1990, considerando aspectos socioambientais, e dá outras providências.

PERNAMBUCO. *Lei n. 12.206, de 20 de maio de 2002*. Ajusta os critérios de distribuição de parte do ICMS que cabe aos Municípios, nos termos do art. 2º, da Lei n. 10.489, de 2 de outubro de 1990, com a redação da Lei n. 11.899, de 21 de dezembro de 2000, relativamente aos aspectos socioambientais.

PERNAMBUCO. *Lei n. 12.432, de 29 de setembro de 2003*. Ajusta os critérios de distribuição de parte do ICMS que cabe aos Municípios, nos termos do art. 2º, da Lei n. 10.489, de 2 de outubro de 1990, com a redação da Lei n. 11.899, de 21 de dezembro de 2000, e da Lei n. 12.206, de 20 de maio de 2002.

PIAUI. *Decreto n. 14.348, de 13 de dezembro de 2010*. Dispõe sobre as diretrizes da concessão do Selo Ambiental para os municípios que atenderem aos critérios estabelecidos na Lei Ordinária n. 5.813, de 3 de dezembro de 2008 – Lei do ICMS Ecológico, por estarem desenvolvendo ações para a melhoria da qualidade de vida, através da promoção de políticas e ações de gestão ambiental.

PIAUI. *Lei n. 5.813, de 3 de dezembro de 2008*. Cria o ICMS ecológico para beneficiar municípios que se destaquem na proteção ao meio ambiente e dá outras providências.

PIOVESAN, Flavia C. O direito ao meio ambiente e a Constituição de 1988: diagnóstico e perspectiva. *Cadernos de Direito Constitucional e Ciência Política*, São Paulo, v. 1, n. 4, jul./set. 1993.

RAMOS, Aníbal de Castro Passos. *O panorama do ICMS ecológico no Piauí: uma análise da Lei Estadual n. 5.813/08*. Disponível em: <<http://conteudojuridico.com.br/artigo,o-panorama-do-icms-ecologico-no-piaui-uma-analise-da-lei-estadual-no-58132008,589336.html>>. Acesso em: 1 nov. 2017.

RIBEIRO, Caroline do Amaral; ROSSATO, Marivane Vestena; GUSE, Jaqueline Carla; FREITAS, Luiz Antônio Rossi; DORR, Andrea Cristina. ICMS ecológico: uma abordagem à gestão ambiental nos municípios do Rio Grande do Sul. *Revista Sociais e Humanas*, Santa Maria. v. 26, n. 2, maio/ago. 2013. Disponível em: <<https://periodicos.ufsm.br/sociaishumanas/article/view/4942/pdf>>. Acesso em: 5 nov. 2017.

RIO DE JANEIRO. *Decreto n. 41.844, de 4 de maio de 2009*. Estabelece definições técnicas para alocação do percentual a ser distribuído aos municípios em função do ICMS Ecológico.

RIO DE JANEIRO. *Lei n. 5.100 de 4 de outubro de 2007*. Altera a Lei n. 2.664, de 27 de dezembro de 1996, que trata da repartição aos municípios da parcela de 25% (vinte e cinco por cento) do produto da arrecadação do ICMS, incluindo o critério de conservação ambiental, e dá outras providências.

RIO GRANDE DO SUL. *Lei n. 11.038, de 14 de novembro de 1997*. Dispõe sobre a parcela do produto da arrecadação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de

Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) pertencente aos municípios.

RODRIGUES, Maria Denise Nunes; PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinícius Veras; NASCIMENTO, Cicero Philip Soares do. *ICMS Ecológico como instrumento de responsabilidade socioambiental na gestão pública municipal: estudo sobre a experiência do Estado do Ceará*. CSEAR Ribeirão, 2011. Disponível em: <<http://www.csearsouthamerica.net/events/index.php/csear/csear2011/paper/view/39>>. Acesso em: 5 out. 2017.

RONDÔNIA. *Lei Complementar n. 147, de 15 de janeiro de 1996*. Altera e acrescenta dispositivos à Lei Complementar n. 115, de 14 de junho de 1994, e dá outras providências.

RONDÔNIA. *Decreto n. 11.908, de 12 de dezembro de 2005*. Disciplina a coleta de dados, a metodologia de cálculo do valor adicionado e demais fatores de agregação para fins de apuração dos índices de participação dos municípios rondonienses no produto da arrecadação do ICMS.

ROUSSEAU, Jean-Jacques. *Do contrato social*. Tradução de Lourdes Santos Machado; introdução e notas de Paulo Arbousse-Bastide e Lourival Gomes Machado. 2. ed. São Paulo: Abril Cultural, 1978.

SÃO PAULO. *Lei n. 12.810, de 21 de fevereiro de 2008*. Altera os limites do Parque Estadual de Jacupiranga, criado pelo Decreto-lei n. 145, de 8 de agosto de 1969, e atribui novas denominações por subdivisão, reclassifica, exclui e inclui áreas que especifica, institui o Mosaico de Unidades de Conservação do Jacupiranga e dá outras providências.

SÃO PAULO. *Lei n. 8.510, de 29 de dezembro de 1993*. Altera a Lei n. 3.201, de 23 de dezembro de 1981, que dispõe sobre a parcela, pertencente aos municípios, do produto da arrecadação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

SCAFF, Fernando Facury; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação e políticas públicas: o ICMS ecológico*. *Verba Juris*, ano 3, n. 3, jan./dez. 2004. Disponível em: <<http://periodicos.ufpb.br/ojs2/index.php/vj/article/view/14806/8368>>. Acesso em: 20 out. 2017.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011.

SILVA, José Afonso da. *Direito ambiental constitucional*. 2. ed. rev. São Paulo: Malheiros, 1995.

SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

SOARES, Marcelo da Costa. *O estado democrático de direito e seu papel no desenvolvimento econômico e social*. Marília: Unimar, 2010.

•• Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento

SOUZA, Simone Porfírio de. *Análise da Lei 9.600/2011 que institui o ICMS ecológico a ser implantado na Paraíba*. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=11cc6517ac7a46cd>>. Acesso em: 9 out. 2017.

TOCANTINS. *Decreto n. 1.666, de 26 de dezembro de 2002*. Regulamenta a Lei 1.323, de 4 de abril de 2002, que dispõe sobre os índices que compõem o cálculo da parcela do produto da arrecadação do ICMS pertencente aos Municípios.

TOCANTINS. *Lei n. 1.323, de 4 de abril de 2002*. Dispõe sobre os índices que compõem o cálculo da parcela do produto da arrecadação do ICMS pertencente aos Municípios e adota outras providências.

TOCANTINS. *Resolução n. 40 de 27 de agosto de 2013*. Dispõe sobre o questionário de avaliação qualitativa do ICMS. Tocantins, TO, 2017.

TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental: a utilização de instrumento econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

VEIGA NETO, F. C. *Análise de incentivos econômicos nas políticas públicas para o meio ambiente – o caso do ICMS Ecológico em Minas Gerais*. Rio de Janeiro: Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro, 2000. Dissertação (Mestrado em Desenvolvimento, Agricultura e Sociedade).

VIEGAS, Anderson. Quase 90% dos municípios de MS podem ser contemplados com o ICMS Ecológico em 2018. In: *G1 MS*, 10/07/2017. Disponível em: <<https://g1.globo.com/mato-grosso-do-sul/noticia/quase-90-municipios-de-ms-pode-ser-contemplado-com-o-icms-ecologico-em-2018.ghtml>>. Acesso em: 6 out. 2017.

WOLKMER, Antônio Carlos. *Direitos humanos: novas dimensões e novas fundamentações*. Doutrina Científica, ano X, n. 16/17, jan./jun. 2002. Disponível em: <<https://www.revistas.unijui.edu.br/index.php/revistadireitoemdebate/article/viewFile/768/490>>. Acesso em: 4 jun. 2017.